

**PROCESSO** - A. I. Nº 206973.0036/21-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - AUTOMETAL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0017-03/22VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30/08/2022

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0203-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAIS E INTERMUNICIPAIS. As operações sujeitas a ST da autuação são relativos a terceiros e não de operações do próprio contribuinte/autuado, no qual teria que ser recolhido separado, mediante DAE próprio com código 1632 e em prazo diverso, até o dia 15 do mês seguinte ao das prestações, nos moldes do art. 126, III do RICMS-BA-97, e art. 332, XIII do RICMS-BA/2012. A ST tem a característica principal de retenção, tendo em vista que antecipa o recolhimento do ICMS, que seria devido ao logo a cadeia de revenda da mercadoria sendo feito pelo remetente da mercadoria, em DAE/GNRE, com código de recolhimento próprio e data específica para pagamento, conforme determina a legislação do ICMS/BA, bem como os Convênios e protocolos. O contribuinte compensou na escrita fiscal o imposto retido a título de substituição diretamente no Livro de Apuração do ICMS, fato que inova a sistemática de apuração de ICMS e não encontra amparo legal no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Infração totalmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 3<sup>a</sup> JJF Nº 0017-03/22VD, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/09/2021 para reclamar ICMS no valor histórico de R\$ 395.076,42, mais multa de 100%, em decorrência da seguinte acusação:

*Infração 01 – 007.009.001: Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro de 2017 a outubro de 2019; janeiro, março, maio a julho, setembro, novembro e dezembro de 2020. Multa aplicada: artigo 42, inciso V, ALÍNEA “a”, da Lei 7.014/96.*

Consta, na descrição dos fatos, que a empresa faz parte do grupo de Sistemistas da Ford. Esta infração deve-se à falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária (código de receita 1632) retido na qualidade de tomador de serviço de transporte. O ICMS devido nas prestações interestaduais de serviço de transporte em que a empresa figura como tomador do serviço e, consequentemente, sujeito passivo da obrigação tributária deve ser recolhido com código de receita próprio (1632) e não compensado com o ICMS normal na apuração mensal.

A 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 10/02/2022 (fls. 93/96) e decidiu pela Improcedência do Auto de Infração em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

#### “VOTO

O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pela autuante, e foram fornecidas ao Defendente cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Autuado, a infração apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, o Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro de 2017 a outubro de 2019, janeiro, março, maio a julho, setembro, novembro e dezembro de 2020.

De acordo com a descrição dos fatos, esta infração deve-se à falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária (código de receita 1632), retido na qualidade de tomador de serviço de transporte. O ICMS devido nas prestações interestaduais de serviço de transporte em que a empresa figura como tomador do serviço, e consequentemente sujeito passivo da obrigação tributária, deve ser recolhido com código de receita próprio (1632), e não compensado com o ICMS normal na apuração mensal.

O fato apurado no presente lançamento é quanto à responsabilidade do Autuado pela retenção e recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária, na condição de substituto tributário. O Defendente não desconhece a sua responsabilidade tributária, ao afirmar que é incontrovertida a ocorrência dos fatos geradores, tendo sido levados à tributação, e o valor devido foi regularmente apurado e pago via abatimento em seu estoque de saldo credor.

Disse que realizou o recolhimento integral do imposto devido, lançando tais débitos na apuração do ICMS e abatendo o valor do imposto do saldo credor que possuía à época, o que foi reconhecido pela própria Fiscal.

Afirmou que o ponto de discussão reside na assimilação de que os pagamentos que realizou por meio de dedução do saldo credor, são válidos e atendem aos ditames legais para quitação de sua obrigação tributária.

A Autuante afirmou que falta previsão legal para a compensação do ICMS devido por substituição tributária, diretamente na conta corrente do imposto no livro Registro de Apuração do ICMS, nas operações em que o Autuado é tomador dos serviços de transporte.

Observo que o tomador do serviço de transporte quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações interestaduais de serviço de transporte é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, por isso, deve efetuar a retenção do imposto, que será recolhido no prazo previsto na legislação (art. 126, III do RICMS-BA-97 e art. 332, XIII do RICMS-BA/2012).

Quanto à nota fiscal emitida pelo contribuinte substituto, no mencionado documento deve conter no campo “informações complementares”, a base de cálculo e o valor do imposto retido referente ao serviço de transporte e os Conhecimentos de Transporte emitidos pela empresa transportadora, a cada prestação, não terá destaque do imposto, e neles deve constar a informação referente à “Substituição Tributária”.

Vale salientar que na redação originária do art. 298 do RICMS-BA/2012, vigente até 31/07/2016, e no art. 382, I do RICMS-BA/97, estabelecia o lançamento do valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, e no campo “observações”, constar a expressão “Substituição Tributária - Serviço de Transporte”.

A redação atual do art. 298 do RICMS-BA/2012, estabelece:

Art. 298

...

§ 2º Relativamente ao disposto no caput, 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;

II – o sujeito passivo por substituição, lançará em sua escrita fiscal o valor do imposto retido no Registro E210, como débito especial;

§ 3º A substituição tributária relativa a prestações de serviço de transporte 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”;

Na informação fiscal, a Autuante afirmou que o ICMS relativo às operações sujeitas à substituição tributária, por serem relativas a terceiros e não às operações do próprio Autuado, deve ser recolhido em separado, através de DAE específico, com o código 1632, e em prazo distinto, até o dia 15 do mês subsequente ao das prestações, nos termos do art. 126, III do RICMS-BA-97, e art. 332, XIII do RICMS-BA/2012.

Entretanto, se o contribuinte lançou em sua escrita fiscal o imposto retido e fez o necessário acréscimo aos valores devidos no mês de apuração do imposto, fato reconhecido pela Fiscalização, não é razoável se exigir que seja recolhido novamente o imposto, em razão de não ter sido efetuado o pagamento por meio de DAE específico.

Neste caso, deve ser realizada Auditoria de Conta Corrente e verificar se os valores foram debitados e se os créditos são legítimos, se for o caso, exigir as diferenças que forem apuradas.

Dessa forma, acato os argumentos defensivos e conluso pela insubsistência do lançamento, recomendando que seja realizada a referida Auditoria de Conta Corrente Fiscal.

O Autuado requer que todas as publicações e/ou intimações sejam encaminhadas à empresa impugnante: AUTOMETAL, indicando o endereço para correspondências. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como a redução o valor do Auto de Infração tem crédito tributário superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 3<sup>a</sup> JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

## VOTO

Observo que a decisão da 3<sup>a</sup> JJF (Acórdão JJF Nº 0017-03/22-VD) julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, com crédito tributário lançado de R\$ 395.076,42 (fl. 1 a 6), fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

O contribuinte em sua tese defensiva diz ser imperativo o cancelamento da cobrança em comento, sob pena de bitributação. Aduz que a própria fiscalização reconhece ter sido tributado código de receita 0806, mediante compensação de ICMS normal na apuração mensal, e mesmo assim exige novo recolhimento.

Afirma que realizou o recolhimento integral do imposto devido, lançado débito na apuração do ICMS com abatimento do valor do imposto no saldo credor que possuía a época, sendo o fato incontrovertido vez que já reconhecido pela própria fiscalização. Acrescenta ainda que o recolhimento do ICMS não tenha sido realizado por meio de Documento de Arrecadação Estadual próprio, a tributação foi efetivada através de compensação direta de valores devidos com saldo credor do contribuinte e a exigência de novo tributo como se não tivesse havido a quitação configura bitributação, que afronta a Constituição Federal. Por fim, aponta ser confiscatória a multa de 100%, ofende os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e direito de propriedade.

O auditor fiscal em sua informação de fls. 87 a 88, diz que:

*“Considerando a falta de previsão legal para a compensação do ICMS devido por substituição tributária diretamente na conta corrente do imposto - no Livro de Apuração do ICMS - nas operações em que a Autuada figura como tomador dos serviços de transporte, não tivemos alternativa, senão efetuar o lançamento que esperamos seja mantido.”*

*“O ICMS relativo às operações sujeitas à substituição tributária não se confunde com o apurado mediante o regime de conta-corrente fiscal, por serem relativas a terceiros e não às operações da própria Autuada. Por esta razão deve ser recolhido em separado através de DAE específico, com código de 1632, e em prazo distinto, até o dia 15 do mês subsequente ao das prestações nos termos do Art. 126, III, do RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, e do Art. 332, XIII, do RICMS/12”*

A 3<sup>a</sup> JJF na decisão de piso faz uma breve abordagem da legislação:

*“Observo que o tomador do serviço de transporte quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações interestaduais de serviço de transporte é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, por isso, deve efetuar a retenção do imposto, que será recolhido no prazo previsto na legislação (art. 126, III do RICMS-BA-97 e art. 332, XIII do RICMS-BA/2012).”*

*“Quanto à nota fiscal emitida pelo contribuinte substituto, no mencionado documento deve conter no campo “informações complementares”, a base de cálculo e o valor do imposto retido referente ao serviço de transporte e os Conhecimentos de Transporte emitidos pela empresa transportadora, a cada prestação, não terá destaque do imposto, e neles deve constar a informação referente à “Substituição Tributária”. ”*

*“Vale salientar que na redação originária do art. 298 do RICMS-BA/2012, vigente até 31/07/2016, e no art. 382, I do RICMS-BA/97, estabelecia o lançamento do valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, e no campo “observações”, constar a expressão “Substituição Tributária - Serviço de Transporte”. ”*

*A redação atual do art. 298 do RICMS-BA/2012, estabelece:*

*Art. 298*

...  
§ 2º Relativamente ao disposto no caput, 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;

II – o sujeito passivo por substituição, lançará em sua escrita fiscal o valor do imposto retido no Registro E210, como débito especial;

§ 3º A substituição tributária relativa a prestações de serviço 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”;

Verificando a informação fiscal, constato que a Autuante afirma que o ICMS relativo às operações sujeitas a substituição tributária, que são relativos a terceiros e não às operações do próprio contribuinte/autuado, teria que ser recolhido em separado, mediante DAE próprio com código 1632 e em prazo diverso, até o dia 15 do mês seguinte ao das prestações, nos moldes do art. 126, III do RICMS-BA-97, e art. 332, XIII do RICMS-BA/2012.

Tenho convencimento que a substituição tributária tem como objetivo a antecipação do imposto que será devido por terceiros nas próximas etapas da cadeia de revenda. Cabe destacar que a substituição tributária consiste do cálculo, com base nas determinações legais, a retenção do imposto, pelo pagamento por parte do adquirente do valor antecipado e o recolhimento do imposto, que será feito pelo remetente da mercadoria, em DAE/GNRE, com código de recolhimento próprio e data específica para pagamento, conforme determina a legislação do ICMS/BA, bem como os Convênios e protocolos.

Diante da explanação anterior a substituição tem a característica principal de retenção, tendo em vista que antecipa o recolhimento do ICMS, que seria devido ao logo a cadeia de revenda da mercadoria.

Conforme disposto no Auto de Infração, o contribuinte compensou na escrita fiscal o imposto retido a título de substituição diretamente no Livro de Apuração do ICMS, fato que inova a sistemática de apuração de ICMS e não encontra amparo legal no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

Assim, entendo que a Improcedência do Auto de Infração aplicada na decisão de piso não foi acertada em razão de tratar-se de uma forma de apuração o ICMS que não tem previsão legal junto a RICMS/BA.

Do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para estabeler a totalidade do valor autuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206973.0036/21-7, lavrado contra AUTOMETAL LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 395.076,42, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS