

PROCESSO - A. I. Nº 271351.0006/19-9
RECORRENTE - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - RONALDO DE JESUS
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0135-02/20 VD
ORIGEM - INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22/07/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL.

ACÓRDÃO CJP Nº 0150-11/21-VD

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O sujeito passivo, contratante dos serviços de prestação de transportes interestadual, inscrito no CAD-ICMS na condição de Produtor Rural, pessoa física, não pode ser responsabilizado pelo recolhimento do ICMS devido, em razão de inexistir previsão legal. Caracterizada a ilegitimidade passiva. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício previsto no art. 169, Inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18, impetrado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0135-02/20, quando o montante da exoneração for superior a R\$200.000,00, haja vista que o crédito tributário original atualizado é de R\$387.244,79 (fl. 644).

O Auto de Infração foi lavrado em 24/09/2019, constitui crédito tributário no valor de R\$227.087,77, acrescido da multa de 60%, tendo sido fiscalizado os exercícios de 2014 a 2018, e os meses de janeiro a julho de 2019, sendo objeto do lançamento a seguinte acusação:

***INFRAÇÃO 01 – 02.07.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de prestação de serviço de transporte tributada como não tributada, regularmente escriturada, apurada nos períodos de março a dezembro de 2017 e janeiro de 2018 a julho de 2019.*

O autuante informa: “Infração referente a diversas saídas interestaduais de manga efetuadas por Produtor Rural inscrito no CAD-ICMS-Ba sem o devido recolhimento do ICMS sobre o frete, conforme planilha e cópias de notas fiscais próprias (talões de emissão manuscrita) e de notas fiscais avulsas, anexas. Base de Cálculo apurada de acordo com o item 3 da Instrução Normativa nº 04/2009 que determina que deverá ser utilizada pauta fiscal nas operações de serviço de transporte efetuadas por transportador autônomo ou de veículo de empresa não inscrita neste Estado, já contemplada a dedução do crédito presumido prevista na alínea “b” do inciso XI do art. 96 do RICMS”.

Enquadramento legal: art. 1º, inc. II; art. 2º, inc. IV e art. 32 da Lei nº 7.014/96.

Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O presente Auto de Infração foi julgado Nulo em decisão unanime pela 2ª JJF em 28/07/2020 (fls. 637 a 642), consoante exposto a seguir:

VOTO

“O auto de infração em análise imputa ao sujeito passivo, contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia na condição de PRODUTOR RURAL, apura o imposto pelo regime SUMÁRIO, tendo como atividade econômica o cultivo de manga e maracujá, uma única acusação, que foi tempestivamente impugnada.

Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara, é possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observe que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer violação à legislação e aos demais princípios a serem observados do processo administrativo

tributário.

No mérito, a acusação fiscal diz respeito ao não recolhimento do ICMS em razão de prestação de serviços de transportes por transportador autônomo em remessas interestaduais de maga para diversos Estados e Distrito Federal.

O autuante anexou aos autos todas as cópias das notas fiscais referentes à venda das mercadorias, fls. 21 a 599, onde consta no campo TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS, os dados referentes a identificação do transportador, placa do veículo e o peso bruto e líquido das mercadorias transportadas nas notas fiscais emitidas manualmente, sendo que nas notas fiscais avulsas, consta apenas o peso bruto.

Verifico que os dados deste campo, serviram de base para o levantamento, cujo título DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO E DO ICMS DEVIDO SOBRE O FRETE NAS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE MANGA, fls. 08 a 20, onde o autuante demonstra a apuração do imposto ora exigido, seguindo as orientações da Instrução Normativa nº 04/2009, segundo informa.

O autuado não arguindo nulidade do lançamento, ao adentrar no mérito, defende-se alegando que não lhe cabe a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte prestado por transportadores autônomos, que somente seria atribuída ao remetente das mercadorias, se este for contribuinte inscrito no cadastro estadual de contribuintes, nas condições cadastrais normal ou especial.

Portanto, entende que a responsabilidade não se aplica ao caso em apreço, por trata-se o remetente das mercadorias de um produtor rural, que não tem obrigatoriedade de inscrição estadual.

O autuado também contesta os valores do levantamento, em específico quanto aos valores referentes ao peso das mercadorias transportadas consignado na coluna “PESO (TON.)” que reflete diretamente na determinação da base de cálculo do imposto, demonstrada na coluna “ICMS FRETE (R\$)”.

Os valores objetados são aqueles coletados das notas fiscais avulsas, que segundo afirma, o autuante considerou o peso bruto, ou seja, o peso das mercadorias, adicionado ao peso das embalagens e a tara do veículo, ficando claro que os dados se mostram equivocados e sem lógica na medida que se comparados com os dados retirados das notas fiscais emitidas manualmente.

O autuante, em sede de informação fiscal, quanto ao primeiro argumento, afirma que a legislação do ICMS determina que na prestação de serviços de transporte efetuada por autônomo ou por transportadora de outro Estado não inscrita no Cadastro do ICMS da Bahia, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido, fica atribuída ao remetente ou ao alienante das mercadorias, quando se tratar de contribuinte do Estado.

Tendo o autuado, PRODUTOR RURAL inscrito no CAD-ICMS, promovido as operações interestaduais sem o devido recolhimento do ICMS sobre o frete, sendo o transporte realizado por autônomos, o frete foi por conta do remetente das mercadorias, ou seja, o tomador/contratante que foi o próprio alienante, e, portanto, responsável pelo recolhimento do imposto.

Contudo, para o deslinde da lide, é de vital importância estabelecer, à luz da legislação, se é legítimo atribuir ao autuado a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido nas operações de prestação de serviços de transportes nas condições e circunstâncias apresentadas nos autos.

O ICMS exigido no lançamento decorreu de operações de prestação de serviços de transportes interestaduais prestadas por transportadores autônomos, contratadas pelo autuado, produtor rural, pessoa física, inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia – CAD-ICMS na condição de PRODUTOR RURAL.

Cabe inicialmente esclarecer que o produtor rural, pessoa física, está desobrigado de se inscrever no cadastro de contribuintes, conforme esposado no art. 2º, §4º do RICMS/2012.

Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades: (...)

§ 4º **Fica facultada ao produtor ou extrator rural, não constituído como pessoa jurídica**, a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, na condição de Produtor Rural, ficando dispensado do cumprimento das demais obrigações acessórias, exceto em relação à emissão de Nota Fiscal Avulsa, para registro de suas operações. (Grifo meu.)

As prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, são operações sujeitas a incidência do ICMS, inclusive em se tratando de transporte de mercadorias beneficiadas pela isenção, pois assim estabelece o art. 1º, inc. II da Lei nº 7.014/96, exceto quando a norma que estabeleceu a isenção das mercadorias, estenda o benefício à operação de serviço de transporte, conforme art. 37, §3º, da citada lei, sendo determinado como contribuinte do imposto, o prestador de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, inclusive tratando-se de empresa concessionária ou permissionária de serviço público de transporte, art. 5º, §2º, inc. II da mesma lei.

No caso de serviços de transporte prestados por autônomos ou por empresas transportadoras não inscritas no Estado da Bahia, também são operações normalmente tributadas incluídas nos dispositivos legais citados.

O recolhimento do imposto nestas operações, é tratado no Regulamento do ICMS no art. 332, inc. IV, alínea “a”.

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito: (...)

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;

A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS nestas operações é atribuída ao transportador autônomo, consoante previsão constante no Convênio ICMS 25/90 que dispõe sobre a cobrança do ICMS nas prestações de serviços de transporte, conforme Clausula segunda:

Cláusula segunda *Na Prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída:*

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural. (...)

III - ao destinatário da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural, na prestação interna. (Grifos meus.)

Portanto, resta claro que o ICMS devido nas operações de transportes interestaduais prestadas por transportador autônomo, contratada por contribuinte que não esteja inscrito na condição normal no cadastro de contribuintes, deve ser recolhido pelo próprio transportador autônomo, excluindo-se a responsabilidade do contratante sendo este produtor rural, que é o caso.

A responsabilidade pelo recolhimento do imposto pode ser atribuída a terceiros, conforme autorização expressa no art. 128 do Código Tributário Nacional.

A Lei Complementar nº 87/96 estabelece as situações em que deve ser adotada a substituição tributária do ICMS, bem como, a definição da atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto, expressas nos artigos 5º e 6º, transcritos a seguir.

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (...)

§2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

A legislação baiana trata da responsabilidade por substituição nas operações de prestação de serviços de transportes por transportador autônomo no art. 298 do RICMS/2012, cuja redação em vigor até 31/12/2019, transcrevo.

*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; (...)

§ 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; (Grifo meu.)

Da leitura dos dispositivos transcritos, observa-se que se sujeitam à substituição tributária por retenção, as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de NORMAL, o que não é o caso do autuado, que encontra-se inscrito no CAD-ICMS na condição de PRODUTOR RURAL, pessoa física, que a rigor, inclusive, está desobrigado de se inscrever, como já demonstrado linhas acima.

No caso, ora analisado, o Fisco deve buscar elementos de provas junto aos transportadores autônomos e deles exigir a comprovação do recolhimento do ICMS devido, posto que não cabe, neste caso, a responsabilização imposta pela substituição tributária ao autuado.

Trata-se de ilegitimidade passiva, caracterizada no processo de constituição do crédito tributário, prevista como causa de nulidade no RPAF/99, que relaciona no seu art. 18 os casos do gênero nulidade por força de inobservância de normas de direito formal e de direito material.

Art. 18. São nulos:

- I – os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*
- II – os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*
- III – as decisões não fundamentadas;*
- IV – o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

Assim, pelas determinações do art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/99, resta configurada a nulidade do lançamento com base na existência de um vício material insanável do lançamento.

Pelo exposto, voto pela decretação de ofício da NULIDADE do Auto de Infração com base no art. 18, inc. IV, alínea “b” do RPAF/99.”

Como a redução do crédito tributário for superior ao limite fixado com fulcro no art. 169, I, “a” do RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 a 2ª JJF recorreu de ofício da própria decisão, contida no Acórdão nº 0135-02/20.

VOTO

Observe que a decisão da 2ª JJF (Acórdão JJF nº 0135-02/20) desonerou o sujeito passivo, extinguindo o crédito tributário lançado de R\$387.244,79 (em valores atualizados a data do julgamento) fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito a conduta autuada foi descrita como “ *Deixou de recolher ICMS em razão de prestação de serviço de transporte tributada como não tributada, regularmente escriturada, apurada nos períodos de março a dezembro de 2017 e janeiro de 2018 a julho de 2019*”.

Sob o mérito, trata-se de saídas interestaduais de mangas efetuadas por Produtor Rural inscrito no CAD-ICMS-BA, para diversos Estados e Distrito Federal sem o devido recolhimento do ICMS sobre o frete, servindo como base de cálculo para apuração do ICMS devido sobre o frete as orientações da Instrução Normativa nº 04/2009.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento alegando que não lhe cabe a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte prestado por transportadores autônomos, pois esta obrigação seria atribuída ao remetente das mercadorias, se este for contribuinte inscrito no cadastro estadual de contribuintes, nas condições cadastrais normal ou especial.

O Sujeito Passivo contestou ainda os valores do levantamento no que se refere ao peso das mercadorias transportadas, mais precisamente na coluna “Peso (Ton.)”, que refletiu diretamente na determinação da base de cálculo do imposto, demonstrada na coluna “ICMS Frete (R\$)”.

Em sede de informação fiscal, o Autuante afirma que a legislação do ICMS determina que na prestação de serviços de transporte efetuada por autônomo ou por transportadora de outro Estado (não inscrita no Cadastro do ICMS da Bahia), a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido, fica atribuída ao remetente ou ao alienante das mercadorias, quando se tratar de contribuinte do Estado.

Aduz ainda que, o sujeito passivo PRODUTOR RURAL inscrito no CAD-ICMS, promoveu as operações interestaduais sem o devido recolhimento do ICMS sobre o frete, sendo o transporte realizado por autônomos, onde o frete foi por conta do remetente das mercadorias, portanto, responsável pelo recolhimento do imposto.

Verifico que o Sujeito Passivo remetente das mercadorias trata-se de um produtor rural, que não tem obrigatoriedade de inscrição estadual, portanto neste caso não se aplica a responsabilidade solidária. O produtor rural, pessoa física, está desobrigado de se inscrever no cadastro de contribuintes, conforme disposto no art. 2º, §4º do RICMS/2012.

Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades: (...)

§ 4º Fica facultada ao produtor ou extrator rural, não constituído como pessoa jurídica, a inscrição.

Neste caso, após análise dos autos, REITERO a decisão de piso, pois é dever do Fisco buscar elementos de provas junto aos transportadores autônomos e deles exigir a comprovação do recolhimento do ICMS devido, e não cabe, a responsabilização imposta pela substituição tributária ao sujeito passivo.

Resta comprovado que se trata de ilegitimidade passiva, caracterizada no processo de constituição do crédito tributário, prevista como causa de nulidade, disposto no art. 18 do RPAF/99 por força de inobservância de normas de direito formal e de direito material.

Diante do exposto, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida com base no art. 18, inc. IV, alínea “b” do RPAF/99.

Desta forma, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida para julgar **NULO** o Auto de Infração nº 271351.0006/19-9, lavrado contra **RONALDO DE JESUS**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2021.

RUBENS SOARES BEZERRA -PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS