

A. I. N° - 269197.0006/20-1
AUTUADO - UPL DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS S. A.
AUTUANTE - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e JOSE LUIS SOUSA SANTOS
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/11/2020

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0119-01/20-VD

EMENTA: ICMS. 1 - DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. Infração reconhecida 2 – FALTA DE RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Não há necessidade de apresentação de contrato formal para atribuição da responsabilidade por substituição tributária. A contratação está caracterizada pela sucessividade de prestações realizadas por vários anos. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 19/03/2020, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$645.494,20, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (06.01.01) – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, ocorrido em dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$108,66, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 (07.14.03) – deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, ocorrido nos meses de janeiro a março de 2015 e de maio de 2015 a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$645.385,54, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuante acrescentou que, em relação à infração 02, o autuado utilizou os serviços de transporte interestadual pelas transportadoras Bravo Serviços Logísticos Ltda e Golden Cargo Transportes e Logística Ltda, sediados no município de Luis Eduardo Magalhães, e não efetuou a retenção do ICMS por substituição de responsabilidade do tomador, nos termos do art. 298 do RICMS. Lembrou que, no cálculo do imposto, foi concedido o crédito presumido de 20%, previsto na alínea “b” do inciso III do art. 270 do RICMS.

O autuado apresentou defesa das fls. 59 a 70. Disse que não apresentará defesa administrativa em relação a infração 01. Discorreu que, apesar do Auto de Infração não identificar qual dos incisos do art. 298 fundamentaria a cobrança da infração 02, concluiu que a base seja o inciso II, tendo em vista que os transportadores são pessoas jurídicas sediadas no Município de Luís Eduardo Magalhães do Estado da Bahia.

Argumentou que as obrigações tributárias estão sujeitas ao princípio da legalidade, segundo o qual é vedada a exigência de tributo não previsto em lei, e ao princípio da tipicidade cerrada, segundo o qual a obrigação tributária só nasce quando verificados, exatamente, todos os elementos previstos em lei.

Destacou que, a princípio, a obrigação de recolher o ICMS nas operações de transporte é das transportadoras, no presente caso as empresas Bravo Serviços Logísticos Ltda e Golden Cargo Transportes e Logística Ltda.

Porém, o art. 8º, inciso V, § 2º da Lei Estadual nº 7.014/1996 determinou que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeitos passivo por substituição, “o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal”, mas autorizou o regulamento a restringir a aplicação do regime de substituição a determinadas operações ou prestações.

Ressaltou que o regulamento restringiu a sistemática de substituição tributária do ICMS devido nas operações de transporte a três hipóteses: transportador autônomo; empresa transportadora inscrita em outro Estado; ou empresa transportadora inscrita na Bahia que preste repetidamente o serviço com base em contrato.

Reclamou que a fiscalização o considerou como substituto tributário em relação aos serviços de transporte executados pelas empresas Bravo Serviços Logísticos Ltda. e Golden Cargo Transportes e Logística Ltda., mas não apresentou entre as provas da existência da infração o suposto contrato firmado com as referidas empresas. Concluiu que sem a apresentação da cópia do contrato não há como se afirmar que o autuado se enquadra como sujeito passivo por substituição.

Alegou que a não apresentação do contrato acarreta o cerceamento do direito de defesa do contribuinte e ofensa ao princípio do contraditório, pois o obriga a realizar prova negativa ou impossível, ou seja, a apresentar prova de que os fatos descritos não ocorreram. Requeru a nulidade do auto de infração com base no art. 18 do RPAF.

Disse que, apesar do § 5º, I, do art. 298 do RICMS/BA, vigente à época dos fatos sub judice, estabelecer que a substituição tributária relativa às repetidas prestações de serviço de transporte vinculadas a contrato implica a emissão de Conhecimentos de Transporte pela empresa transportadora sem o destaque do imposto, o entendimento das partes envolvidas na operação era o de que não se trataria de prestação de serviço de transporte submetido a regime de substituição tributária, as transportadoras Bravo Serviços Logísticos Ltda e Golden Cargo Transportes e Logística Ltda emitiram conhecimentos de transporte com o destaque do ICMS devido.

Como exemplo, frisou que nos fatos geradores ocorridos em 30/04/2016, em relação aos quais o Auto de Infração exige débito de ICMS no valor de R\$146,90, de acordo com a planilha “Cópia de AI 2691970006201_Infracao 02_ICMS-ST_Transporte operações Sucessivas”, o aludido débito se refere às operações de serviço objeto dos CTes nº 21406 e 21603, emitidos pela empresa Bravo Serviços Logísticos Ltda. O valor de ICMS devido nas referidas operações seria de R\$ 21,42 e R\$ 162,20, respectivamente, e, após a redução do crédito presumido de 20%, previsto no art. 270, inciso III, alínea “b”, do RICMS/BA, resultaria num débito a pagar de 17,14 e 129,76. Contudo, afirmou que, ao acessar os CTes mencionados pelo auditor fiscal, verifica-se que houve o devido destaque do ICMS nos valores de R\$ 21,42 e 162,20 (débito antes do desconto do crédito presumido).

Assim, concluiu que o valor do ICMS exigido compôs o preço pago pelos serviços de transporte prestados pelas transportadoras, as quais tinham o dever de providenciar o devido recolhimento do imposto aos cofres públicos. Disse que juntou ao presente Auto de Infração a cópia de 623 CTes responsáveis por 70% do valor do débito exigido.

Afirmou que a presente exigência fiscal caracteriza cobrança em duplidade e enriquecimento ilícito no Estado da Bahia. Declarou que, no máximo, ocorreu o descumprimento das obrigações acessórias inerentes à sistemática de substituição tributária, infração a ser punida com multa, mas não com a exigência de imposto já recolhido.

Os autuantes prestaram informação fiscal das fls. 137 a 144. Ressaltaram que o processo de auditoria observou os preceitos legais e que na fase de desenvolvimento foram apresentados os relatórios prévios para pronunciamento da empresa quanto aos fatos objeto do lançamento.

Afirmaram que é clara a responsabilidade por substituição tributária do autuado, conforme devidamente já descrito na infração e capitulado no inciso II do art. 298 do RICMS/BA.

Disseram que, apesar de não existir contrato formal, está muito claro que existe um contrato entre o autuado e as transportadoras, que exercem atividades de formas sucessivas e praticamente com exclusividade nas operações interestaduais da empresa.

Destacaram que contrato é avença abstrata, definida pela doutrina clássica ou moderna como sendo “negócio jurídico bilateral ou plurilateral que visa à criação, modificação ou extinção de direitos e deveres com conteúdo patrimonial. Ainda que não formal ou formalizado, pode ser inferido pelos seus sinais empíricos e no contrato de transporte a informalidade é a regra.

Insistem na tese de que houve contrato de prestação de serviço de transporte de cargas e, como tal, a consequente sujeição à incidência do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TRANSPORTE, nos termos definidos no artigo 298 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia em vigor.

Citaram decisões do CONSEF com esse entendimento, como Acórdãos 1^a CJF nº 0183-11/19, 5^a JJF nº 0157-05/13, 2^a CJF 0138-12/14 e 1^º JJF nº 0027-01/20.

Quanto aos possíveis recolhimentos dos sujeitos passivos substituídos, entenderam que podem ser objeto de pedido de restituição, pois tais pagamentos não extinguem o crédito tributário lançado neste auto de infração, posto que estranhos à relação jurídica tributária por substituição estabelecida entre o Estado da Bahia e o contribuinte substituto autuado.

O autuado apresentou documentação comprovando o pagamento da infração 01.

Na assentada do julgamento esteve presente a advogada do autuado, Isabela Garcia Funaro Ruiz, OAB/SP 305.693.

VOTO

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

A lide remanescente neste auto de infração, consiste na falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração, sob a argumentação de que a não apresentação do contrato, acarreta o cerceamento do direito de defesa do contribuinte e ofensa ao princípio do contraditório, bem como por suposta ofensa ao princípio da legalidade e ao princípio da tipicidade cerrada.

A caracterização de contrato de prestações repetidas de serviços de transporte, não vincula a responsabilização do sujeito passivo por substituição tributária à existência de contrato formal, mas apenas a contrato, independentemente de formalização, atribuindo-lhe validade e eficácia, haja vista que decorrente da vontade das partes envolvidas.

Sobre esse tema, reproduzo excertos do voto proferido pelo ilustre Conselheiro/Relator no Acórdão CJF 0226-12/12, conforme abaixo:

*“...Dentro do campo do Direito Civil, a doutrina classifica os contratos solenes (formais) ou não solenes (informais) sob o enfoque da forma pela qual se dá o consentimento das partes. Consoante os ensinamentos da professora Maria Helena Diniz, os contratos solenes ou formais ‘consistem naqueles para os quais a lei prescreve, para a sua celebração, forma especial que lhes dará existência de tal sorte que, se o negócio levado a efeito sem a observância legal, não terá validade’ (in *Curso de Direito Civil Brasileiro*, Vol. 03, Ed. Saraiva, São Paulo, 1998). No Código Civil de 2002, os contratos de transporte estão disciplinados nos 730 a 733 (disposições gerais) e 743 a 756 (transporte de coisas), sendo que, em nenhum momento está consignada a necessidade de forma especial para a validade do contrato de transporte. Assim sendo, depreendo que, para a existência e validade deste tipo de contrato, a lei civil não exige forma escrita ou solene. Mais ainda, vejo que para a configuração de um contrato de prestação sucessiva de serviço de transporte não prescinde de um contrato escrito ou por meio de escritura pública, sendo necessária somente à manifestação inequívoca da vontade das partes neste sentido...”*

A acusação da infração 02 está clara e consiste na falta de retenção do ICMS e na consequente falta de recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas

de transporte interestadual e intermunicipal. Destacou, ainda, os nomes das transportadoras prestadoras do serviço de transporte, localizadas na Bahia. A manifestação inequívoca da vontade das partes está absolutamente caracterizada, diante das reiteradas prestações de serviço de transporte realizadas por vários anos, conforme trazido aos autos no demonstrativo de débito das fls. 10 a 50 (frente e verso).

Com tais referências, não há como alegar cerceamento ao direito de defesa, sob a justificativa de ofensa aos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade, pois foram verificados nos autos todos os elementos que constituem a infração, conforme expressamente previsto no art. 298 do RICMS.

No mérito, certamente que não pode ficar a critério do sujeito passivo por substituição e do contribuinte substituído, determinar quem recolherá o imposto. A obrigação principal é atribuída por força de lei ao sujeito passivo por substituição. A este cabe cumprir tal obrigação tributária. O contribuinte substituído está desobrigado.

A responsabilidade por substituição tributária do autuado, não poderá ser excluída pelo fato do transportador ter destacado e debitado indevidamente o imposto relativo aos conhecimentos de transporte emitidos.

Esses destaques indevidos de ICMS nos conhecimentos de transporte, se já não foram objeto de apropriação como créditos fiscais pelo autuado, podem ser objeto de pedido de restituição pelo contribuinte substituído, afastando, inclusive, a alegação defensiva de ocorrência de cobrança em duplicidade e enriquecimento ilícito no Estado da Bahia.

Voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269197.0006/20-1, lavrado contra **UPL DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$645.494,20**, acrescido de multa de 60%, prevista nas alíneas “e” e “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos na Lei nº 3.956/81, devendo ser homologados pela autoridade competente os pagamentos já efetuados, conforme documento à fl. 148.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR