

**PROCESSO** - A. I. N° 269358.0015/19-9  
**RECORRENTE** - STEFENONI INTERAGRÍCOLA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0027-01/20-VD  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/05/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0063-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EMPRESA TRANSPORTADORA NÃO INSCRITA NESTE ESTADO. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Em sede recursal, arguiu que juntou recolhimento voluntário de ICMS efetuado pela prestadora/transportadora, de modo que os valores, objeto da presente autuação, foram todos quitados. Conforme o art. 332, inciso VI, alíneas “a” e “b” do RICMS/BA-2012, o serviço de transporte realizado por transportador autônomo ou em veículo de empresa transportadora não inscrita no Cadastro de Contribuintes da Bahia, quando efetuar o pagamento do referido imposto, antes do início da prestação do serviço, quando iniciado no território baiano, qualquer que seja o seu domicílio, a tomadora do serviço fica isenta da obrigação de efetuar o pagamento do imposto referido. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 24/09/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$182.580,75, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado: *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.*

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado:

*“O Estabelecimento contratou prestações sucessivas de transporte rodoviário de cargas omitindo-se da retenção e recolhimento do ICMS ST devido sobre tais fatos geradores, conforme previsto no Artigo 298 do RICMS BAHIA – Decreto 13.780/12. As prestações objeto do lançamento acham-se elencadas no Demonstrativo Anexo I, que apresenta os cálculos analíticos do ICMS devido por Conhecimento de Transporte emitido pela prestadora IMPÉRIO TRANSPORTE E COMÉRCIO DE CAFÉ S/A, CNPJ nº 07.891.454/0001-49, não inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, integrando o presente lançamento em todos os seus termos.*

**FUNDAMENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL CONSEF/BA:**

Acórdãos JJF N° 0157-05/13 e CJF N° 0138-12/14.

*Período de ocorrência: outubro a dezembro de 2016, março a maio a novembro de 2017.”*

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls.55 a 78). O autuante prestou Informação Fiscal (fls.102 a 112). A 1ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

**VOTO**

*Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigência de crédito tributário devido pelo autuado, decorrente da falta de retenção do ICMS e, por consequência, o recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por*

substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte.

Conforme consta na descrição da conduta infracional e comprovado pelos elementos acostados aos autos, o autuado contratou prestações sucessivas de transporte rodoviário de cargas junto à empresa Império Transporte e Comércio de Café S/A, CNPJ Nº 07.891.454/0001-49, não inscrita no cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, e não efetuou a retenção e recolhimento do ICMS ST devido sobre os fatos geradores respectivos, na forma do artigo 298 do RICMS/BA/12, Decreto 13.780/12.

De início, cabe observar que o artigo 8º, V da Lei 7.014/96, estabelece que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados, o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

O art. 298 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, que normatizava as repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato, que vigeu até 31/12/2019, apresentava a seguinte redação:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - [...]

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.

Os procedimentos impostos ao sujeito passivo por substituição, no caso o contratante do serviço de transporte, se encontravam previstos no referido artigo 298, precisamente, no seu § 2º cuja redação era a seguinte:

[...]

§ 2º Nas repetidas prestações de serviço de transporte de carga vinculadas a contrato, o sujeito passivo por substituição:

I - fará constar na nota fiscal de saída de mercadorias:

a) declaração de que o ICMS sobre o serviço de transporte é de sua responsabilidade;

b) a expressão, se for o caso: “Dispensa de emissão de conhecimento de transporte a cada prestação, nos termos do § 4º do art. 298 do RICMS”;

II - no final do mês, emitirá nota fiscal na qual constarão, especialmente, a base de cálculo, o imposto retido e a expressão “Substituição tributária - serviços de transporte”;

III - lançará em sua escrita fiscal:

a) o documento relativo à saída de mercadorias no Registro de Saídas, relativamente aos dados correspondentes à operação própria;

b) na coluna “Observações”, na mesma linha do documento de que trata a alínea “a” deste inciso, a informação de que o imposto relativo ao frete é de sua responsabilidade;

c) o valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, no campo “observações”, fazendo constar a expressão “Substituição Tributária - Serviço de Transporte”;

IV - levará em conta, para fins de abatimento do imposto a ser retido, eventual direito a crédito presumido relativo à prestação do serviço de que trata este artigo, desde que o transportador faça jus a tal benefício.

O § 4º do mesmo dispositivo regulamentar acima referido previa, inclusive, a dispensa de emissão de documento fiscal a cada prestação por parte da empresa prestadora de serviço de transporte, no caso de repetidas prestações, conforme se verifica na redação abaixo reproduzida:

[...]

§ 4º Tratando-se de repetidas prestações de serviço de transporte vinculadas a contrato, poderá ser dispensada a emissão de documento fiscal a cada prestação, observado o seguinte (Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 01/89):

I - a empresa transportadora, devidamente inscrita no cadastro estadual, deverá requerer do inspetor fazendário do seu domicílio fiscal autorização nesse sentido;

II - para obtenção da autorização de que cuida o inciso I deste parágrafo, o transportador instruirá o pedido com a cópia do contrato de prestação de serviço, contendo o prazo de vigência, o preço dos serviços, as condições de pagamento e a natureza dos serviços prestados;

III - no ato de concessão da autorização deverão constar:

- a) o nome do contratante do transportador;
- b) as épocas em que deverão ser emitidos os documentos fiscais relativos ao transporte, não podendo este prazo ultrapassar o período de apuração do imposto;
- c) o prazo de validade.

Já o § 5º do mesmo artigo, cuja redação vigeu até 31/12/2019, apresentava o seguinte teor:

[...]

§ 5º A substituição tributária relativa a repetidas prestações de serviço de transporte vinculadas a contrato implica que:

I - a emissão dos Conhecimentos de Transporte pela empresa transportadora, a cada prestação, será feita sem destaque do imposto, neles devendo constar a expressão “Substituição tributária - art. 298 do RICMS;

II - tendo a transportadora obtido a autorização a que alude o § 4º deste artigo, poderá englobar num só Conhecimento de Transporte, no final do mês, o montante das prestações verificadas no período, sem destaque do imposto, contendo, igualmente, a expressão prevista no inciso I deste parágrafo;

III - em todos os Conhecimentos de Transporte emitidos de acordo com os incisos precedentes, a transportadora fará constar, ainda, declaração expressa quanto ao regime de tributação adotado pelo seu estabelecimento, informando se fez opção pelo direito ao uso de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas ou se, ao contrário, optou pelo benefício da utilização de crédito presumido;

IV - em substituição à exigência do inciso III deste parágrafo, poderá a empresa transportadora fazer aquela declaração em instrumento à parte, com identificação do signatário, com indicação do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, devendo essa declaração ser conservada pelo sujeito passivo por substituição pelo prazo de 5 anos.

No presente caso, verifica-se que tanto o contratante como o contratado não observaram as disposições legais acima referidas, haja vista que, apesar de efetivamente terem firmado um contrato de repetidas prestações de serviço de transporte, desprezaram a determinação legal e preferiram agir de forma diversa daquela exigida pelo legislador.

A meu sentir, os Acórdãos aduzidos pelo autuante para fundamentar a autuação, no caso, os Acórdãos nºs JJF Nº 0157-05/13 e CJF Nº 0138-12/14, nos seus Votos Vencedores, estão em conformidade com a legislação tributária. A flexibilização da norma para que em dado momento o sujeito passivo por substituição eleito pela Lei para efetuar a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, relativo às prestações sucessivas de transporte, deixe de assim proceder e o substituto tributário efetue o recolhimento, mesmo estando desobrigado, não existe. Certamente que não pode ficar ao talante 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. Ou seja, pode ser dito que recolheu indevidamente o imposto, o que poderá ser objeto de pedido de restituição, querendo, afastando inclusive a alegação defensiva de ocorrência do bis in idem.

Acrescente-se a isso o fato de a empresa transportadora Império Transporte e Comércio de Café S/A, não ser inscrita no Estado da Bahia, o que, no mínimo, dificulta o controle por parte da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Assim sendo, considero que a autuação colocando no polo passivo a empresa Stefenoni Interagrícola Ltda., se apresenta correta, haja vista que cabia ao autuado e não à empresa transportadora Império Transporte e Comércio de Café S/A, a obrigação tributária de efetuar a retenção e o consequente recolhimento do ICMS-ST.

O impugnante alega, ainda, que caso seja ultrapassada a insubstância do Auto de Infração, existe vício intransponível, em face das normas administrativas cogentes e decisões do próprio CONSEF.

Alega que inexistem contratos de prestação de serviços de transporte que tenha firmado com a empresa Império Transporte e Comércio de Café S.A.

Diz que analisando a Instrução Normativa nº 67/97, no seu art. 1º, I, observou que há exigência formal para a responsabilização por substituição tributária, no caso, existência de contrato firmado entre o tomador e o prestador de serviços de transporte. Sustenta que em perfeita sintonia com o referido artigo, o próprio art. 298, I do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, que fundamenta a autuação, também exige a necessidade de existência de contrato formal entre as partes. Acrescenta que o § 5º desse mesmo dispositivo regulamentar reforça tal exigência.

Por certo que não assiste razão ao impugnante. 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, no presente caso, a empresa Império Transporte e Comércio de Café S/A e o autuado.*

*Sobre esse tema, pela relevância dos fundamentos e justamente por se reportar sobre a Instrução Normativa nº 67/97 - utilizada pelo impugnante para sustentar a necessidade de existência de contrato formal para caracterização das prestações sucessivas -, parece-me oportuno invocar e reproduzir excertos do voto proferido pelo ilustre Conselheiro/Relator no Acórdão CJF 0226-12/12, conforme abaixo:*

[...]

*Os textos legais são extremamente claros em responsabilizar pelo lançamento e recolhimento do ICMS-Transporte o contratante/tomador de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal. Entretanto, calha mencionar que o RICMS exigia para a configuração da substituição da condição do sujeito passivo, a observação de duas condições, quais sejam: a) que o tomador seja inscrito na condição de contribuinte normal; b) que as prestações de serviços de transporte sejam sucessivas.*

*Por seu turno, em sua defesa, o contribuinte invoca o texto da Instrução Normativa nº 67/97, que disciplina os procedimentos fiscais a serem adotados em face da verificação de serviços de transporte vinculados a contratos para prestações sucessivas, ou seja, a configuração da segunda condição para a realização da substituição tributária. O artigo 1º, presente na Seção I, relativa à substituição tributária nos serviços de transporte de prestações sucessivas assim dispõe:*

*'Art. 1º Configura-se a responsabilidade tributária atribuída ao contratante de serviço de transporte, nos termos dos arts. 380 e 382 do RICMS-BA, sempre que sejam preenchidos os seguintes requisitos:*

*I - a existência de contrato formal para a realização de prestações sucessivas de serviços de transporte terrestre, aquaviário e aéreo, inclusive transporte dutoviário;*

*II - a condição do tomador do serviço como contribuinte do ICMS, quer seja ele o remetente, quer seja o destinatário, desde que esteja inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CADICMS) como contribuinte normal.*

*Parágrafo único. Não se aplica a substituição tributária de que cuida este artigo:*

*I - quando o tomador do serviço, ainda que esteja inscrito na condição de 'contribuinte normal', não seja legalmente considerado contribuinte do ICMS ou não esteja obrigado à escrituração fiscal por disposição expressa da legislação;*

*II - nos casos de transporte de carga em que, mesmo sendo o transporte efetuado por conta do destinatário, e apesar de ser este signatário de contrato com o transportador, não seja ele o emissor do documento fiscal;*

*III - tratando-se de transporte ferroviário.'*

*Desse modo, entendo que o cerne da questão é saber o alcance da expressão "contrato formal" e sua interpretação junto a legislação tributária. 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 a 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.*

*Aqui, cabe a indagação sobre por que está disposta a necessidade da existência de contrato formal na Instrução Normativa nº 67/97? Qual é o motivo dessa condicionante na configuração da responsabilidade tributária dos art. 380 e 382 do então vigente RICMS/BA? Já foi externado por este CONSEF, no Acórdão CJF nº 0470-11/10, de relatoria da i. Conselheira Sandra Urânia, que a regra insculpida na Instrução Normativa nº 67/97 deve ser interpretada no sentido de que a existência de contrato entre o prestador e o tomador do serviço faz prova a favor do primeiro para atestar que o ICMS sobre o frete é de responsabilidade do segundo, tomador do serviço, caso do recorrente. Entendo que este posicionamento é o mais correto pois, somente assim poderá o transportador fazer prova da substituição tributária e se eximir da responsabilidade tributária.*

*Ademais, tenho por certo que as regras postas na Lei nº 7.014/97, no RICMS/97 e na IN nº 67/97 devem ser*

interpretadas sistematicamente para a correta exegese da norma sobre a responsabilidade do ICMS-Transporte. Entendo que o mandamento disposto no art. 1º da IN 67/97 não significa que somente com a existência do contrato formal para a realização de prestações sucessivas de serviços de transporte terrestre é que o tomador será o responsável substituto pelo recolhimento do ICMS-Transporte. A substituição tributária já está prevista na Lei estadual do ICMS e no respectivo Regulamento.

Com dito acima, a Lei nº 7.014/97 é clara em atribuir ao contratante do serviço a responsabilidade pela retenção do imposto. Por sua vez, o RICMS/97, nos seus artigos 380 e 382, com o mesmo norte, também aponta de maneira lapidar que a responsabilidade é do tomador do serviço transporte que envolvam repetidas prestações.

Pelo exposto, não acolho a tese de que, em face da Instrução Normativa nº 67/97, só se configuraria a responsabilidade do tomador com a existência de um contrato formal, sendo certo que é o Recorrente o responsável pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição, na qualidade de tomador de serviço inscrito no cadastro de Contribuinte na condição de ‘Normal’, em relação às prestações sucessivas de serviços de transportes”.

A leitura do voto reproduzido parcialmente acima, com o qual coaduno inteiramente, permite afastar qualquer dúvida no tocante à forma do contrato para caracterização da obrigação tributária principal de que cuida a autuação em exame, descabendo, portanto, a alegação defensiva.

Ressalto que independentemente de se tratar de repetidas prestações de serviço de transporte interestadual, no presente caso, resta evidente que o autuado, ao contratar a empresa Império Transporte e Comércio de Café S/A, CNPJ Nº 07.891.454/0001-49, não inscrita no cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, passou a ter a responsabilidade pela retenção do ICMS e o respectivo recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, haja vista que são sujeitas à substituição tributária por retenção, as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste Estado, na condição de normal, realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, consoante dispõe o art.298, I, § 1º do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, abaixo reproduzido:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:”

- I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;  
II - [...]

§ 1º Relativamente ao disposto no inciso I, observar-se-á o seguinte:

I - a nota fiscal emitida pelo contribuinte substituto deverá conter no campo “informações complementares” a base de cálculo e o valor do imposto retido referente ao serviço de transporte;

Diante disso, restando clara a obrigatoriedade do autuado de efetuar a retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços realizadas por transportadora não inscrita neste Estado, a infração é subsistente.

No que tange à alegação defensiva de que, o recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte interestadual é, na realidade, cumprimento da obrigação principal da empresa transportadora, não podendo ser equiparada esta obrigação à solidariedade, conforme pretendido pela Fiscalização, sendo este o entendimento adotado pelo CONSEF no julgamento do Auto de Infração nº 276468.0015/17-7, conforme o Acórdão nº. 0183-11/19 e Acórdão nº 0276-11/15, observo que não se trata de entendimento pacificado no âmbito deste CONSEF, haja vista a existência de reiteradas decisões em sentido contário.

Quanto às considerações acerca da constitucionalidade, mencionadas na peça defensiva, convém lembrar a vedação contida no artigo 167, inciso I do RPAF/99, segundo o qual, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Os representantes apresentam Recurso Voluntário às fls. 135 a 157. Discorre quanto à tempestividade da peça recursal, relata a decisão da primeira instância resumindo toda a Decisão, reproduz novamente a infração, o enquadramento e a aplicação da multa referente à 60%.

No mérito, alega *bis in idem* no trecho do Acórdão recorrido quando disse que “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. Ou seja, pode ser dito que recolheu indevidamente o imposto, o que poderá ser objeto de pedido de restituição, querendo, afastando inclusive a alegação defensiva de ocorrência do *bis in idem*”.

Informa que o Fisco confessa, de maneira explicita, o recolhimento da exação, mas revela que, como foi realizado por contribuinte não estabelecida na legislação poderá ser objeto de pleito de restituição administrativa.

Afirma de maneira clara e explicita, admissão da presença do instituto do *bin in idem*, que acoberta o presente processo administrativo fiscal e condena, em sua totalidade, o procedimento praticado e, consequentemente, o próprio acórdão guerreado.

Registra que *bis in idem* se subsume quando o contribuinte é cobrado em mais de 01 tributo sobre o mesmo fato gerador, ou seja, perfaz pela tributação ou penalidade lançada pela mesma pessoa de direito público, sobre o mesmo fato gerador do tributo, sendo este exatamente o caso da presente demanda administrativa.

Alude que primeiro momento o Fisco justifica e fundamenta que o lançamento da exação pautado em prestação e serviços sucessivos e por contribuinte que não possui inscrição no Estado do Bahia, o que, ao sentir da norma cogente deveria reter o o recolhimento do ICMS pelo contribuinte tomador do serviço.

Pontua que o artigo 34, disserta que é obrigação do contribuinte recolher o tributo devido, e como a Recorrente não celebrou a retenção da empresa tomadora dos serviços paia recolher o ICMS que é de responsabilidade da transportadora estaria, assim, não cumprindo obrigação principal nas operações de compra e venda celebrados entre 17.01.2016 a 31.12.2017.

Sustenta que não pairam dúvidas de que o ICMS-ST que este lançamento de ofício é decorrente das prestações de frete realizadas pela empresa Império Transporte e Comercio de S.A. em favor da Recorrente, que não detém filial no Estado Baiano, e não, ICMS sobre as vendas de mercadorias celebradas pela Recorrente ao longo do período informado na infração.

Disse que acostou, em formato de planilha excel, todas as operações de transporte do período fiscalizado sobre os CTE-s emitidos pela própria empresa tomadora dos serviços de transportes que seguiu coacionado ao auto de infração.

Elucida que a empresa de serviços de transporte, voluntariamente, realizou o recolhimento do ICMS, aqui demandado, em favor dos cofres públicos deste Estado como se denota das guias DAE's, que separam colacionadas, operação por operação, nota por nota, que envolveu todo o período lançado de ofício nesta demanda.

Percebe que a empresa prestadora de serviços, apontado no próprio campo 01 do auto de infração confirmado pelo ACÓRDÃO recorrido, realizou Os recolhimentos do ICMS devido a este Estado por todas as operações de transportes realizadas em favor desde recorrente como se verifica das dezenas de guias DAE's que seguiram anexas nos autos.

Chama atenção para código da receita utilizado em todas as guias DAEs foi o 1616 que é, exatamente, o utilizado para recolhimento do ICMS dos contribuintes que não se encontram no Estado da Bahia. Cita o art. 8º, inciso V que autoriza o prestador de serviços a realizar o recolhimento da exação devida ao frete por não contribuintes do Estado da Bahia, justamente conforme celebrou a prestadora de serviços como atesta a ampla documentação anexa.

Destaca que os valores pautados nos fatos geradores lançados entraram nos cofres públicos no Estado da Bahia. Volta a registrar que a obrigação principal do contribuinte em recolher o tributo que lhe compete foi, devidamente, cumprida e não houve qualquer prejuízo ou sonegação causado ao erário baiano.

Reafirma que, diante do recolhimento através dos CTE's, DAE's e recibos bancários de recolhimento é pacífica que os numerários entraram nos cofres públicos.

Ressalta que a Instrução Normativa nº 67/97, §1º, I e art. 298, I do RICMS/BA do Decreto nº 13.780/2012, contempla, de maneira expressa, a exigência de um contrato formal de prestação sucessivas, e pontuou a não necessidade de existência deste contrato. Sustenta que não há

contratos de prestação de serviços firmados entre a Recorrente e a empresa IMPÉRIO TRANSPORTES E COMÉRCIO DE CAFÉ S.A.

Assevera a luz da Instrução Normativa nº 67/97, observa-se que há exigência formal para a responsabilização por substituição tributária, sendo intransponível, de contrato firmado entre o tomador, no caso a Recorrente e o prestador dos serviços. Disse que esse contrato formal é condicionante para dirimir o responsável pelo recolhimento do ICMS e, diante da inexistência formal do cumprimento da norma, não pode o erário imputar e lançar esta responsabilidade a empresa recorrente e suprimir as próprias normas que ela mesmo produziu afã de atingir a imputação à recorrente de maneira fora do campo lícito e legal.

Reproduz ementa de julgados do CONSEF (A-0183-11/19; A-0276-11/15) para substanciar o alegado. Pede pela reforma do acórdão recorrido.

Discorre sobre a multa aplicada no percentual de 60%. Diz ser confiscatória e que no art. 150, IV, impede ao fisco penalizar, com excesso, os contribuintes com fins exclusivos de futuramente expropriar seus bens, tendo um efeito de confisco.

Acosta jurisprudência dos tribunais pátrios de nosso país onde há clareza quanto ao cancelamento ou redução da multa aplicada em patamares menores do que fora inscrito nos autos. Por fim, pede pela exclusão ou redução da multa.

Finaliza requerendo a reforma do Auto de Infração, afim, primeiro de anular a autuação.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntario, contra a decisão de piso que julgou Procedente o presente Auto de Infração, devido à imputação de infração, como *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.*

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado: “*O Estabelecimento contratou prestações sucessivas de transporte rodoviário de cargas omitindo-se da retenção e recolhimento do ICMS ST devido sobre tais fatos geradores, conforme previsto no Artigo 298 do RICMS BAHIA – Decreto nº 13.780/12. As prestações objeto do lançamento acham-se elencadas no Demonstrativo Anexo I, que apresenta os cálculos analíticos do ICMS devido por Conhecimento de Transporte emitido pela prestadora IMPÉRIO TRANSPORTE E COMÉRCIO DE CAFÉ S/A, CNPJ nº 07.891.454/0001-49, não inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, integrando o presente lançamento em todos os seus termos.*”

Com relação ao mérito, o Recorrente alega que a legislação que rege a matéria em discussão, notadamente o inciso II, do art. 298 do RICMS/BA, c/c inciso I, do art. 1º da Instrução Normativa DAT/SEFAZ nº 67/97, somente prevê a substituição tributária nos casos em que há contrato formal de prestação sucessiva de serviço de transporte, e que no caso em tela, o crédito tributário persiste em razão de ter sido figurado no polo passivo como subcontratado pela empresa *IMPÉRIO TRANSPORTE E COMÉRCIO DE CAFÉ S/A, CNPJ nº 07.891.454/0001-49.*

Para o deslinde da questão, entendo ser necessário evidenciar o teor dos dispositivos invocados pelo Recorrente:

“Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

(...)

*II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.”*

Assim como:

“Art. 1º Configura-se a responsabilidade tributária atribuída ao contratante de serviço de transporte, nos termos dos arts. 380 e 382 do RICMS-BA, sempre que sejam preenchidos os seguintes requisitos:

*I - a existência de contrato formal para a realização de prestações sucessivas de serviços de transporte*

*terrestre, aquaviário e aéreo, inclusive transporte dutoviário;”.*

Observo que, apesar da Instrução Normativa em comento ter sido expedida na vigência do RICMS/97, não foi revogada e não é incompatível com o RICMS/12, de modo que, ao menos no que toca à exigência de contrato formal de prestação de serviço, continua sendo plenamente eficaz.

Essa interpretação vem sendo adotada por este CONSEF, conforme se verifica em recentes julgamentos (A-0313-12/20 e A-0177-11/20), onde exige formalização do contrato, como um dos condicionantes básicos para determinar quem é o responsável pelo recolhimento do ICMS, no caso da prestação de transportes sucessivos, em operações interestaduais e intermunicipais, não des caracterizando a co-responsabilidade solidária da empresa sub contratada. No caso em tela, esta situação só se vincula para os contribuintes que não têm cadastro neste Estado, o que aqui se observa que não se configura para a recorrente no imposto da ST e, ainda, contendo inscrição estadual.

Em sede de Recurso, o Recorrente arguiu em sua peça defensiva ilegalidade da autuação, pois juntou aos autos mídia eletrônica de escrituração e recolhimento voluntário de ICMS, pela transportadora *IMPÉRIO TRANSPORTE E COMÉRCIO DE CAFÉ S/A.*, de modo que os valores, objeto da presente autuação, foram todos quitados pela prestadora do serviço. Assim, manter a cobrança seria permitir o indesejado *bis in idem*, o que não se pode permitir.

Verifiquei se realmente os pagamentos que a recorrente alega terem sido pagos pela prestadora/transportadora *IMPÉRIO TRANSPORTE E COMÉRCIO DE CAFÉ S/A.*, foram todos pagos mesmos. Nesta consulta dos pagamentos acostados nos autos, torna-se verídica tal confirmação, conforme amostra de demonstração coletada em dois meses abaixo:

**Contribuinte**

**Inscrição Estadual:** 000.000.000

**CNPJ / CPF:** 07.891.454/0001-49

**Razão Social:** IMPERIO COMERCIO E TRANSPORTES DE CAFE LTDA

**HISTÓRICO DOS PAGAMENTOS REALIZADOS**

DAE	Data	Receita	Referência	Valor
1605878754	28/10/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		300,00
1605878411	28/10/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		300,00
1605878397	28/10/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		300,00
1605878372	28/10/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		300,00
				<b>1.200,00</b>
1606150323	11/11/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		30,00
1606150114	11/11/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		162,00
1606149925	11/11/2016	1616 - ICMS TRANSPORTES - CONTRIB NAO INSCRITO		300,00
				<b>492,00</b>

Constata-se, que a transportadora fez pagamentos por operações pela fiscalização, tendo assim evidência de insubstância da imputação. Assim, conforme se observa o art. 332, inciso VI, alíneas “a” do RICMS/BA-2012: “VI - tratando-se de serviço de transporte realizado por transportador autônomo ou em veículo de empresa transportadora não inscrita no Cadastro de Contribuintes da Bahia: a) antes do início da prestação do serviço, quando iniciado no território baiano, qualquer que seja o seu domicílio; § 1º.....”, constata-se que a prestadora do serviço de transporte efetuou todos os pagamentos do referido serviço contratado.

Assim, não vejo como manter a autuação, sendo insubstancial o Auto de Infração, conforme o dispositivo citado no parágrafo anterior (art. 332, inciso VI, alíneas “a” do RICMS/BA-2012).

Quanto às questões de as multas aplicadas serem desproporcionais, este Conselho de Fazenda não possui competência legal para afastar ou reduzir penalidade relativa ao cumprimento de obrigação principal. Em relação à constitucionalidade alegada, infiro que se aplica a regra estatuída no artigo 167, inciso I do RPAF/99, o qual, determina não se incluir na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade.

Assim, com todos os fatos abordados, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário

apresentado, para julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0015/19-9**, lavrado contra **STEFENONI INTERAGRÍCOLA LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS