

A. I. N° - 298576.0009/17-9
AUTUADO - MAGNESITA MINERAÇÃO S. A.
AUTUANTE - LUIS CARLOS MOURA MATOS
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/08/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0116-03/20-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Autuada traz aos autos documentações que comprovam que o imposto decorrente das operações de transportes junto às empresas prestadoras de serviço de transporte constantes do demonstrativo que fundamenta a autuação, que se poderiam caracterizar de operações sucessivas, foi recolhido aos Cofres do Estado da Bahia, consoante escrituração, da maioria dos CT-e emitidos e objeto da presente autuação, mais especificamente nos livros “*Registro de Saídas*” e “*Registro de Apuração*”, e documentos de arrecadação significando que a quase totalidade do imposto já foi de fato oferecido à tributação, o que, mantendo integralmente a autuação, caracterizaria a ocorrência do “*bis in idem*”, ou seja, o recolhimento devido pelas operações de serviço de transporte das mercadorias/produtos, duas vezes, aos cofres do Estado, indo de encontro à legislação de regência. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2017, refere-se à exigência de R\$1.052.385,92 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de retenção e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro, março a maio, agosto a dezembro de 2016. Infração 07.14.03.

O Autuado, por meio de advogado, apresenta Impugnação às fls. 87 a 93. Depois de destacar a tempestividade da Defesa, articula os argumentos que se seguem.

Observa ser devedora do ICMS sobre operações de serviço de transporte - na condição de tomadora do referido serviço, a título de substituta tributária - com fundamento no art. 298, do RICMS-BA/2012.

Informa que os serviços de transporte objeto da autuação foram prestados à Magnesita por oito transportadoras: COMTRASIL - CNPJ 33.899.204/0001-65, D'GRANEL - CNPJ 22.447.684/0006-11, MAX CARGO - CNPJ 02.565.416/0003-44, REPEL - CNPJ 05.505.330/0006-67, RODEIRO - CNPJ 26.178.616/0012-01, SUPRICEL - CNPJ 03.077.452/0012-12, VANDERLITO - CNPJ 13.262.571/0001-46 e VLI - CNPJ 00.924.429/0008-41

Ressalta que todo o ICMS devido pelas prestações destes transportes foi devidamente recolhido ao fisco pelas próprias transportadoras e a presente exigência configura inaceitável *bis in idem*.

Frisa que certamente o Auto foi lavrado sem a devida fiscalização antecedente. Diz que se tivesse havido a fiscalização, jamais se concluiria pela ausência de recolhimento, posto que as próprias transportadoras realizaram o pagamento do ICMS.

Sustenta que tanto não houve fiscalização, que sequer há o registro da visita técnica do fiscal em que ele motivasse seu entendimento pela não aceitação do pagamento feito pelas transportadoras. Assinala que uma visita de tal espécie deveria ser formalmente documentada, indicando dia, hora, documentos verificados e descrição das atividades fiscalizatórias empreendidas. Frisa ser isso o que determina o art. 196, do CTN, prescrevendo que todos os atos da fiscalização devem ser reduzidos a termo. Prossegue mencionando que o dispositivo é expressão de segurança jurídica, pois permite ao contribuinte saber, sem margem de dúvidas, em quais elementos se apoia a Fiscalização para realizar o lançamento, viabilizando assim o exercício de seu direito fundamental de ampla defesa (CF; art. 5º. LV).

No mesmo sentido, cita que o art. 15, do RPAF-BA/99 impõe a forma escrita de todos os atos da fiscalização, incluindo aí as visitas técnicas.

Registra que, ausente documento impresso, datilografado ou manuscrito que formalize nos autos da fiscalização a visita técnica, é de se reconhecer a nulidade do Auto de Infração, cujo cancelamento é medida que se impõe.

Afirma que parte dos serviços de transportes autuados não foram sequer realizados - CTe cancelados.

Observa que dos 2832 Conhecimentos de Transporte (CTe) autuados, 14 foram cancelados porque os serviços não chegaram a ser prestados (doc. 02), conforme planilha que acosta à fl. 89. Ou seja, não se concretizou o fato gerador do ICMS pretendido pelo fisco nestes casos, devendo ser cancelada a exigência sobre eles.

Declara que, conforme comprovam os documentos anexos, todo o ICMS devido pela prestação do serviço de transporte foi recolhido ou pela Magnesita, enquanto substituta (doc. 03), ou pelas próprias transportadoras, efetivas contribuintes do imposto (doc. 04).

Frisa que, como já informado, o Autuante não expõe os motivos para não ter aceitado os comprovantes destes recolhimentos, evidenciando ou (a) a ausência de motivação do lançamento ou (b) ausência de efetiva fiscalização em seu estabelecimento e isto é causa de anulação do lançamento.

Registra que o pagamento, por sua vez, é causa de extinção do crédito tributário, inciso I, do art. 156, do CTN e, assim, de cancelamento deste Auto.

Assinala que, ou o lançamento é cancelado por nulidade, ou é cancelado pelo pagamento anterior. Mesmo que se alegue que o recolhimento feito pelas transportadoras não poderia ser aceito pela fiscalização porque somente o pagamento feito pela substituta seria eficaz para extinguir o crédito tributário (hipótese da qual se cogita apenas para argumentar).

Aduz que a exclusão da responsabilidade do contribuinte substituído apenas impede que o substituto alegue sua ilegitimidade passiva contra eventual lançamento tributário ou execução fiscal.

Frisa que, uma coisa é alegação de ilegitimidade (que aqui não se faz) e outra coisa é alegar que a obrigação tributária já foi paga pelo contribuinte substituído.

Afirma que a responsabilidade tributária por substituição apenas desloca a sujeição passiva do contribuinte (que realiza o fato gerador) para o responsável a ele vinculado (CTN; art. 128), com o propósito de atribuir “maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação” (STF, Pleno, ADI 1.851/AL, Rel. Min. Ilmar Galvão).

Revela que a responsabilidade por substituição tributária define, então, o sujeito passivo que deverá responder perante o Fisco pelo adimplemento de obrigação tributária decorrente do fato

gerador realizado por outrem (contribuinte substituído). Entretanto, assinala que isso não significa, contudo, que o pagamento realizado pelo contribuinte substituído deva ser ignorado.

Pelo contrário, assinala que se o fato gerador da obrigação tributária é um só, qual seja, aquele realizado pelo contribuinte substituído, e há apenas alteração da sujeição passiva, o pagamento do imposto decorrente daquele fato é apto a extinguir o crédito tributário. Repisa, “a responsabilidade ou a substituição tributária não alteram as premissas centrais da tributação, cuja regra-matriz continua a incidir sobre a operação realizada pelo contribuinte” (STF; RE 202.987).

Ressalta que isso é ainda mais verdadeiro quando o caso é de substituição tributária regressiva, ou seja, quando o responsável deve pagar o ICMS decorrente de fato gerador já realizado pelo contribuinte, qual seja, o serviço de transporte prestado.

Sustenta que tendo o fato gerador já sido realizado, já são conhecidos o momento de sua ocorrência, o preço pago pelo serviço, e a alíquota para ele prevista, e o pagamento assim realizado extingue o crédito tributário.

Afirma que, por isso é que nem a legislação estadual (RICMS) tampouco a federal (CTN) trazem em seu bojo como condição para validar o recolhimento do tributo sujeito à substituição tributária que o mesmo seja realizado somente pelo responsável por substituição. Ao Poder Público (seja como legislador seja como arrecadador) pouco importa quem efetivamente irá desembolsar a quantia para quitar o tributo; importa somente que o mesmo seja recolhido, até porque não se poderia configurar o bis in idem e o enriquecimento ilícito do Estado.

Apresenta o entendimento de que não interessa saber quem de fato e na prática irá despendar do seu patrimônio para arcar com o pagamento do tributo, porque uma vez que o valor chegue aos cofres estatais, a obrigação tributária restará extinta. Isso porque, nos termos do inciso I, do art. 156, do CTN, o pagamento é causa de extinção do crédito tributário. Ressalta que a legislação não diz que a extinção só estará operada se o pagamento for feito pelo responsável (substituto tributário) ou pelo contribuinte, donde se percebe que a recusa do fisco estadual não é juridicamente amparada, sendo manifestamente arbitrária.

Destaca que a extinção do crédito tributário por pagamento realizado por contribuinte substituído tem ainda amparo no art. 304, do Código Civil.

Observa que os argumentos expostos nessa impugnação refutam por completo a pretensão fiscal do Estado da Bahia, pois demonstram que não deve um valor sequer de ICMS pela contratação de serviços de transporte.

Registra que, caso não acolhidas as alegações de insubsistência das infrações aqui impugnadas e para se evitar qualquer preclusão e possibilitar a adequada instrução probatória do presente processo administrativo, é imperiosa a realização de perícia técnica contábil, nos termos do inciso LV, do art. 5º, da Constituição e com fundamento no art. 123, §3º e art. 145, do RPTA, com a finalidade de demonstrar que para todos os serviços autuados houve o recolhimento do ICMS sobre os serviços de frete. Para tanto, formula os quesitos a serem respondidos, fl. 92 e indica o assistente técnico, fls. 92 e 93.

Ressalta que a prova pericial contábil aqui requerida, a recair sobre os documentos fiscais das transportadoras não implicará quebra de sigilo fiscal ou qualquer invasão às suas dependências, já que todas elas são contribuintes deste Estado da Bahia, conforme cadastros das Inscrições Estaduais anexas - doc. 05), de sorte que esta fiscalização não fará mais do que a sua obrigação (CTN; art. 142) de fiscalizar a efetiva ocorrência do fato gerador.

Reitera seu pedido de produção de prova pericial técnica formulado.

Conclui requerendo seja acolhida a presente impugnação, para declarar a nulidade do lançamento e, no mérito, se a tanto se chegar, julgar improcedente o lançamento.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 818 a 824 dos autos, inicialmente destaca que o Autuado apresenta uma tese de defesa com ampla citação doutrinária, com citações de nulidade ou cancelamento, porém sem efeitos práticos ou objetivos no que tange o cerne da questão, como se pode observar.

Menciona que este autuado herdou as mesmas práticas de desobediência tributária da Magnesita Refratários S/A, Inscrição Estadual 077028887, situada na mesma unidade de produção e com atividades e CNAE idênticas, 899199 - Extração de outros minerais não metálicos não especificados anteriormente, a qual foi baixada em novembro de 2016, e deu continuidade as suas atividades com a atual inscrição e com os mesmos vícios praticados.

Depois de reproduzir a preliminar de nulidade suscitada Assinala que o Autuado reclama falta de visita técnica. Diz estranhar tal solicitação, onde os próprios documentos fiscais e contábeis comprovam a veracidade da infração, sem haver necessidade da presença física.

Afirma que a matéria em análise não depende da presença física, mostraremos que os elementos existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões.

Registra que em o Impugnante pede o cancelamento, reproduzindo o teor do pedido.

Observa que os cancelamentos relacionados se referem aos conhecimentos que foram emitidos para Magnesita Refratários (Inscrição 077028887), conforme se pode verificar nas informações complementares dos referidos CTEs, às fls. 113 a 125, bem como as datas de emissão mencionadas nos mesmos.

No entanto este PAF tem como autuado a Magnesita Mineração (Inscrição 42.005.829). O que leva a crer que o remetente emitiu os CTEs para a “Refratário”, e ao perceber o equívoco os cancelou, emitindo assim corretamente para a “Mineração”. Ou seja, nada em relação ao Autuado.

Observa que o Autuado promoveu a menos recolhimento do Imposto por substituição tributária, incidente sobre prestações de serviço de transporte. Sustenta que os valores recolhidos foram considerados como se verifica na coluna “Valor Recolhido” da PLANILHA DO PAGAMENTO A MENOR DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELATIVO A TRANSPORTES, fls. 5 a 80. Ou seja, está sendo cobrado o pagamento a menos.

Para elucidar as dúvidas existentes, reproduz o teor do art. 298, do RICMS-BA/99, que respalda o enquadramento desta infração.

Assevera inexistirem dúvidas quanto a sua responsabilidade pelo recolhimento do imposto, destacando a exclusão do contribuinte substituído. Sustenta que, se porventura o prestador fizer inadvertidamente o recolhimento do ICMS pelos serviços, terá direito a requerer a repetição do indébito. Procedimento este corroborado pelo CONSEF, através de reiteradas decisões, como manifestada também no Acórdão 0278-05/11.

Em relação ao pedido de prova pericial, bem como as questões formuladas, sustenta serem desnecessários diante dos argumentos expostos anteriormente.

Conclui pugnano pela procedência do Auto de Infração.

Essa 3ª JJF converte os autos em diligência, fl. 826, para que fosse intimado o Autuado a apresentar comprovação inequívoca, como alegado em sede defesa, de que as transportadoras, efetivamente, procederam ao recolhimento ao final de cada período de apuração do imposto destacado nos documentos fiscais que serviram de lastro para e exigência fiscal e que também se manifestasse acerca dos Conhecimento de transportes cancelados.

O Autuado se manifesta às fls. 829 a 840, foi autuada, na condição de substituta tributária, para a cobrança de ICMS sobre operações de serviço de transporte prestadas pelas seguintes transportadoras: COMTRASIL, D'GRANEL, MAX CARGO, REPEL, RODEIRO, SUPRICEL, VANDERLITO e VLI.

Afirma que em sua impugnação demonstrou que 14 Conhecimentos de Transporte (CTE) autuados foram cancelados, pois o transporte não chegou a ser prestado nestes casos e, em relação ao transporte prestado, todo o ICMS remanescente foi quitado por ela ou pelas próprias transportadoras.

Em resposta à notificação do pedido de diligência se manifesta acerca dos conhecimentos de transporte cancelados. Informa que dos 2832 Conhecimentos de Transporte (CTe) autuados, 14 foram cancelados porque os serviços não foram prestados para a Magnesita Mineração S.A, enumerados à fl. 830.

Observa que o ocorrido é o contrário da conclusão do Autuante. Assinala que os CTEs foram emitidos contra a Magnesita Mineração indevidamente, razão pela qual foram cancelados para correta emissão contra a Magnesita Refratários, destinatária da mercadoria.

Cita como exemplo a NF-e 1020 emitida pela Magnesita Mineração S.A. anulando o valor relativo à aquisição de serviço de terceiro, qual seja VANDERLITO ALVES DE SOUZA & CIA LTDA. Informa que a razão para o cancelamento contida nas informações complementares. Informa que se trata de CTE emitido contra a Magnesita Mineração S.A (tomador do serviço divergente, pois o tomador é o próprio destinatário, qual seja a Magnesita Refratários S.A, no endereço localizado em Contagem. Cita também como exemplo NF-e 7490 emitida pela Magnesita Mineração S.A. anulando o valor relativo à aquisição de serviço de terceiro, qual seja EMPREENDIMENTOS RODEIRO LTDA.

No tocante à prova do recolhimento do ICMS pelas próprias transportadoras, observa que consta à fl. 826, ter sido juntado aos autos os livros de Registro de Saídas de ICMS e que eles são insuficientes para comprovar o recolhimento do imposto pelas transportadoras.

Esclarece que não juntou apenas livros de Registro de Saídas de ICMS das transportadoras, mas também o livro de Apuração do ICMS e, quando apurado saldo devedor, o comprovante de recolhimento respectivo (doc. 04 da impugnação). Afirma que os referidos documentos comprovam o recolhimento do ICMS pelas transportadoras, conforme exemplos seguintes:

Exemplo 1: CTE 13048, emitido pela COMTRASIL, conforme dados retirados da planilha que acompanha o Auto de Infração. Cópia do livro de Registro de Saídas da COMTRASIL, do período 01/01/2016 a 31/01/2016, com escrituração do CTE 13048 sob o CFOP 6.352, fl. 833, para demonstrar que o ICMS incidente sobre operações de CFOP 6-352 foi considerado para apuração total do ICMS do mês. Colaciona também cópia do livro Registro de Apuração do ICMS, fl. 834, para demonstrar o cômputo dos referidos valores.

Frisa que, como neste mês a transportadora apurou mais créditos do que débitos do imposto, resultando em saldo credor de R\$80.949,24, não foi necessário o desembolso financeiro. É dizer, neste caso, o pagamento do ICMS mensal, no qual foram computados CTE 13048, foi realizado com créditos do imposto.

Do mesmo modo, exemplifica demonstrando para os CTEs 807 e 809 e 8335 e 8344.

Informa que existem diversos outros pagamentos realizados pelas empresas transportadoras, com valores expressivos, especialmente os da VLI, que perfazem o montante de R\$852.782,26, conforme valores constantes da planilha que acompanha o Auto de Infração, cujos comprovantes de recolhimento do ICMS mensal foram anexados aos autos.

Observa que apesar de os documentos terem sido juntados à impugnação, os anexa novamente, organizados em CD, para facilitar a localização dos comprovantes e visualização dos arquivos (doc. 02). Caso se entenda ser necessário, registra que poderá promover a impressão e juntada física dos mesmos.

Diz restar comprovado, portanto, o recolhimento de parte do ICMS pelas transportadoras, requer sejam considerados e abatidos do lançamento, nos termos do inciso I, do art. 156, do CTN, tal como determinou a 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Conclui pugnando pelo acolhimento de sua impugnação apresentada para julgar improcedente o lançamento para: *i*) - decotar os valores relativos aos CTes cancelados pela inexistência de serviço de transportes prestados à Magnesita Mineração S/A; e *ii*) - decotar os valores de ICMS pagos pelas transportadoras, cujos comprovantes, conforme se extrai dos exemplos citados nesta peça, encontram-se anexados aos autos e também em CD apresentado nesta oportunidade, mas que foram considerados irrelevantes pela autoridade fiscal, entendimento alterado pela Junta de Impugnação.

O Autuante presta informação, fls. 847 a 851, apresenta seu entendimento acerca da matéria objeto da autuação cita julgados desse CONSEF sobre o tema, tece comentário sobre a legislação e regência e não atende o pedido de diligência solicitado por essa JJF.

Conclui, opinando pela procedência do Auto de Infração.

Essa 3ª JJF converte novamente os autos em diligência, à fl. 857, para que Auditor Estranho ao Feito designado intimasse o Autuado a apresentar planilha nos mesmos moldes da “Planilha do Pagamento a Menor da Substituição Tributária Relativo a Transporte, acostada às fls. 05 a 80 e mídia CD à fl. 81, indicando em coluna específica, para cada uma das CT-e que tiveram o recolhimento do imposto efetuado pelo prestador dos serviços de transporte, a localização [fl. do livro fiscal] na escrituração fiscal do livro Registro de Saídas, bem como no livro Registro de Apuração, ao final de cada período e quando cabível a cópia do DAE, e comprovado o pagamento do imposto devido. E também que fosse apresentada a comprovação, de acordo com a legislação de regência o cancelamento do 14 CT-s apontados pela Defesa.

Às fls. 863 a 865, o Autuado se manifesta informando que apresenta planilha anexada às fls. 870 a 914, e digital CD à fl. 868, indicando para cada uma das CTes que tiveram o recolhimento do imposto pelo prestador de serviço de transporte.

Diz que para facilitar a conferência das informações ora prestadas, destaca que novamente apresenta no CD (Doc. 04) cópias dos livros Registro de Saídas e de Apuração e os DAEs para facilitar a visualização dos arquivos considerando o seu volume.

Frisa que também foram indicados na referida planilha os casos em que ele próprio recolheu o ICMS devido, em substituição aos prestadores de serviço. Diz que esses recolhimentos podem ser conferidos pelos comprovantes juntados aos autos novamente anexados (Doc. 05) confrontados com as informações na EFD ICMS/IPI e DMA.

Assinala que tendo sido demonstrado que todo o ICMS incidente sobre as prestações de serviço autuadas foi recolhido pelos prestadores de serviço ou pelo próprio estabelecimento tomador, requer sejam decotados os valores respectivos do Auto de Infração.

Registra que em atendimento à solicitação contida no item (b), apresenta as cópias das notas fiscais de anulação com o valor do imposto debitado (Doc. 06). Tendo em vista que os CTes foram anulados pelos prestadores de serviço, inexistindo razões para lhe ser exigido o recolhimento do ICMS, posto que o fato gerador do imposto não se concretizou.

Conclui pugnando pela alteração do demonstrativo de apuração do imposto autuado.

O Autuado se manifesta às 922 e 923, informando o atendimento à intimação para que fosse juntado aos autos CD contendo a planilha em que demonstra a comprovação do pagamento do ICMS discutido, uma vez que o anexo à petição anterior não continha a gravação dos referidos arquivos. Anexa o referido CD à fl. 923.

Auditor Fiscal designado para o atendimento da diligência apresenta o resultado da diligência, às fls. 924 a 931,

Inicialmente frisa que dentre as razões de impugnação destaca-se que o ICMS foi recolhido pelas próprias transportadoras, efetivas contribuintes do imposto, ou pela Magnesita e, portanto,

inexigíveis à luz do art. 156, inciso I, do CTN, posto não ter havido a falta de cumprimento da obrigação pelo responsável legal, ou pelo contribuinte que realizou a operação tributável.

Relata que a defesa entende sua responsabilidade como solidária, o que não tem fundamento na legislação, e considera o instituto apenas um recurso cômodo de arrecadação. Registra que foi alegado ainda que entre os CTes 14 foram cancelados porque os serviços não teriam sido prestados (como relacionados nas folhas 89/90) e para tanto junta notas fiscais excluindo-se do polo passivo por ser não o tomador do serviço.

Assinala que relativamente às prestações alegadamente canceladas, apesar da improcedência da cobrança nestes casos, a argumentação utilizada pela defesa de que os serviços teriam sido cancelados é equivocada, posto apenas ter havido um deslocamento do tomador de serviço da Magnesita Mineração para a Magnesita Refratários localizada na cidade de Contagem-MG. Menciona que nesta situação, a responsável tributária passa a ser a transportadora. Portanto, os Conhecimentos relacionados pela defesa serão excluídos do processo, na forma de uma exclusão, na tabela de ajustes juntada aos autos resultado desta diligência não porque cancelados, mas em virtude do fato alterado não ser alcançado pela substituição tributária.

Informa que os recolhimentos sobre os fretes juntados às fls. 126 a 151, quando referidos a CTes constantes no demonstrativo Planilha do Pagamento a Menor da Substituição Tributária, foram considerados e abatidos. Portanto, no cumprimento da obrigação através do pagamento do frete pelo serviço tomado não trazem qualquer esclarecimento, apenas ilustram regularidade genérica no cumprimento de suas obrigações.

Com relação ao pedido renovado pela 3ª JF para ser efetuado por Auditor estranho ao feito no sentido de intimar o contribuinte a apresentar o demonstrativo em que fique claro o recolhimento pelas transportadoras na forma de ajuste à planilha “Pagamento a menor da Substituição Tributária Relativa a Transporte”.

Informa que como já havia sido concedido o prazo de sessenta dias no pedido anterior, a empresa foi intimada a apresentar em dez dias os ajustes do cálculo a serem promovidos pelo Autuante; entretanto, esta enfatizou seu direito ao prazo de 60 dias para o cumprimento da comprovação (vide intimação e respostas anexas a esta informação). Em atendimento tanto ao argumento da defesa quanto aos termos do pedido formulado, aguardou-se até fevereiro a resposta da empresa. Após este prazo, são trazidos aos autos os livros Registro de Saídas das oito empresas prestadoras dos serviços de transportes utilizados no período.

Afirma que a tabela ajustada juntada aos autos corrige a cobrança acima mencionada em que o Autuado não é o tomador; acrescenta novas informações trazidas pela defesa e, inicialmente, desconsidera o viés proposto no andamento do processo, com base no entendimento da legislação, especialmente do art. 8º, inciso III, da Lei 7.014/96 que elege como responsável tributário o tomador do serviço de transporte.

Diz entender que esta correção está mais de acordo com a legislação tributária e com a jurisprudência deste tribunal administrativo conforme Acórdão 0138-12/14 proferido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, bem assim como o Acórdão JF Nº 0157-05/13 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja ementas reproduz.

CONCLUSÃO I

Menciona que de acordo com a tabela abaixo, e desconsiderando os lançamentos nos Livros de Saídas das transportadoras prestadoras do serviço; o montante reclamado passa de R\$1.052.385,92 para R\$1.034.530,73, reduzindo em apenas R\$17.855,19 conforme totalizado na coluna DIF a Recol.

Demonstrativo de Ajustes para adequação do auto de infração aos novos elementos trazidos pela defesa somada à busca de novo entendimento

Mês/Ano	Base de Cálculo	Valor a Recolher	Valor Recolhido	DIF a Recol
jan/16	76.958,84	9.235,08		9.235,08
fev/16	329.406,63	39.705,01	19.523,17	20.181,84
Ajuste Frete indevido Cte 666	-3.522,41	-598,81		
Ajuste Frete indevido Ctes de 10543 a 10546	-35.021,61	-4.202,59		
Ajuste Frete indevido Ctes de 10552 a 10554	-23.737,81	-2.848,54		
Ajuste Frete indevido Ctes de 10550 a 10551	-17.459,41	-2.095,13		
Ajuste Frete indevido Ctes de 10548 a 10549	-17.484,66	-2.098,16		
Total Ajustado Fevereiro/2016	232.180,73	27.861,78	19.523,17	8.338,61
mar/16	891.718,87	107.006,66	93.993,67	13.012,99
abr/16	560.925,27	67.311,27	54.637,33	12.673,94
mai/16	553.781,68	66.454,16	64.292,58	2.161,58
Valor de acréscimos legais Recol. como ICMS			-1.384,00	
Total Ajustado Maio/2016	553.781,68	66.454,16	62.908,58	3.545,58
jun/16	526.385,02	63.166,48	56.829,34	6.337,14
jul/16	1.660.817,96	199.298,33	77.171,93	122.126,40
Ajuste Frete indevido Cte 8276	-2.729,81	-327,58		
Total Ajustado Julho/2016	1.658.088,15	198.970,75	77.171,93	121.798,82
ago/16	2.176.976,69	261.237,52	42.975,82	218.261,70
set/16	1.825.372,24	219.044,96	52.723,19	166.321,77
out/16	2.724.643,95	326.957,37	75.211,73	251.745,64
nov/16	2.534.457,25	304.135,06	73.807,22	230.327,84
ICMS s/ Frete DAE Nº 1606556439			565,57	
Total Ajustado Novembro/2016	2.534.457,25	304.135,06	74.372,79	229.762,27
Total Geral Ajustado	13.761.488,69	1.651.381,09	610.347,55	1.034.530,73
Total Geral sem Ajuste	13.861.444,40	1.663.551,90	611.165,98	1.052.385,92
Total Declarado pela Defesa como Retido ST			669.757,26	
Diferença a Recolher			59.409,71	17.855,19

Diz apresentar considerações nos termos da mudança de entendimento do inciso II, do art. 34, da Lei 7.014/96

Informa que a Defesa apresenta o demonstrativo com a relação dos Conhecimentos que tiveram o imposto lançado nos LRS das transportadoras como solicitado pelo órgão julgador. Ainda constam o Livro Registro de Entradas, Registro de Apuração do ICMS e os comprovantes de pagamentos. Quando saldo credor, presume-se compensado o imposto e se devedor este conteria o imposto da prestação e registrado no Livro de Saídas. Ademais, são colacionadas as notas fiscais de anulação das operações referidas aos 14 CTes (fls. 116 a 125) já mencionados e corrigidos no demonstrativo anteriormente produzido nesta informação. Esta anulação como já discutida se refere à exclusão, no documento fiscal, da Magnesita SA como tomadora do serviço e a inclusão da Magnesita Refratários de Minas Gerais, o que desloca a responsabilidade para a Transportadora.

Esclarece que considerou os recolhimentos tanto do substituto quanto dos substituídos indiscriminadamente, ou seja, das oito empresas de transportes já identificadas.

Destaca que não foram juntados aos autos os livros de Vanderlito, Max Cargo e Supricel; apenas relacionados no demonstrativo que busca identificar os lançamentos efetuados pelas empresas transportadoras sob o código G6 (ST Retida). Observa que tendo o imposto sido retido pela Magnesita, não há de fato a necessidade destas informações. Informa que o total nesta rubrica G6 corresponde a R\$669.757,26 de Imposto Retido por Substituição Tributária pela Magnesita; por outro lado foi identificado na fiscalização o recolhimento de R\$611.165,98 que após ajustados pelos acréscimos de outros comprovantes resultou em R\$610.347,55 conforme tabela acima apresentada.

Registra que compulsando todos os documentos de arrecadação apresentados, verifica-se o total de recolhimento por ST pela autuada de R\$610.347,55. Entretanto, frisa que é declarado pela defesa, de acordo com o demonstrativo apresentado em resposta à diligência, o total de R\$669.757,26. Portanto, não há a comprovação através de documentos do recolhimento da diferença de R\$59.409,71 entre estes valores. Este montante corresponde ao imposto reclamado pela falta de retenção do ICMS após acatar os argumentos da defesa.

CONCLUSÃO II

Informa que ao acatar os argumentos da defesa, encontra-se ainda sem comprovação de pagamento R\$59.409,71 como abaixo demonstrado do confronto do declarado como recolhido pela retenção por substituição tributária de acordo com a planilha resposta à diligência e os valores efetivamente recolhidos.

Total Geral Ajustado	13.761.488,69	1.651.381,09	610.347,55	1.034.530,73
Total Geral sem Ajuste	13.861.444,40	1.663.551,90	611.165,98	1.052.385,92
Total Declarado pela Defesa como Retido ST			669.757,26	
Diferença a Recolher			59.409,71	17.855,19

Observa que os registros não foram apresentados na forma do art. 247, do RICMS-BA/12, que segundo o art. 248, do mesmo decreto, a Escrituração Fiscal Digital - EFD é obrigatória para todos os contribuintes inscritos no cadastro como normal desde 2015. Conclui-se ter sido trazido aos autos Livros de Transportadoras inadequados para a formalização das informações fiscais. Pode-se ultrapassar mais esta inadequação como formalidade e contrária ao espírito informal insculpido na legislação do processo administrativo, aceitando-a em busca da verdade material.

Informa que todas as operações lançadas nos livros Registro de Saídas das Transportadoras indicadas como registradas foram conferidas e tiveram as cópias juntadas como comprovação. Admitindo-se este procedimento, para se executar o roteiro de frete na tomadora do serviço, nestes casos de mineradoras de extrema importância, deve-se proceder com a simultânea fiscalização, no caso específico, de oito transportadoras, o que não é uma tarefa simples na execução de apenas um roteiro.

Frisa que duas saídas seriam mais razoáveis: ou seguir a legislação impondo às transportadoras o disposto no art.33, §2º, da Lei 7.014/96, que trata da restituição do indébito de forma bastante favorável ao contribuinte ao franquear o crédito automaticamente, caso o pedido não seja apreciado em até 90 dias nos termos do parágrafo segundo deste artigo; ou, ainda, alterando a própria lei e deslocando a responsabilidade para o transportador. Explica que afinal, a substituição tributária tem na sua essência a finalidade de viabilizar a arrecadação, como bem observado pela defesa é uma técnica de arrecadação, em face da impossibilidade de confrontar o universo dos contribuintes, concentrando sobre os substitutos.

Menciona o Auditor designado que recentemente, em função de uma solicitação de crédito acumulado, procedeu-se à fiscalização de empresa de transportes que desenvolve suas atividades na mesma área de mineração, assinalando que no planejamento dos trabalhos foi formulada Consulta a DITRI - SEFAZ, cuja resposta recomendou a execução de roteiro de auditoria de consumo de combustível relativamente às prestações de serviço de transporte.

Diz visualizar-se na descrição dos fatos a compatibilidade do consumo de combustível com os serviços prestados, chega-se assim ao montante acima como crédito indevido. Revela que as empresas de transporte envolvidas nas operações com a Magnesita não tiveram suas escriturações homologadas e isso impede afirmar inequivocamente que os débitos lançados em Livros em desuso sejam suficientes para qualquer conclusão definitiva sobre a sua regularidade tributária. Registra que esta verificação é muito complexa, trazendo grandes dificuldades ao Estado pela extrema exigência de mão de obra para a execução de roteiro de alta complexidade e com resultados bastante discutíveis no âmbito do CONSEF. Destaca que no exemplo que citou, isto só não ocorreu porque não repercutiu na apuração, por se tratar de crédito acumulado, e com a redução da multa o contribuinte preferiu o pagamento ao litígio.

Consta à fl. 949, informação do Autuante, dando conta de que mantém o parecer final prestado pelo Auditor Fiscal estranho ao Feito, às fls. 924 a 929.

VOTO

O Autuado suscitou preliminar de nulidade aduzindo que o Auto de Infração foi lavrado sem a devida fiscalização antecedente. Asseverou que sequer há o registro da visita técnica do Autuante ao seu estabelecimento em que ele motivasse seu entendimento pela não aceitação do pagamento feito pelas transportadoras.

Assinalou que de acordo com o art. 196, do CTN todos os atos da fiscalização devem ser reduzidos a termo, o que se constitui expressão de segurança jurídica, pois permite ao contribuinte saber,

sem margem de dúvidas, em quais elementos se apoia a Fiscalização para realizar o lançamento, viabilizando assim o exercício de seu direito fundamental de ampla defesa preconizado no inciso LV, do art. 5º, da CF/88.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais.

Esses roteiros de fiscalização, estabelecem metodologia e técnica de procedimento fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

O ponto tratado pelo defendente se refere à falta de visita técnica anterior a lavratura do Auto de Infração. Entendo que não deve prosperar a alegação da defesa, uma vez que além de inexistir na legislação de regência qualquer exigência nesse sentido, a Autuação foi antecedida de Cientificação de Início de Ação Fiscal, como se verifica à fl. 04, e lhe foram entregue cópia dos demonstrativos de apuração e de débito que serviram de base para a ação fiscal.

O presente Auto de Infração, foi lavrado em conformidade com a legislação que rege a matéria, por r isso, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa, por não vislumbrar qualquer óbice ao exercício da ampla defesa do Autuado, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Em suma, resta evidenciado nos autos que o presente PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para a análise do mérito e conclusão acerca da lide, e a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas já produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos elementos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao Autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo preposto fiscal, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal e perícia, formulado pelo autuado em sua Impugnação.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, em razão da falta de retenção, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual, nos meses de janeiro a novembro de 2016.

Em sede defesa, o Impugnante alegou que parte dos serviços arrolados no levantamento fiscal não foram realizados, tendo em vista que alguns CTe foram cancelados, ou seja, os serviços não foram prestados, conforme planilha acostada à fl. 89. Sustentou também a Defesa que os recolhimentos objeto da autuação foram recolhidos, seja pelo próprio estabelecimento autuado, seja pelas próprias transportadoras prestadoras dos serviços, conforme documentos fiscais das prestadoras, que para comprovar, diz acostar aos autos.

O Autuante ao prestar informação não acolheu as alegações da defesa e manteve a autuação sob o fundamento de que inexistem dúvidas quanto a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, destacando a exclusão do contribuinte substituído. Sustentou que nos casos em que o prestador de serviços de transporte fizer inadvertidamente o recolhimento do ICMS pelos serviços

prestados, terá direito a requerer a restituição do indébito. Asseverou ser esse procedimento corroborado por decisões do CONSEF.

Depois da realização de diligências solicitadas por essa 3ª JF para que o Impugnante apresentasse a comprovação dos cancelamentos apontados pela defesa e da totalidade dos recolhimentos ditos terem sido efetuados pelos prestadores de serviço de transporte, [registros dos DT-e nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração e os correspondentes recolhimentos, ao final de cada período de apuração], já que a defesa somente juntou aos autos exemplos por amostragem, Auditor Estranho ao Feito designado ao apresentar o resultado da última diligência colacionou à fl. 926, como Conclusão I, planilha demonstrando a redução do valor lançado originalmente para R\$1.034.530,73, em decorrência da exclusão das operações canceladas, considerando o previsto no inciso II, do art. 34, da Lei 7.014/96. Apresentou também a Conclusão II, fl. 928, CD à fl. 932, atendendo ao pedido da diligência, ou seja, expurgando da exigência fiscal os pagamentos devidamente comprovados realizados pelo Autuado e pelos prestadores de serviço de transporte que resulta no débito remanescente de R\$59.409,71.

Explicou o diligente que compulsando os documentos de arrecadação apresentados pelo Impugnante, verifica-se o total de recolhimento por ST pelo Autuado de R\$610.347,55, entretanto é declarado pela defesa, o total de R\$669.757,26, por isso, não há comprovação através de documentos de recolhimento a diferença citada de R\$59.409,71.

Ao compulsar as peças que compõem a acusação fiscal e o contraditório que emerge dos autos verifico que resta evidenciado, ante a comprovação carreadas pelo Impugnante, que a quase totalidade da exigência do imposto cobrado na autuação já se encontra recolhido aos Cofres do Estado da Bahia pelas transportadoras prestadora dos serviços de transportes, objeto da autuação.

Assim, constatada que a quase totalidade dos CT-e emitidos em nome das prestadoras de serviço de transporte identificada no demonstrativo de apuração objeto da presente autuação, estão registradas na sua escrita, mais especificamente nos livros “*Registro de Saídas*” e “*Registro de Apuração*” e acompanhados dos comprovantes dos respectivos comprovantes de recolhimento significa dizer que o imposto já foi de fato oferecido a tributação, o que corrobora, em parte, com o argumento defensivo.

Ao confrontar a planilha carreadas aos autos pelo Impugnante e a planilha apresentada pelo Auditor designado, fl. 928, constato que devem ser considerados alguns ajustes não considerados pelo Auditor designado, como se verifica no CD à fl. 932. Assim, o valor do débito remanescente é de R\$58.176: jan - R\$9.235,08; fev - R\$995,93; mar - R\$805,21; jul - R\$24.289,89; ago - R\$3.280,64; set - R\$3.368,48; out - R\$11.802,70; e nov - R\$4.398,51.

Neste contexto, comprovado nos autos os pagamentos realizados pelo próprio Impugnante e pelos prestadores dos serviços transportes atinentes às prestações arroladas no levantamento fiscal objeto do Auto de Infração, manter integralmente tal autuação caracterizaria a ocorrência do “*bis in idem*” ou seja, o recolhimento devido pelas operações de serviço de transporte das mercadorias, objeto da autuação, duas vezes aos cofres do Estado, indo de encontro à legislação pertinente.

Logo, resta caracterizada o cometimento parcial da autuação pelo Defendente

A multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, não foram objeto de contestação pelo autuado, sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014/96.

Assim, acolho o demonstrativo elaborado pelo diligente à fl. 928, com as correções e ajustes que entendo cabíveis que resulta no débito remanescente no valor de R\$58.176,44, concluo pela subsistência parcial da infração no valor conforme discriminada *no demonstrativo abaixo*.

Data de Ocorrência	Auto de Infração	Julgamento	Multa
31/01/16	9.235,08	9.235,08	60,0%
28/02/16	20.181,84	995,93	60,0%
31/03/16	13.012,99	805,21	60,0%
30/04/16	12.673,94	0,00	60,0%
31/05/16	2.161,58	0,00	60,0%
30/06/16	6.337,14	0,00	60,0%
31/07/16	122.126,40	24.289,89	60,0%
31/08/16	218.261,70	3.280,64	60,0%
30/09/16	166.321,77	3.368,48	60,0%
31/10/16	251.745,64	11.802,70	60,0%
30/11/16	230.327,84	4.398,51	60,0%
1.052.385,92		58.176,44	

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298576.0009/17-9, lavrado contra **MAGNESITA MINERAÇÃO S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$58.176,44**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA