

**A. I. Nº** - 108880.0014/19-6  
**AUTUADO** - SOLVEN SOLVENTES QUÍMICOS LTDA  
**AUTUANTE** - MARIA CONSUELO GOMES SACRAMENTO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - PUBLICAÇÃO - 07.02.2022

## **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0014-06/22-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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

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.

No tocante a infração 1, que acusa contratação de serviços de transportes sucessivos das transportadoras Atlas, LDB Transportes e Rachel de Alencar, esclarece que todas são inscritas no Estado da Bahia, não recolheu o ICMS na condição de contribuinte substituto, tomou o crédito fiscal, mas não lesou o erário, vista que o ICMS foi recolhido pelas transportadoras.

Ressalta que os CTes emitidos pela transportadora Atlas são esporádicos (frete retorno), relativo a coletas de mercadorias de clientes localizados no Estado da Bahia, com retorno de mercadorias, quando coincidem entregas no mesmo município de coleta e na mesma data.

No caso dos CTes emitidos pela LDB Transportes de Cargas, trata se de frete fracionado para diversas regiões do Brasil, independentemente dos destinos de seus caminhões, viabilizando o melhor custo benefício, mesmo com contratações esporádicas e pontuais, e livres.

Comenta que as contratações são esporádicas, não sucessivas e não pode ser enquadrada no *art. 298, II do RICMS/2012* por não ter sido satisfeitos os requisitos e não há que se falar em substituição tributária, restando indevida a autuação, bem como o ICMS foi devidamente destacado nos CT-e's e recolhido pelas transportadoras, cujo crédito fiscal lançado está correto.

No caso da transportadora Rachel de Alencar, observa que foram contratados cinco fretes, todos no mesmo mês, o que demonstra não ser contratação sucessiva (repetitiva), conforme quadro à fl. 75, cuja glosa dos créditos fiscais é indevida, nem substituição tributária.

Transcreve o *art. 298, II do RICMS/2012* e afirma que nas operações foi destacado o ICMS no Conhecimento de Transporte, recolhido o imposto pelas transportadoras e "inexiste contrato de prestação de serviços firmado", não havendo qualquer prejuízo ao erário público.

Afirma que as próprias transportadoras admitiram que nas prestações contratadas (e autuadas) os requisitos do *art. 298, caput, II do RICMS/2012* (repetitividade, sucessividade e existência de contrato de prestação de serviço) não foram atendidos, o que pode ser constatado pelo fato de todos os CT-e's por elas emitidos terem o ICMS devidamente destacado e que em obediência ao princípio da não cumulatividade previsto no *art. 28 da Lei 7.014/96* lhe é assegurado o direito de creditar-se do imposto pago pelas transportadoras, o que foi feito em conformidade com o disposto no *art. 309, V do RICMS/2012*, conforme se constata nas Notas Fiscais de venda transportadas, anexo a cada um dos CT-e's juntados à presente defesa.

No que se referente a infração 2, concorda que o demonstrativo apresentado pela fiscalização faz prova de que em alguns meses recolheu ICMS a menor. Apresenta quadro demonstrativo às fls. 77 e 78 no qual indica recolhimento a maior no período de janeiro a setembro de 2016 e outubro e novembro de 2017 totalizando R\$3.301,21.

Requer que do valor cobrando os R\$ 32.399,97 recolhidos a menor, seja abatido o valor recolhido a maior de R\$3.301,21, por uma questão de justiça tributária.

Relativamente a infração 3, que acusa falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição (prestações sucessivas de transporte), ressalta que se trata dos mesmos CTes objeto da infração 1 e são válidos os mesmos argumentos, ou seja, não aplicabilidade da ST prevista no *art. 298, II do RICMS/2012*, pela falta dos requisitos: repetitividade, sucessividade e existência de contrato de prestação de serviços.

Também, que o erário público não foi lesado, pois o ICMS dos serviços de transportes autuados fora devidamente recolhido pelas transportadoras e a cobrança implica em duplicidade.

Ressalta ainda, que foram lançados exigência de ICMS sobre CT-e's que foram cancelados e não escriturados nos livros fiscais, conforme juntada ao PAF:

| CT-E   | EMIÇÃO   | TRANSPORTADORA | ICMS COBRADO | MULTA  | JUROS  | TOTAL    |
|--------|----------|----------------|--------------|--------|--------|----------|
| 48041  | 01/08/17 | LDB            | 366,00       | 219,60 | 28,77  | 614,37   |
| 118389 | 16/02/16 | Atlas          | 40,55        | 24,33  | 7,50   | 72,38    |
| 119085 | 07/03/16 | Atlas          | 84,00        | 50,40  | 15,01  | 149,41   |
| 120314 | 29/03/16 | Atlas          | 907,55       | 544,53 | 162,16 | 1.614,24 |
| 130661 | 06/10/16 | Atlas          | 253,75       | 152,25 | 33,48  | 439,48   |
| 130663 | 06/10/16 | Atlas          | 417,95       | 250,77 | 55,14  | 723,86   |
| 137131 | 05/01/17 | Atlas          | 652,37       | 391,42 | 74,02  | 1.117,81 |

|               |          |       |                 |                 |               |                 |
|---------------|----------|-------|-----------------|-----------------|---------------|-----------------|
| 155253        | 28/08/17 | Atlas | 1.014,33        | 608,60          | 79,73         | 1.702,66        |
| 155254        | 28/08/17 | Atlas | 780,00          | 468,00          | 61,31         | 1.309,31        |
| <b>TOTAL:</b> |          |       | <b>4.516,50</b> | <b>2.709,90</b> | <b>517,12</b> | <b>7.743,52</b> |

Requer julgamento pela procedência em parte da infração 2, realização de diligência para apurar o recolhimento do ICMS pelas transportadoras e nulidade das infrações 1 e 3.

A autuante na informação fiscal prestada às fls. 554 a 560, inicialmente discorre sobre as alegações defensivas que passou a contestar.

Com relação a à infração 1, em relação ao recolhimento do ICMS pelos transportadores, afirma que *“se comprovado o recolhimento do imposto indevidamente, poderá solicitar a restituição”*.

No tocante a infração 3, quanto a alegação de não ter retido o ICMS-ST, por inexistir contrato por prestação sucessiva com o transportador, afirma que o art. 298, II do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 559 *“determina que as operações de transporte que envolvam repetidas prestações de serviço estão enquadradas no regime de substituição tributária e nomeia o tomador do serviço como responsável pelo recolhimento do imposto”*.

Diz que a alegação de que há necessidade da existência de contrato formal não se sustenta, conforme Parecer da SEFAZ/BA 17.445/2012, no qual posiciona que *“sendo as reiteradas prestações sucessivas suficientes e necessárias para caracterizar as operações, independente de contrato formal ou não”*, conforme transcrição de parte do seu conteúdo à fl. 559. Ressalta que ao teor do art. 123 do CTN, a responsabilidade pelo pagamento de tributos não pode ser oposta à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias.

Com relação a inclusão de CTC's cancelados, acatou os argumentos da defesa e solicitou a dedução dos valores totalizando R\$4.516,50 conforme quadro à fl. 560 reduzindo o débito de R\$13.765,01 para R\$9.248,51.

No tocante a infração 2, no que se refere ao pedido de compensação de valor recolhido a maior, acata a alegação quanto o valor de R\$137,70 no mês 12/2015. Não acata os demais meses, em razão de que os referidos valores foram lançados a título de saldo credor anterior, conforme demonstrativos às fls. 25, 28 e 31 do presente PAF.

Conclui requerendo julgamento pela procedência total da infração 1 e parcial das infrações 2 e 3.

Cientificado da informação fiscal, o autuado manifestou-se (fls. 572 a 578), transcreve as infrações e seu enquadramento, que passou a contestar.

No tocante a infração 1, reapresenta os argumentos da defesa e que junta com a relação de Conhecimentos de Transportes os comprovantes de pagamento efetuado pelos prestadores.

Quanto a infração 2, concorda com a revisão feita pela fiscalização, com a dedução do valor recolhido a maior no mês 12/2015.

Relativamente a infração 3, reitera os argumentos da defesa quanto a não obrigatoriedade de reter o ICMS-ST, ressaltando que os CTCs que foram cancelados *“fato esse constatado pela própria auditora na informação fiscal ao concordar com o abatimento”*.

Reitera os pedidos formulados na defesa com relação as infrações 1 e 3 e anuência com a procedência em parte da infração 2 de acordo com os ajustes feitos pela autuante.

A autuante presta a segunda informação fiscal (fls. 711 a 717), inicialmente discorre sobre as alegações defensivas e da manifestação acerca da primeira informação fiscal.

Com relação às infrações 1 e 3, reitera os argumentos de que a legislação determina a retenção do ICMS nas contratações de prestação de serviços de transportes sucessivas e que não tendo retido e

recolhido o imposto que estava obrigado, não há direito ao crédito (infração 3). Também que foi deduzido os valores dos CTEs cancelados.

Com relação a infração 2, ressalta que foi acatado parte do que foi alegado. Requer julgamento pela procedência em parte do auto de infração.

## 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.

Observo que em relação a inclusão de CTC'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.

Observo 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 tiverem 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 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.

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> |                     |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108880.0014/19-6**, lavrado contra **SOLVEN SOLVENTES E QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total 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.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2022.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR