

**A. I. Nº** - 279836.0026/20-2  
**AUTUADO** - JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA.  
**AUTUANTES** - AIDIL ISABEL DE SOUSA e JOÃO ROBERTO DE SOUSA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/08/2022

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0160-04/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. SERVIÇO DE TRANSPORTE. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Consulta à Escrituração Fiscal Digital (EFD) das empresas prestadoras dos serviços de transporte, têm-se que foram oferecidos à tributação, quando se vê registrados todos os CT-e, objeto da autuação, na “Escrita Fiscal”, de todas as transportadoras que prestaram os serviços transporte à “JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA”, empresa autuada, o que, mantendo tal autuação, caracterizaria a ocorrência do “bis in idem” ou seja, o recolhimento devido pelas operações de serviço de transporte das mercadorias/produtos, duas vezes aos cofres do Estado, indo de encontro à legislação pertinente. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2020, exige o valor de R\$ 118.632,64, inerente aos anos de 2017, 2018 e 2019, conforme demonstrativo às fls. 7 a 14 dos autos, em razão da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 - 07.14.03: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal nos anos de 2017, 2018 e 2019, conforme demonstrativos de fls. 07/14 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 118.632,64, com enquadramento no art. 34, inc. III, da Lei 7.014/96, c/c art. 298, do RICMS, publicado pelo Decreto 13.780/12, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “e”, da Lei 7.014/96.

O autuado, através do seu patrono devidamente constituído, apresenta suas razões de defesa às fls. 18 a 21, que a seguir passo a descrever:

A JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, estabelecida a Rua Gerino de Souza Filho. 3731, Caji, Lauro de Freitas, Estado da Bahia, inscrita no CNPJ sob o nº 04.532.241/0001-32, Inscrição Estadual nº 055.778.774, neste ato representado por seu sócio administrador Sr. Edwar Savio Junior, CPF nº 924.064.406-34. em face do auto de infração em epígrafe, lavrado em 20/12/2020, vem apresentar manifestação de impugnação visando o esclarecimento dos fatos ali apontados e sua defesa, a seguir expostos.

##### **I. RESUMO DOS FATOS:**

Diz que foi autuada em 20/12/2020, tendo recebido o Auto de Infração nº 2798360026/20-2. No mesmo dia, recebeu o Auto de Infração nº 2798360027/20-9 que será contestado em defesa própria, mas que versa sobre os mesmos documentos e mesmo período.

Pontua que, no auto de infração nº 2798360026/20-2, discutido em tela, foi imputada a seguinte infração:

*“Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, sendo o total da*

*infração fixado em R\$ 118.632,64 (valor histórico) e o prazo para defesa mencionado no próprio auto é de 60 dias da ciência. ”*

Já no auto de infração nº 2798360027/20-9, objeto de defesa própria, foi imputada a seguinte infração:

*“Utilizou indevidamente Crédito Fiscal, referente a aquisição de serviço de transporte sujeito a Substituição Tributária, sendo fixado o valor desta autuação em R\$ 118.632,64 (valor histórico) e o prazo para defesa mencionado no auto é de 60 dias da data da ciência.”*

## II. CONTESTAÇÃO/DEFESA:

Diz que se faz oportuno registrar, que as operações apontadas no auto de Infração ora impugnado, foram realizadas na sua grande maioria pela empresa “*Transportes Mandacaru Ltda.*”, que prestou serviços para a JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA, Contribuinte Autuado.

Pontua que nestas operações interestaduais, o ICMS correspondente a cada conhecimento de transporte, foi destacado pelo prestador do serviço nos CT-es e todos eles se encontram escriturados, corroborando a sua afirmação de que tudo está devidamente registrado, o imposto apurado e recolhido, nada mais tendo a que o Estado reclamar.

Registra que o regulamento de ICMS, em seu art. 298, II, estipula que somente ocorrerá a substituição tributária quando houver contrato para prestação de serviços continuados, o que efetivamente não ocorre neste caso.

*RICMS/SA - Decreto 13.780 de 2012*

*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.*

Frisa que a empresa ora autuada, não possui nenhum tipo de contrato, nem expresso nem tácito, que possa se inferir em exclusividade de transporte, nem mesmo em qualquer tipo de vínculo na prestação de serviços de transporte junto à contratada.

Diz que, na verdade, como qualquer empresa que precisa sobreviver e manter suas atividades numa economia de concorrência absurda, a empresa faz cotação de preços e vence a transportadora com custo menor para fazer o frete. No caso, quem tem conseguido melhores condições neste momento é a “*Transportadora Mandacaru*”, mas isso, ao seu entender, não importa de forma alguma em “*contrato de prestação de serviços*” de transporte.

Reitera que a “*Transportadora Mandacaru*” destacou devidamente o ICMS nos conhecimentos de transporte emitidos, portanto o Estado recebeu o imposto correspondente àquelas operações, não cabendo qualquer novo ônus para a reclamante.

Diz que, caso a infração seja julgada procedente, o Estado estaria recebendo os valores em duplicidade.

Registra que, em relação ao Auto de Infração nº 2798360027/20-9, que é objeto de outra defesa apresentada, é pior ainda a autuação, pois caso seja confirmada e mantida esta autuação, o Estado estará recebendo referidos valores de ICMS por 03 vezes:

- A 1ª por ter sido destacado o imposto pelo prestador de serviços de transporte na emissão dos CT-e;
- A 2ª por ter sido exigido no Auto de Infração nº 2798360026/20-2 e cobrada indevidamente do contribuinte/reclamante, objeto desta defesa; e
- A 3ª com o Auto de Infração nº 2798360027/20-9, no caso impedindo o contribuinte/reclamante de utilizar o crédito tributário a que diz ter direito.

Diz que este outro auto de infração é totalmente sem fundamento, descabido e também deverá ser anulado, pela inobservância ao princípio da não cumulatividade, **ou** seja, se destacado o ICMS pelo prestador de serviços, o tomador tem direito a utilização do crédito.

Pontua que, o mais grave, ao lavrar o autor de infração nº 2798360026/20-2, que é objeto desta

defesa, imputando ao contribuinte o dever de realizar a substituição tributária, em hipótese alguma poderia lavrar o segundo AIIM, que é um contrassenso total. Com estes dois autos que foram lavrados, o Estado da Bahia, está exigindo por 3 vezes o pagamento do mesmo ICMS referente ao mesmo fato gerador.

### III. DOS PEDIDOS:

Expostos os fundamentos do seu inconformismo, a impugnante requer a anulação integral do auto de infração e da sua respectiva cobrança por ser totalmente irregular e contrária a legislação.

Os autuantes ao prestar a informação fiscal, às fls. 33/34 dos autos, após descrever resumidamente as considerações de defesa, assim se posiciona:

#### I. DA MANIFESTAÇÃO DA AUTUADA

Dizem que a Autuada em sua defesa apresenta a alegação de que se faz oportuno registrar, que as operações apontadas no auto de Infração foram realizadas na sua grande maioria pela empresa Transportes Mandacaru Ltda., que lhe prestou serviços e que nestas operações interestaduais, o ICMS correspondente a cada conhecimento de transporte foi destacado pelo prestador do serviço e o valor apurado foi efetivamente recolhido.

Salienta, ainda, que o prestador de serviços ao destacar o ICMS na emissão do conhecimento de frete, gerou ao tomador do serviço de transporte, o direito ao lançamento do crédito tributário, crédito este reclamado em outro Auto de Infração, que juntamente com o atual.

Diz, também, pedir a anulação deste Auto por não se enquadrar na operação de substituição tributária haja vista não haver nenhum tipo de contrato entre a autuada a Transportadora Mandacaru, pois tendo está destacado os tributos, ocasionaria a cobrança em duplicidade pelo Estado e com a lavratura do auto ne 2798360027/20-9, a cobrança estará sendo feita por 03 vezes, relativamente ao mesmo fato gerador.

#### II. DA ARGUMENTAÇÃO DOS AUTUANTES

Dizem que o Regulamento do ICMS/BA, no artigo 298 - inciso II, determina que as operações de transporte que envolvam repetidas prestações de serviços, estão enquadradas no regime de substituição tributária e nomeia o tomador do serviço como responsável pelo recolhimento do imposto.

Pontuam que a alegação da empresa para a necessidade da existência de contrato formal não se sustenta, haja vista Parecer da SEFAZ/BA nº 17.445/2012, sendo as reiteradas prestações sucessivas suficientes e necessárias para caracterizar as operações, independentemente de contrato formal ou não, conforme descrição parcial do parecer citado:

*“Da análise do dispositivo, verifica-se que, para a atribuição da responsabilidade ali prevista, deve-se considerar como contrato o simples ajuste para a prestação de serviço de transporte por parte da empresa transportadora sucessivamente para determinado contribuinte, inscrito na condição de normal, contratação esta, que pode ser efetuada formalmente (contrato escrito) ou não (contrato tácito).*

*Tem-se, portanto, que a imposição da responsabilidade tributária estabelecida no RICMS-BA/12, art. 298, inciso H, independe da formalização de contrato. Assim sendo, a conclusão é no sentido de que, nas sucessivas prestações de serviço de transporte de passageiros tributadas, vinculadas a contrato informal, cabe ao tomador de serviço inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido”.*

Dizem, então, que os demonstrativos indicam a ocorrência de repetidas operações de prestações de serviços de transportes, cujos CTCRC demonstram a habitualidade das prestações de serviços de transporte continuados. E a habitualidade caracteriza a existência de um vínculo informal.

### III. CONCLUSÃO

Ante o exposto opinam pela procedência total do Auto de Infração. É o que tem a informar

À fl. 35, verso, tem-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

### VOTO

No mérito, o Auto de Infração, em tela, lavrado em 20/12/2020 resultou de uma ação fiscal

realizada por Auditores Fiscais lotados na unidade Fazendária IFEP INDÚSTRIA, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 504662/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto, por ter deixado de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal nos anos de 2017, 2018 e 2019, conforme demonstrativos de fls. 07/14 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 118.632,64, com enquadramento no art. 34, inc. III, da Lei 7.014/96, c/c art. 298, do RICMS, publicado pelo Decreto 13.780/12, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “e”, da Lei 7.014/96.

Como posto na descrição dos fatos da imputação, e, por conseguinte, na fundamentação legal a falta de retenção do imposto (ICMS) e o consequente recolhimento aos cofres do Estado da Bahia, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, estariam em desacordo com o artigo 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que assim dispunha à época dos fatos:

*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 nesse estado;*

*II- que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato. (Grifos acrescidos)*

Em sede de defesa, o sujeito passivo diz que se faz oportuno registrar, que as operações apontadas no auto de Infração ora impugnado, foram realizadas na sua grande maioria pela empresa “TRANSPORTES MANDACARU LTDA”, CNPJ/MF 93.520.997/0004-34, que prestou serviços para a JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA, Contribuinte Autuado.

Mais adiante, pontua que nestas operações, mais especificamente “CFOP 1.352 - Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial” o ICMS correspondente a cada conhecimento de transporte, foi destacado pelo prestador do serviço nos CT-e e todos eles se encontram escriturados, corroborando a afirmação de que tudo está devidamente registrado, o imposto apurado e recolhido, nada mais tendo a que o Estado reclamar.

Compulsando, então o demonstrativo de fls. 07/14 dos autos, que dá sustentação a autuação, vê-se que os serviços de transportes prestados a JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA foram executados, também, por mais 02(duas) empresas, são elas a TRANSPORTES ATLAS LTDA., CNPJ 60.664.828/0012-29, I.E. 001.175.880 e a RAJAN TRANSPORTES COM IND. LTDA, CNPJ 13.579.271/0001-95, I.E. 001.066.944.

Verifica-se, portanto, que os serviços de transporte tomados pela impugnante não se enquadram na hipótese do inc. I, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, qual seja, a de serviços de transporte prestados por transportador autônomo ou por empresas não inscritas perante o cadastro de contribuintes do Estado da Bahia.

Registra que o regulamento de ICMS, em seu art. 298, II, estipula que somente ocorrerá a substituição tributária quando houver contrato para prestação de serviços continuados, o que efetivamente não ocorre neste caso.

Invocando o inc. II do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, consigna que se sujeitam à retenção do ICMS sobre os serviços tomados e os consequentes recolhimentos por substituição tributária, aqueles que envolvam “*repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato*”. Ou seja, aduz que, para que exista o dever de retenção do ICMS, é imperioso que os transportadores “TRANSPORTES MANDACARU LTDA”, “TRANSPORTES ATLAS LTDA” e “RAJAN TRANSPORTES COM IND. LTDA.” e o tomador dos serviços de transporte a “JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA”, empresa autuada, tenham firmado contrato de prestação de transportes sucessivos, o que frisa, não é o caso dos autos.

Compulsando detidamente os autos, de fato, não se vê das peças que compõem o PAF, qualquer documentação que venha demonstrar a celebração de contrato de prestação de serviço de transporte entre a impugnante, a “JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA”, e as empresas “TRANSPORTES MANDACARU LTDA”, “TRANSPORTES ATLAS LTDA” e “RAJAN TRANSPORTES COM IND. LTDA.”, o que é ratificado pelos autuantes, em sede de informação fiscal; todavia, como bem destacado pelos mesmos, os contratos não precisam ser necessariamente escritos. Neste caso, a

habitualidade das prestações de serviços de transporte continuados, caracteriza a prestação dos serviços sucessivos, ultrapassando a necessidade do contrato formal, como assim argui o sujeito passivo, para se sujeitar à exigência esculpida no inc. II, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, acima destacado.

Não obstante tal entendimento vejo que não deve lograr êxito a acusação objeto do Auto de Infração em análise. A imputação é de que o defendente deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, referentes às operações constantes dos demonstrativos de fls. 7/14 dos autos; entretanto, consultando a Escrituração Fiscal Digital (EFD) das empresas “TRANSPORTES MANDACARU LTDA”, CNPJ/MF 93.520.997/0004-34, I.E. 059.924.722, “TRANSPORTES ATLAS LTDA.”, CNPJ 60.664.828/0012-29, I.E. 001.175.880 e a “RAJAN TRANSPORTES COM IND. LTDA.”, CNPJ 13.579.271/0001-95, I.E. 001.066.944, têm-se que foram oferecidos à tributação, quando se vê registrados todos os CT-e, objetos da autuação, o que, mantendo tal autuação, caracterizaria a ocorrência do “*bis in idem*” ou seja, o recolhimento devido pelas operações de serviço de transporte das mercadorias/produtos duas vezes aos cofres do Estado, indo de encontro à legislação pertinente.

Ademais, em relação as operações de prestações de serviços de transportes efetuados pela “RAJAN TRANSPORTES COM IND. LTDA.”, CNPJ 13.579.271/0001-95, I.E. 001.066.944, para “JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA”, empresa autuada, não se pode, mesmo, tratar como operações sucessivas de transporte, vez que, no período fiscalizado de 01/01/2017 a 31/01/2019, só se observa 05 (cinco) operações e em meses alternados, mais especificamente em 24/04/2018, 21/05/2018 e 26/07/2018, e mais 02 (duas) outras operações no dia 06/08/2019, todas elas com o registro na sua escrita fiscal, atestando, também, como dito acima, que foi oferecido o imposto (ICMS) devido aos cofres do Estado da Bahia.

Cabe aqui destacar que este Julgador atuou, também, como Relator de outro PAF de nº 279505.0003/18-8 em situação semelhante, onde manifestou de forma igual, pela improcedência da autuação, o que foi acompanhado pelos demais membros da Junta de Julgamento, no caso específico, está própria 4ª JJF, com a mesma composição, através do Acórdão nº 0057-04/19, mantido pela 2ª Câmara de Julgamento pelo Acórdão nº 0100-12/20-VD.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279836.0026/20-2**, lavrado contra **JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA**.

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, 19 de julho de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA