

A. I. Nº - 299333.0007/20-1
AUTUADO - EXTRATIVA METALQUÍMICA LTDA.
AUTUANTE - ALAN ROBERTO DIAS
ORIGEM - INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/03/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0008-04/21-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. RETIDO E NÃO RECOLHIDO. O Autuante admitiu que a infração de fato foi falta de retenção e de recolhimento. Trata-se de erro no fulcro da acusação fiscal que, de fato, inquina de nulidade o lançamento, pois compromete o núcleo material do lançamento, impedindo que seja corrigido sem que haja um novo procedimento livre da referida falha, como recomenda a alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF. Infração insubsistente. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório, foi lavrado em 29/06/2020, e se refere à cobrança de ICMS no valor de R\$468.822,96, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 – 07.09.01 – “Deixar de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado”, nos exercícios de 2016 e 2017. Referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 28 a 39, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça defensiva afirmando que não está em discussão se a Impugnante cumpriu, ou não, com sua obrigação acessória de retenção, como rege o diploma, mas sim, se a Impugnante não cumpriu com o repasse.

Afirmou que a descrição do fato e a devida cobrança do imposto, se deu em função da RETENÇÃO na qualidade de substituto tributário, segundo a descritiva do agente do fisco estadual, no tópico por ele enumerado de “Infração 01 – 07.09.01”.

Pontuou, porém, que este deixou de verificar que o ICMS não fora retido na tradição do serviço. Porquanto, como veremos mais adiante, todos os Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Carga (CTRC), forma pagos e quitados na sua integralidade, ou seja, SEM A RETENÇÃO apontada como fato gerador pelo agente do fisco. Ocasionalmente uma tipificação que não se sustenta, e por conseguinte, insubsiste.

Disse que a Impugnante efetuou o pagamento pelo serviço de transporte tomado, e o pagamento foi feito ao transportador SEM QUALQUER RETENÇÃO, e que este, consciente do seu dever em recolhimento do imposto, omitiu e atuou beneficiando-se e locupletando-se por omissão.

Dessa forma, entende que caso a Impugnante seja obrigada ao PAGAMENTO, fará isso EM DUPLICIDADE, pois explicou que quando este incorpora a sua mercadoria o custo do transporte para incidência nas saídas tributadas integralmente, sendo assim, recolhendo o ICMS sobre suas SAÍDAS e ainda sendo obrigado a PAGAR o que NÃO reteve, pela contratação dos serviços de transportes, estará sendo duplamente tributada, sofrendo por conseguinte uma BITRIBUTAÇÃO, e nenhum fato gerador pode sofrer tributação dupla, característica combatida no “bis in idem”, e ainda contribuindo para a locupletação do contribuinte devedor de fato e de direito.

Salientou que agente do fisco alegou em seu auto que a Impugnante de fato RETEVE o imposto, e que por isso, deve repassá-lo ao Estado. Contudo, afirmou que JAMAIS houve a retenção prolatada pelo agente.

Pontuou que caso o ente tributante insista na permanência da sua INFUNDADA cobrança, e continue o entendimento de lhe pertença tal valor referente ao imposto, a Impugnante então REQUER o expurgo desse pagamento que igualmente incidiu sobre as saídas das suas mercadorias naquele lapso temporal, evitando que a Impugnante pague duas vezes o imposto sobre o mesmo fato gerador.

Passando a abordar sobre o tópico “*DA SUPOSTA CONDUTA INFRACIONÁRIA*” asseverou que o fisco observar que jamais houve dolo na conduta da Impugnante, porquanto fez o pagamento do serviço na sua totalidade, como demonstrado nos documentos apensados.

Afirmou que a Impugnante agiu com extrema boa-fé, conduta que foi inobservada pelo destinatário do pagamento e real devedor do tributo pela atividade exercida, que atuou com esperteza e omissão com a finalidade de ser beneficiado com o recurso que não lhe pertence, pois é contribuinte obrigatório do ICMS.

Asseverou que sendo inexistente a referida retenção, a relação jurídico-tributária, ainda permanece entre o contribuinte que de fato causou o nascimento do fato gerador e o Estado, detentor desse direito sobre o imposto.

Afirmou que inexistindo a retenção, comprovadamente, e a ausência de má-fé pelo substituto, há pelo contribuinte substituído, permanência do imposto devido pela ação por ele desenvolvida e tributada.

E ponderou que condenar o substituto a esse pagamento seria obriga-lo a suportar em definitivo o ônus financeiro do imposto, ofendendo o princípio da não-cumulatividade, pois pagará pela contratação, incluirá ao custo e pagará novamente no momento da saída da sua mercadoria.

Salientou que não tendo o Substituto exigido do Substituído o reembolso do imposto a ser antecipado e PAGO EM SEU PROL, não terá o primeiro forrado contra o ônus da tributação, e nem terá o segundo, desembolsado o valor do tributo que, de todo modo, incluiu em seu preço.

Ressaltou que é do Substituído a obrigação e ônus do imposto, é dele que deve ser cobrado o imposto porventura não retido e não recolhido aos cofres públicos pelo substituto, o qual, iludido pela conduta desonesta do substituído, nem mesmo se sujeitará a multa por descumprimento da obrigação acessória.

Passando ao tópico “*DA RESPONSABILIDADE*”, asseverou que exigir do substituto que o recolha, sem ser devido pela característica do tributo, e sem poder de cobrar ressarcimento do substituído, posto que a relação de direito privado que os vinculava já está há muito encerrada, seria fazer recair sobre ele o peso definitivo da tributação na contramão da não-cumulatividade.

Pontuou que está explicitado pela Lei nº 7.015/96, especificamente no seu art. 8º, onde trata da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Antecipação Tributária, encerra que:

Art. 8º

(...)

§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.

Disse que decidindo casos em que o adquirente autuado pretendia eximir-se da responsabilidade pelo pagamento do tributo, atribuindo-a ao substituto que não o retivera no momento oportuno, já decidiu o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEL. NÃO RECOLHIMENTO PELO VAREJISTA MINEIRO DO ICMS/ST REFERENTE A AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL, PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO, RECEBIDO DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO SEM A RETENÇÃO DO IMPOSTO. A

Impugnante argumenta, em sua defesa, que as operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados estão amparados pela imunidade tributária prevista na Constituição Federal. Assim sendo, imposto algum deveria ter sido retido pelo remetente, sendo, pois, indevida a pretensão fiscal, citando, ainda, decisões judiciais que subsidiariam seu entendimento. Entretanto, a exigência pertinente a obrigação principal, contida no Auto de Infração, tem como fato gerador as subseqüentes saídas, em operação interna de combustível, cuja retenção e recolhimento do imposto relativo à substituição tributária, no caso em tela, era de responsabilidade do contribuinte substituto, situado em outra Unidade da Federação. (Art. 192, Anexo IX do Decreto 38.104/96). Não tendo havido a retenção por parte do remetente, obrigasse o destinatário ao seu recolhimento até dia 9 (nove) do mês subseqüente ao que se verificar a entrada no seu estabelecimento. (3ª Câmara, Acórdão 13.358/99/3ª).

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Na entrada de combustíveis de outra unidade da Federação, sem a devida retenção do ICMS/ST, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao varejista adquirente das mercadorias (art. 44, §1º do RICMS/91). Reduzida a multa de revalidação a 50%, por ser inaplicável à espécie a norma estatuída no art. 56, § 2º da Lei 6.763/75. Exigências parcialmente mantidas. 3 “Substituição Tributária. Combustíveis. Falta de recolhimento do ICMS/ST. Responsabilidade pelo recolhimento do imposto atribuída ao varejista que recebe mercadoria sujeita a substituição tributária, sem a devida retenção (art. 44, § 1º, do RICMS/91). Impugnação improcedente. Decisão unânime. (2ª Câmara, Acórdão 13.035/99/2ª).

Concluiu que na decisão acima colacionada, foi decidido que independentemente da responsabilidade da retenção e do recolhimento pelo sujeito passivo por substituição, essa obrigação é de fato e de direito do contribuinte que mantém a relação jurídico-tributária do recolhimento do imposto, ou seja, aquele em cujo o fato gerador se concretizou, e JAMAIS do substituto quando este não fez a RETENÇÃO. Portanto, rematou que diante então da ausência da retenção e do recolhimento do imposto, o contribuinte de fato, tem obrigação de fazer o recolhimento do imposto.

Citou também o art. 10 da LC 87/96:

Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

Salientou que nem se por algum acaso tivesse agido com negligência, todavia, ficaria obrigado ao pagamento do imposto, na contramão da não-cumulatividade, pois que o tributo não é sanção de ato ilícito (CTN, art. 3º).

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Acrescentou que levantando a responsabilidade por dano sofrida por alguém, em detrimento de ação ou omissão de outrem, o nosso Código Civil, prevê que tal conduta é inadmissível e trata-se de ato ilícito. Diante do recebimento do valor sem a retenção, cobrado da Impugnante pelo fornecedor do serviço, sabedor que possuem obrigação tributária em favor do fisco, e cuja incidência é a sua atividade econômica, este portanto atuou com dolo e mesmo que não o fosse, ainda assim prejudica a Impugnante e suporta as consequências do nosso diploma legal.

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Rematou ser incabível a exigência do pagamento do tributo, uma vez que não houve a RETENÇÃO referida e tipificada pelo agente do fisco, como pode também ser comprovado pelo pagamento dos CTN pelo valor destacado no documento.

Asseverou que a inobservância da Impugnante em reter o valor do tributo do contribuinte de fato, não exime a responsabilidade da incidência na prestação de serviço feita pelo Substituído. Aquele por sua vez, unicamente não atentou para sua obrigação SECUNDÁRIA, e não o da obrigação PRINCIPAL, pois esta recai sobre o verdadeiro e legal contribuinte.

Afirmou que caso o Estado insista em punir a Impugnante pela inobservância da sua obrigação SECUNDÁRIA, com a cobrança do imposto, este estará CORROBORANDO com a ineficácia do sistema tributário e PUNINDO o contribuinte na forma da cobrança do imposto que não deve, infringindo assim a norma precípua da figura do tributo na conformidade do CTN, em seu art. 3º.

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (Grifo nosso).

Reiterou que suportar o ônus do imposto ora requerido pelo fisco, não foi ocasionado por fato gerador da sua atividade econômica, ferindo a essência e o conceito de contribuinte, como também o objeto de recolhimento do referido imposto.

Salientou que ao não reter do contribuinte de fato e de direito o imposto POR ELE devido, não se locupletou pelo valor do Estado, como pode ser comprovado pelos pagamentos colacionados na integralidade da cobrança pelo prestador do serviço.

Disse que segundo o nosso CTN, o imposto JAMAIS deve ser cobrado na forma de sanção de ato ilícito, portanto, mesmo que fosse feito de maneira a ferir um ato lícito, este, JAMAIS poderia ser compelido a quitá-lo como forma de sanção.

Insistiu que APENAS inobservou a obrigação assessoria na RETENÇÃO, e conseqüentemente do REPASSE ao fisco, do valor devido PELO VERDADEIRO CONTRIBUINTE. Vejamos o que diz o art. 4º da LC 87/96 (Lei Kandir):

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (Grifo nosso).

Afirma que o VERDADEIRO contribuinte pelo transporte é O TRANSPORTADOR, pois este REALIZA o transporte e o faz COM HABITUALIDADE, atividade essa estranha a Impugnante, tanto que COMPROU e PAGOU pelo serviço de forma INTEGRAL. E aqui demonstra com primazia o princípio da boa-fé objetiva.

Repetiu que houve um erro na tipificação da autuação emitida pelo agente, onde verifica-se um vício formal na descrição do fato infringente, pois ele cobra da Impugnante o recolhimento do imposto RETIDO, e não da ausência da referida retenção.

Ressaltou que há uma enorme IMPRESCISÃO na descrição da SUPOSTA infração, pois não há o que se falar pelo agente em ICMS RETIDO, como podem comprovar os documentos anexos.

REQUER que seja a IMPUGNAÇÃO acatada e o auto seja arquivado, pois NÃO HÁ ICMS RETIDO, como argumenta o agente do fisco, e por fim, que a cobrança seja direcionada ao VERDADEIRO devedor, uma vez que agiu em detrimento da ausência do recolhimento, deu causa e efeito.

A informação fiscal veio às fls. 48.

O Autuante afirmou que de fato tipificou a infração da seguinte forma:

Infração 01 – 07.09.01 – “Deixar de recolher ICMS **retido**, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado”

Porém, concordou com a defesa que uma análise mais acurada da lhe permitiu constatar que a descrição mais apropriada seria a vinculada ao código infracional 07.09.03 que possui a seguinte redação:

Infração – 07.09.03. “Falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuados por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.”.

De maneira que requereu:

“Diante do exposto, solicito que seja feito o auto de infração com nova abertura de prazo para o contribuinte, ou outra solução proposta para que possamos reaver estes valores, visto que a infração persiste.”

É o relatório.

VOTO

Se trata de auto de infração que tem por esboço, a acusação infracional tributária atinente à falta de recolhimento do ICMS supostamente retido pela Impugnante, haja vista a sua qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, prestadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado.

Se faz mister, inicialmente, o enfrentamento de arguição de nulidade que exige apreciação preliminar conforme requer o art. 154 do RPAF, haja vista a alegação de que o tipo infracional imputado à autuada não está escorreitamente subsumido do fato imponível:

Art. 154. A matéria principal somente será posta em discussão e julgamento quando vencida a questão preliminar ou prejudicial, se for o caso, ou se não houver incompatibilidade entre ambas. Parágrafo único. O julgador ou conselheiro não ficará eximido de votar a matéria principal, uma vez vencido na preliminar levantada.

É que, alegou a defesa que fora acusada de proceder a retenção do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, do qual seria o responsável tributário segundo a legislação posta, por ser tomador de serviço de transporte prestados por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, segundo prescreve o art. 298 do RICMS, e não proceder o devido recolhimento aos cofres públicos. Mas, todavia, a defesa afirmou que a acusação não procede, porque não houve apropriação indébita do valor retido, haja vista que não procedeu a retenção.

Por sua vez, o Autuante corroborou com a alegação defensiva e admitiu o seu lapso, solicitando inclusive autorização para refazer o presente lançamento, conforme registrou em sua informação fiscal.

Trata-se de erro no fulcro da acusação fiscal que, de fato, inquina de nulidade o lançamento, pois compromete o seu núcleo material, impedindo que seja corrigido sem que haja um novo procedimento livre da referida falha, como recomenda a alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF.

Destarte, voto pela nulidade do presente Auto de Infração, recomendando à autoridade competente, que verifique a oportunidade e a pertinência de renovar a ação fiscal, para que o lançamento objetivado por este Auto de Infração seja efetivado livre da falha apontada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **299333.0007/20-1**, lavrado contra a empresa **EXTRATIVA METALQUÍMICA LTDA**. Recomendando à autoridade competente, que verifique a oportunidade e a pertinência de renovar a ação fiscal, para que o lançamento objetivado por este Auto de Infração seja efetivado livre da falha apontada.

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/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR