

**PROCESSO** - A. I. 108880.0014/19-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - SOLVEN SOLVENTES E QUÍMICOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0014-06/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/01/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0372-11/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE SUJEITO A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado o destaque e recolhimento do imposto das operações de prestação de serviço de transportes o que legitima a utilização do crédito fiscal. Infração improcedente. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DO PRAZO. Restou comprovado que na apuração do valor da parcela incentivada não foi compensado valor que constava na planilha original. Reduzido o débito. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Sujeito Passivo trouxe aos autos a comprovação do recolhimento do imposto das operações objeto da prestação de serviço por parte das transportadoras o que afasta a exigência fiscal do imposto na condição de responsável por substituição tributária. Infração improcedente. Mantida a Decisão Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto em razão de decisão em primeira instância deste Conselho de Fazenda que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração lavrado em 19/09/2019 exige ICMS no valor de R\$140.213,75 acrescido da multa de 60%, relativo as seguintes infrações:

- 01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte sujeito a substituição tributária (2015/2017) - R\$ 50.672,10.*
- 02. Recolhimento a menos do imposto em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE). Consta, na descrição dos fatos, que a empresa beneficiária do DESENVOLVE com três Resoluções em vigor e foi constatado divergências no valor atualizado do piso da Res. 75/2003 (2015/2017) – R\$ 32.399,97.*
- 03. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal (2015/2017) - R\$ 57.141,68.*

O autuado na defesa apresentada ressalta a sua tempestividade (fls. 72 a 79), transcreve as infrações e seu enquadramento, que passou a contestar e a autuante apresentou a informação fiscal às fls. 554/560. Às fls. 572/78 o contribuinte se manifestou após ser intimado e a autuante novamente foi intimada a prestar nova informação fiscal, quando então o processo foi pautado e julgado parcialmente procedente conforme voto abaixo;

**VOTO**

*O Auto de Infração acusa o cometimento de três infrações, sendo que há uma correlação entre a infração 1 que acusa utilização indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte sujeito a substituição tributária e a infração 3 que acusa falta de retenção e recolhimento do imposto na qualidade de*

*sujeito passivo por substituição, relativo às operações sucessivas de transporte.*

*Inicialmente, nego provimento ao pedido de diligência requerida, com base no art. 147, I, “a”, do RPAF/BA tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.*

*Com relação as infrações 1 e 3, sinteticamente o autuado alegou que os transportadores:*

- i) são inscritos no Estado da Bahia;*
- ii) emitiu os CTes com destaque do ICMS e promoveram o pagamento;*
- iii) não caracterizam operações sucessivas, por não ter contrato firmado;*
- iv) não houve prejuízo ao Erário Público, porque o imposto das operações foi recolhido;*
- v) foi exigido valores relativos a CT-e's que foram cancelados e não escriturados.*

*Observe que em relação a inclusão de CTRC's cancelados, a autuante acatou e alegação defensiva reduzindo o débito em R\$ 4.516,50 do total da infração 3, de R\$ 57.141,68 para R\$ 52.625,18.*

*Quanto as outras alegações, a autuante afirmou que se comprovado o recolhimento indevido pelos transportadores, podem “solicitar a restituição” e que é devido o ICMS-ST pelo contratante de acordo com o previsto no art. 298, II do RICMS/BA e Parecer da SEFAZ/BA 17.445/2012.*

*Observe que o art. 298, sofreu diversas alterações, sendo que a última redação dada pelo Dec. 19.384/2019, com efeitos a partir de 01/01/20 prevê a sujeição a substituição tributária as prestações de serviços de transporte, contratado por contribuinte na condição de normal, e o inciso III de “empresa transportadora inscrita neste estado, exceto se optante pelo Simples Nacional”.*

*Entretanto, a redação originária dada ao art. 298, com efeitos até 31/12/19 estabelecia:*

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

*E que embora o Parecer da SEFAZ/BA 17.445/2012, tenha se posicionado que a ocorrência da imposição da responsabilidade tributária “independe de formalização de contrato”, este CONSEF proferiu diversas decisões acolhendo o entendimento do parecer: CJF 308-11/14; CJF 304-11/15; CJF 262-11/15; CJF 353-12/15; CJF 217-11/16; CJF 244-12/17; CJF 373-11/17; CJF 317-11/19; CJF 331-11/19.*

*Também foram proferidas decisões contrárias, com posicionamento de que só haveria sujeição a substituição tributária as repetidas operações vinculadas a contrato a exemplo dos Acórdãos CJF 141-11/18; CJF 183-11/19; CJF 100-12/20; CJF 109-12/20; CJF 118-12/20.*

*Pela análise dos elementos acostados ao processo contato que:*

- 1) Apesar do demonstrativo original (fls. 15 a 21) indicarem como unidade da Federação o Estado do Rio Grande do Sul da Transportadora Atlas, o CTe 106664 (fl. 170) comprova que foi emitido pela filial de Salvador (IE 01.175.880), da mesma forma que o CTE 25406 (fl. 15) indica o Estado do Ceará para a Transportadora LDB, porém o CT 25.406 (fl. 186) comprova inscrição 049.498.088 no Estado da Bahia;*
- 2) Os CTe emitidos pelas empresas tiveram destaque do ICMS;*
- 3) Foi juntado cópia do livro RSM com lançamento do ICMS pelo transportador (fls. 678/692);*
- 4) Foi juntado o comprovante de recolhimento do ICMS pelo transportador (fls. 604 a 677).*

*Pelo acima exposto, ficou comprovado que embora o estabelecimento autuado não tenha promovido a retenção do ICMS-ST relativo à contratação dos serviços de transportes, os prestadores de serviços destacaram o imposto e promoveram o recolhimento tempestivo referente aos serviços prestados.*

*Assim sendo, em se tratando de operações ocorrida no período de 2015 a 2017, me coaduno com o entendimento manifestado nas decisões proferidas pela segunda instância deste Conselho Estadual de Fazenda contido nos Acórdãos CJF 183-11/19, CJF 100-12/20 e CJF 109-12/20 de que as operações objeto da autuação tiveram o lançamento e recolhimento do ICMS relativo a prestações de serviço de transporte, não causando qualquer prejuízo ao erário Público.*

*Ressalte se que a Fazenda Pública usufruiu tempestivamente do recolhimento do ICMS relativo as prestações de serviços de transportes contratadas e não é razoável manter a exigência do imposto com imposição de multa e promover a restituição do que foi pago, mesmo porque já prescreveu o direito de pedido de restituição relativo à parte das operações ocorridas no exercício de 2015.*

*Por tudo que foi exposto, fica afastado na integralidade o ICMS-ST exigido na infração 1 e consequentemente considerar correto o recolhimento feito pelos transportadores e legítima a utilização do crédito fiscal pertinente a infração 3, também, improcedente.*

*Quanto a infração 2 (erro na apuração do ICMS-DESENVOLVE), o sujeito passivo reconheceu o cometimento da infração, porém apresentou demonstrativo (fls. 77 e 78) alegando que no período fiscalizado (2015/2017) efetuou recolhimento a maior de R\$ 3.301,21 e solicitou compensação.*

*A autuante acatou o valor de R\$ 137,70 no mês 12/2015 e justificou que os demais meses já tinham sido compensados na apuração dos valores exigidos, o que foi anuído pelo dependente.*

*Constatou que os demais valores relacionados nas planilhas da defesa (fls. 77 e 78) foram indicados como diferenças negativas (pago a mais) e compensados na apuração do mês seguinte.*

*Entretanto o valor recolhido a mais de R\$ 137,70 no mês 12/2015 não foi compensado no mês seguinte 01/2016 (fl. 28). Como não houve exigência no mês seguinte (01/2016) seguindo a mesma lógica do demonstrativo elaborado pela fiscalização (diferença positiva com exigência do imposto e negativa compensada no mês seguinte) faço a dedução deste valor (R\$ 137,70) que teve reflexo no pagamento do mês 10/2016, que fica reduzido de R\$ 1.997,30 para R\$ 1.854,94 (R\$ 1.997,30 – R\$ 137,70), com vencimento em 09/11/2016.*

*Assim sendo, julgo procedente em parte a infração 2, com redução do valor da data de ocorrência de 31/10/2016, permanecendo inalterado os demais meses e redução do débito total de R\$ 32.399,97 para R\$ 32.262,27.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a redução do débito de R\$ 32.399,97 para R\$ 32.262,27 na infração 2, e improcedência total das infrações 1 e 3, conforme demonstrativo abaixo.*

INFRAÇÃO	AUTUADO	DEVIDO	SITUAÇÃO
1	50.672,10	0,00	IMPROCEDENTE
2	32.399,97	32.257,61	PROCEDENTE EM PARTE
3	57.141,68	0,00	IMPROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>140.213,75</b>	<b>32.257,61</b>	

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$200.000,00 (duzentos mil reais), a 1ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício de lançamento no valor inicial de R\$140.213,75 e reduzido após julgamento de primo grau para R\$32.257,61, sendo improcedentes as infrações 01 e 03 e parcialmente procedente a infração 02.

As infrações 1 e 3 são relativas à prestação do serviço de transportes, a primeira por suposto uso indevido de crédito nos serviços sujeitos à substituição tributária, e a terceira pela falta de retenção do imposto por substituição nas operações sucessivas de transporte interestadual ou intermunicipal.

A alegação do autuado foi a de que as transportadoras são inscritas na Bahia, emitiram o CT-e com destaque do imposto e efetuaram o pagamento e que não há de se falar em operações sucessivas sem o contrato firmado e que foi exigido ICMS relativo a CT-e cancelados e não escriturados.

No caso, os CT-e cancelados foram reconhecidos e excluídos pela própria autuante. O voto recorrido se sustentou quando aos demais valores supostamente devidos por serem operações sucessivas por conta de o imposto ter sido destacado e recolhido pela prestadora de serviço, não havendo prejuízos à Fazenda Pública e que até mesmo é inviável a restituição por prescrição do prazo para pedido de restituição em operações no exercício de 2015.

Devo acrescentar que além dos fundamentos do voto recorrido contrários ao lançamento, o argumento da autuante acerca de parecer da DITRI, de que a responsabilidade independe da formalização de contrato, este entendimento encontra-se superado no âmbito deste Conselho de Fazenda, já que somente é aplicável para as hipóteses em que for comprovada a existência de contrato formal de transporte, na forma da Instrução Normativa DAT/SEFAZ 67/97, da qual extraímos:

*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;*

Há diversos precedentes julgados tanto na primeira como na segunda câmara, conforme ementas abaixo:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0177-11/20-VD EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Sujeito*



*Passivo não pode ser enquadrado como responsável por substituição tributária pelo fato de suas operações não estarem sujeitas à substituição tributária prevista no inciso II do art. 298 do RICMS/BA, tendo em vista o quanto disposto no inciso I do art. 1º da Instrução Normativa DAT/SEFAZ nº 67/97. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão unânime.*

Na mesma linha, a 2ª Câmara vem adotando posicionamento semelhante, conforme destacamos:

*2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0313-12/20-VD EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS. Embora este Conselho de Fazenda tenha em tempos passados, julgado como procedentes os lançamentos em situações semelhantes, por considerar dispensável a formalização de contrato para responsabilização por substituição tributária, é certo que a Instrução Normativa nº 67/97, já dava uma acertada orientação quanto à exigência de contrato formal, tendo este Conselho acertadamente modificado antiga jurisprudência que considerava dispensável a exigência de contrato formal. Modificada a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhidas as preliminares de nulidades arguidas. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão unânime.*

Assim, mantenho a Decisão recorrida quanto à Improcedência das infrações 1 e 3.

Com relação à infração 2, parte foi reconhecido pelo autuado e parte da defesa também reconhecida pela autuante, sendo que o relator *a quo* fez pequenas correções conforme transcrição do voto abaixo:

*Quanto a infração 2 (erro na apuração do ICMS-DESENVOLVE), o sujeito passivo reconheceu o cometimento da infração, porém apresentou demonstrativo (fls. 77 e 78) alegando que no período fiscalizado (2015/2017) efetuou recolhimento a maior de R\$ 3.301,21 e solicitou compensação.*

*A autuante acatou o valor de R\$ 137,70 no mês 12/2015 e justificou que os demais meses já tinham sido compensados na apuração dos valores exigidos, o que foi anuído pelo defendente.*

*Constato que os demais valores relacionados nas planilhas da defesa (fls. 77 e 78) foram indicados como diferenças negativas (pago a mais) e compensados na apuração do mês seguinte.*

*Entretanto o valor recolhido a mais de R\$ 137,70 no mês 12/2015 não foi compensado no mês seguinte 01/2016 (fl. 28). Como não houve exigência no mês seguinte (01/2016) seguindo a mesma lógica do demonstrativo elaborado pela fiscalização (diferença positiva com exigência do imposto e negativa compensada no mês seguinte) faço a dedução deste valor (R\$ 137,70) que teve reflexo no pagamento do mês 10/2016, que fica reduzido de R\$ 1.997,30 para R\$ 1.854,94 (R\$ 1.997,30 – R\$ 137,70), com vencimento em 09/11/2016.*

*Assim sendo, julgo procedente em parte a infração 2, com redução do valor da data de ocorrência de 31/10/2016, permanecendo inalterado os demais meses e redução do débito total de R\$ 32.399,97 para R\$ 32.262,27.*

Face ao exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Ofício. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108880.0014/19-6, lavrado contra **SOLVEN SOLVENTES E QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.257,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS