

PROCESSO - A. I. N° 277829.0018/19-8
RECORRENTE - NOSSA SENHORA DA VITÓRIA TRANSPORTES LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6º JJF nº 0097-06/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/07/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0182-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO, NO PRAZO REGULAMENTAR, DO IMPOSTO ESCRITURADO NOS LIVROS PRÓPRIOS. O lançamento de imposto comprovadamente indevido se trata de um erro sem dolo, já que nenhum contribuinte lança imposto indevido a pagar, de forma intencional, mas é certo que houve prejuízos ao fisco, ao ocupar a autuante em um trabalho em que foi compelida a lançar o imposto declarado e não pago, e movimentar a administração pública em trabalho subsequente para julgamento de Auto de Infração que resultou em comprovação da improcedência da obrigação principal por culpa do contribuinte. O Art. 157 do RPAF diz que: *Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.* Assim posto, a obrigação principal se revelou insubsistente e há clara imputação de descumprimento de obrigação acessória vinculada à infração (lançar e apurar corretamente o imposto devido, o que induziu o fisco ao erro), e assim aplico a multa prevista no art. 41, XXII da Lei nº 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Recurso Voluntário aqui apreciado, é decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Parte pela Primeira Instância, sendo o auto lavrado em 20/02/2019 para lançar ICMS no valor histórico de R\$128.302,39, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação da falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (01/2014 a 03/2016).

O sujeito passivo ingressou com a impugnação ao lançamento, e o autuante prestou informação fiscal, sendo o auto pautado pra sessão do dia 27.04.2022, e julgado Procedente em Parte conforme voto abaixo:

VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a irregularidade, fundamentando com a indicação e juntada dos documentos, demonstrativos e relatórios respectivos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicando a base jurídica.

Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado os direitos à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos minuciosos aspectos

abordados na impugnação.

O defendente sustentou que tomou conhecimento da auditoria via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), não lhe tendo sido oferecida a oportunidade de apresentar notas, contratos e demais documentos fiscais atinentes às ocorrências auditadas, do que teria decorrido a nulidade do lançamento por cerceamento de direito de defesa.

Não lhe assiste razão, pois a fase contenciosa do procedimento ainda não havia sido inaugurada, não havendo que se falar em contraditório ou ampla defesa.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o valor do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, de que não há provas nos presentes autos.

Portanto, como a notificação da lavratura do Auto se deu no dia 28/02/2019 (fl. 03), cumpre reconhecer a extinção do direito da Fazenda Pública de lançar os valores referentes ao período de janeiro de 2014.

Declarada, de ofício, a decadência parcial do lançamento em lide.

Em relação ao mérito, carece de sustentação a alegação defensiva de vício procedimental em virtude de não terem sido especificadas as notas, contratos e demais documentos pelo Fisco.

O trabalho, conforme o demonstrativo de fls. 06/07, foi realizado com base na Escrituração Fiscal Digital do próprio autuado, que, conforme os extratos de fls. 261 a 294, nada recolheu a título do ICMS que ele mesmo apurou no período fiscalizado.

Com efeito, vasto material probatório foi arrolado aos presentes autos para sustentar as argumentações defensivas.

Por exemplo, contrato com Latas Indústria de Embalagens de Alumínio do Brasil para transporte de prepostos da contratante entre Alagoinhas, Camaçari, Lauro de Freitas e Feira de Santana (fl. 57); contrato com Fertilizantes Heringer S/A, no qual o CNPJ do contratado não é o mesmo do estabelecimento autuado (03.526.090/0001-47, fl. 72); planilhas resumo (fls. 83 a 85); cópias de notas fiscais (fls. 86 a 182); comprovantes de pagamento do imposto por substituição tributária (fls. 183/184) etc.

Ocorre que – apesar do esforço probatório – o impugnante não se desincumbiu do ônus de comprovar a improcedência do que ele mesmo apurou na sua EFD (Escrituração Fiscal Digital) e não recolheu.

Embora existam serviços de prestação continuada, prestações intramunicipais e/ou ocorridas em outra unidade da Federação, nada está a indicar que foi sobre tais operações que recaiu a exigência consubstanciada no demonstrativo de fls. 06/07.

Por exemplo, de acordo com o quadro de fl. 83, o sujeito passivo disse ter comprovado a inexigibilidade de R\$ 3.751,29 a título de ICMS em fevereiro de 2014, enquanto no lançamento se exige a quantia de R\$ 2.466,84. Todavia, nada demonstra que os R\$ 2.466,84 guarde qualquer relação de conteúdo ou pertinência com os R\$ 3.751,29. Trata-se de valores cujas existências simultâneas não contrariam a lógica, até que se demonstre o contrário.

O raciocínio acima exposto é corroborado pelo fato de na coluna “Nº DA NOTA FISCAL” das planilhas de fls. 83 a 85 não existir uma sequência precisa na numeração dos documentos. Passa-se, por exemplo, do número 57 para o 60, do 70B para o 72B, do 1A para o 4F e assim por diante.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$ 124.729,15, excluída a ocorrência de janeiro de 2014, em razão da decadência.

Inconformado, o contribuinte apresenta o presente Recurso Voluntário, fls. 86/94, conforme transcrição abaixo, em resumo:

Na defesa administrativa, a Recorrente juntou cópia dos contratos firmados com as empresas

LATAPACK BALL EMBALAGENS, LATAS INDÚSTRIA DE EMBALAGENS DE ALUMÍNIO DO BRASIL e FERTILIZANTES HERINGER S/A, bem como, as correlatas notas fiscais, a fim de demonstrar, sobretudo, a não ocorrência do fato gerador em virtude da natureza intramunicipal, bem como, da realização em outro estado da Federação, da prestação de serviço de transporte objeto da autuação. Contudo, apesar do arcabouço probatório apresentado, a autoridade fiscal manteve a autuação. Por fim, a 6ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, excluindo somente o suposto crédito tributário referente ao mês de Janeiro de 2014, em razão da decadência.

De fato, os contratos juntados relatam a prestação de serviços nos mencionados municípios, entretanto, não afirmam que todas as prestações de serviços implicariam no deslocamento de passageiros de um município para outro, não indica que houve deslocamento ENTRE os referidos municípios, tampouco, não afirmam que todos os percursos ocorreriam todos os dias e meses, tanto é que os contratantes fixaram o preço de acordo com a ocorrência de cada viagem. Reitera-se que houve prestação de serviços DENTRO de cada município. Da forma apresentada pelo Fisco Estadual, parece que o fato da menção dos municípios no instrumento contratual implica dizer o que PERCURSO de todas as viagens resultou na passagem por mais de um município, o que configuraria a natureza intermunicipal da operação. Há provas inequívocas de que os serviços prestados foram de transporte INTRAMUNICIPAL.

A TÍTULO DE EXEMPLIFICAÇÃO, em relação ao contrato firmado junto à empresa LATAPACK BALL EMBALAGENS (fl. 44 dos autos), o contrato prevê uma tabela na 7ª Cláusula, item 7.1, que apresenta os trajetos que serão realizados e há demonstração de que houve trajeto DENTRO DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS (intramunicipal), sem deslocamento para outro município.

Destaca-se que o próprio contrato informa que o escritório da referida empresa situa-se na Rua Lauro de Freitas, nº 153, Alagoinhas. Por sua vez, o item 3.3 do referido contrato demonstra que os funcionários foram agrupados turmas e, uma dessas turmas, é formada pelo “Administrativo”, ou seja, funcionários que laboram no escritório na cidade de Alagoinhas, local onde residem.

Além disso, conforme extrai-se do contrato antedito, a referida empresa também possui filial no município de Alagoinhas, especificamente, na Rodovia BR -101, Km 112, área 01, Lote SUDIC, Pólo Cerâmico, Alagoinhas/BA (fl. 44 dos autos). Far-se-á necessário destacar que além de toda realidade comprovada, seria no mínimo inviável ao contratante e contratado (empresa que realizava a prestação de serviço de transporte), efetuar o transporte de todos esses funcionários se deslocando de forma intermunicipal, quando na verdade a lógica é: disponibilizar veículo e funcionário para atuar somente em determinada cidade, e buscar os prestadores em suas residências. Inclusive os valores pactuados não arcariam com tamanhos custos, assim, não resta dúvidas que o serviço era executado de forma INTRAMUNICIPAL.

A fim de demonstrar cabalmente a prestação de serviços de transporte INTRAMUNICIPAL, embora o próprio acordão confirme a sua ocorrência na ementa, seguem em anexo, diversos Boletins de Utilização do Veículo, emitidos pelos motoristas e que demonstram o trajeto percorrido durante a prestação de serviços. A título de amostragem, na presente peça, destaca-se o Boletim de Utilização do Veículo emitido pelo motorista Marcos Bastos dos Santos, demonstra que o trajeto realizado com os funcionários da LATAPACK foi composto por bairros e ruas do município de Alagoinhas (Santa Terezinha, Marechal Bittencourt, Rua do Catu, Teresópolis, 10 de Novembro, Barreiro, Quintino Bocaiúva, Silva Jardim, Severino Vieira, Jardim Petrolar, Praça Rui Barbosa, Jardim das Acácias e Alagoinhas Velha)

Percebe-se, portanto, a inequívoca ocorrência da prestação de serviços de transporte INTRAMUNICIPAL na operação que foi objeto de autuação e os dados disponíveis nos autos não permitem asseverar que a prestação de serviços de transporte enseja a ocorrência do fato gerador de ICMS.

Ou seja, prestação de serviço de transporte INTRAMUNICIPAL NÃO caracteriza a incidência de ICMS, não houve FATO GERADOR, não há o que ser cobrado, inclusive, fere os preceitos legais.

Neste diapasão, há precedentes no CONSEF no sentido da nulidade do Auto de Infração em caso de incerteza quanto à ocorrência do fato gerador. É o caso do ACÓRDÃO CJF Nº 0117-11/07, referente ao julgamento do Auto de Infração nº 110108.0001/01-7, que tramitou na 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que segue em anexo. Vejamos a ementa do referido acórdão:

PROCESSO - A. I. Nº 110108.0001/01-7 RECORRENTE - ASTRAN MUDANÇAS E TRANSPORTES LTDA. RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2º JJF nº 0376-02/06 - ORIGEM - INFRAZ ATACADO INTERNET - 17/05/2007 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0117-11/07 EMENTA: ICMS. NULIDADE. INCERTEZA QUANTO AO COMETIMENTO DA INFRAÇÃO. É nulo o procedimento desprovido de elementos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao infrator. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime

Da mesma forma, no ACÓRDÃO CJF Nº 0271-11/10, atinente ao Auto de Infração nº 278937.0001/09-2, também em anexo, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao julgar caso de OPERAÇÃO MISTA, incluindo serviços de transporte INTRAMUNICIPAL, que é o caso dos autos, entendeu que não cabia a exigência fiscal. É o que se vê abaixo:

ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO, NA ESCRITA FISCAL, DA SAÍDA DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infrações reconhecidas e pagas. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. O autuado desenvolve atividade mista e presta serviços de transporte intramunicipal, não cabendo a exigência fiscal. Infração improcedente. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PREJUDICADO. Decisão unânime.

Feitas tais considerações, reitera o pedido de nulidade do Auto de Infração.

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - art. 298 do RICMS/BA Nota-se que a Autoridade Autuante presumiu que a responsabilidade tributária recaia sobre a Recorrente por conta da cláusula que prevê a exigência de regularidade fiscal e assunção de obrigações trabalhistas, previdenciárias e tributárias.

Dessa forma, destaca-se que a Lei nº 7.014/96, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), no âmbito do Estado da Bahia, prevê a SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA nas operações de transporte, atribuindo a responsabilidade para o CONTRATANTE no art. 8º, V. É o que se vê abaixo:

Art. 8º. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal

Ao lado disso, destaca-se as disposições sobre o tema no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia 2012, versão de 01.04.12 a 31.12.20, período em que ocorreu o suposto fato gerador:

CAPÍTULO XIII DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Art. 298. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, e desde que realizadas por:

I – transportador autônomo;

II – empresa transportadora não inscrita neste estado, ainda que optante pelo Simples Nacional;

III - empresa transportadora inscrita neste estado, exceto se optante pelo Simples Nacional. Destaca-se que a Recorrente (que realizou a prestação de serviço de transporte) é empresa transportadora inscrita neste estado (da Bahia) e, portanto, enquadra-se na substituição tributária por retenção prevista no citado art. 298, III do RICMS/BA. Ao lado disso, recorda-se a redação do revogado art. 298, § 5º, I, do RICMS, mas vigente na época da emissão das notas fiscais vinculadas à autuação

O § 5º foi revogado pelo Decreto nº 19.384 de 20/12/19, DOE de 21/12/19, efeitos a partir 01/01/20. Redação anterior, efeitos até 31/12/19: “§ 5º A substituição tributária relativa a repetidas prestações de serviço de

transporte vinculadas a CONTRATO 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.

Percebe-se, portanto, que a responsabilidade tributária do recolhimento do ICMS foi atribuída por lei aos contratantes dos transportadores. Em decorrência do exposto, acaso a Fazenda Estadual entenda que o caso dos autos configura prestação de serviços de transporte interestadual e/ou intermunicipal, requer a notificação dos contratantes, na medida em que são responsáveis tributários da operação, nos moldes da Lei nº 7.014/96, art. 8º, V. É de suma importância mencionar o artigo 1º, inciso I da Instrução Normativa nº 67/97 (29/08/1997), conforme consta abaixo:

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.

Nesse sentido, fica evidente na instrução supracitada que ainda que de fato existisse fato gerador para incidência do ICMS, essa RESPONSABILIDADE seria do CONTRATANTE, haja vista que nos autos constam todos os contratos que estabelecem a prestação de serviço com a autuada.

DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, requer, à Colenda Câmara de Julgamento Fiscal, o PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário para declarar de nulidade do Auto de Infração nº 27782900118/19-8 e, por conseguinte, proceder a extinção do Processo Administrativo nº 089743/2019-7, em virtude da ausência dos elementos suficientes para determinar, com segurança, a ocorrência da infração, inclusive resta provado a NÃO OCORRÊNCIA do FATO GERADOR, haja vista que, a prestação de serviços ocorreu de forma INTRAMUNICIPAL.

De forma subsidiária, se este não for o entendimento do referido órgão colegiado, requer a conversão do julgamento em diligência para excluir do montante as quantias referentes às operações que não cabem ICMS e possuem PROVA INEQUÍVOCA nos autos do processo administrativo em epígrafe, bem como, para incluir os contratantes que participam da cadeia de consumo e da substituição tributária, conforme previsto do art. 298 do RICMS/BA.

VOTO

Trata-se de lançamento pela falta de recolhimento do imposto devido referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios no valor de R\$128.302,39 entre janeiro de 2014 e março de 2016.

O julgamento recorrido deu provimento parcial à impugnação declarando de ofício a decadência parcial relativa ao mês de janeiro de 2014, dado o fato de que o auto foi lavrado em 28.02.2019. Quanto às razões de mérito, manteve o restante do lançamento com fundamento no seguinte argumento:

Ocorre que – apesar do esforço probatório – o impugnante não se desincumbiu do ônus de comprovar a improcedência do que ele mesmo apurou na sua EFD (Escrituração Fiscal Digital) e não recolheu.

Embora existam serviços de prestação continuada, prestações intramunicipais e/ou ocorridas em outra unidade da Federação, nada está a indicar que foi sobre tais operações que recaiu a exigência consubstanciada no demonstrativo de fls. 06/07.

Por exemplo, de acordo com o quadro de fl. 83, o sujeito passivo disse ter comprovado a inexigibilidade de R\$ 3.751,29 a título de ICMS em fevereiro de 2014, enquanto no lançamento se exige a quantia de R\$ 2.466,84. Todavia, nada demonstra que os R\$ 2.466,84 guarde qualquer relação de conteúdo ou pertinência com os R\$ 3.751,29. Trata-se de valores cujas existências simultâneas não contrariam a lógica, até que se demonstre o contrário.

O raciocínio acima exposto é corroborado pelo fato de na coluna "Nº DA NOTA FISCAL" das planilhas de fls. 83 a 85 não existir uma sequência precisa na numeração dos documentos. Passa-se, por exemplo, do número 57 para o 60, do 70B para o 72B, do 1A para o 4F e assim por diante.

Tive de analisar pessoalmente as EFD mediante consultas, uma vez que não há cópias no

processo, pois embora atestado pela autuante em sua informação fiscal à fl. 259, que o imposto foi declarado pelo próprio contribuinte, comprovando que realmente declarou o imposto e não pagou, fez-se necessário averiguar se havia notas fiscais emitidas para empresas sem contrato, de forma que o recorrente fosse caracterizado como sujeito passivo da relação tributária, e que os valores lançados a débito seriam decorrentes de eventuais operações sem contrato.

Por exemplo, em Janeiro de 2014 consta o valor lançado de R\$3.573,24 e em Janeiro de 2015, R\$4.130,63, os mesmos do Auto de Infração, confirmando a afirmação da autuante. Assim, em princípio nem se precisaria a lavratura do Auto de Infração, vez que de acordo o art. 54-A do RPAF, o débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea importa em confissão de dívida e, na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.

No entanto, o lançamento em Auto de Infração não traz qualquer prejuízo ao contribuinte, muito pelo contrário, permite a discussão do lançamento, ainda que conste declaração em sua escrita fiscal. E foi isto que a Recorrente fez.

Na defesa inicial, a Recorrente juntou cópia dos contratos firmados com as empresas LATAPACK BALL EMBALAGENS, LATAS INDÚSTRIA DE EMBALAGENS DE ALUMÍNIO DO BRASIL e FERTILIZANTES HERINGER S/A, bem como, as correlatas notas fiscais, a fim de demonstrar, sobretudo, a não ocorrência do fato gerador em virtude da natureza intramunicipal.

De fato, às fls. 43/55 consta contrato firmado com a LATAPACK em data anterior ao período fiscalizado, sendo a empresa localizada em Alagoinhas a empresa autuada tem sede em Pirajá-Salvador, e consta serviços de transportes de funcionários na região de Camaçari, Feira de Santana e Alagoinhas.

Há outro contrato com a empresa LATAS INDUSTRIAS DE EMBALAGENS, também em data anterior aos exercícios fiscalizados, situada também em Alagoinhas, para transporte de funcionários em Camaçari, Lauro de Freitas contratante e da contratante de Feira de Santana.

Juntou ainda notas fiscais como a de número 47 de 21.07.2014 para a LATAPACK EMBALAGENS, com valor de R\$ 21.047,84, sem destaque de ICMS. Embora haja muitas, cito outra à fl. 146 da LATAPACK EMBALAGENS, de 10.12.2014, no valor de R\$8.966,00 também sem destaque de ICMS. Juntou ainda comprovantes de pagamento do imposto pela LATAPACK, como à fl. 152, no valor de R\$2.697,45 no mês de janeiro de 2015, relativa ao imposto SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TRANSPORTES de dezembro 2014.

Consta também comprovante de pagamento do ICMS pela LATAPACK com o respectivo DAE relativo a maio de 2015, e a respectiva nota fiscal emitida em 13.05.2015 no valor de R\$16.564,00. Há farta comprovação de nota fiscais e pagamentos da contratada entre às fls. 80 e 258.

Os roteiros dos transportes apresentados ao processo, como à fl. 400/401 comprovam que em alguns casos os transportes ocorrem dentro do próprio município sem incidência do ICMS. O roteiro da fl. 381 por exemplo, demonstra que o CARRO 01 e o CARRO 02 fazendo o trajeto das 06:00, 14:00 e 22:00 começa na esquina do Colégio Monteiro Lobato, em Alagoinhas e encerra na Rua Fernando Dantas, Alagoinhas. Contudo, há também roteiros das cidades de Lauro de Freitas e Camaçari. Ou seja, há sim transportes que não tem a incidência do ICMS, mas há também transportes intermunicipais, no âmbito do imposto estadual.

O recorrente alega que a Lei nº 7.014/96 desloca o sujeito passivo mediante a SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA nas operações de transporte, atribuindo a responsabilidade para o CONTRATANTE no art. 8º, V:

Art. 8º. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

Destaca ainda o RICMS/BA:

CAPÍTULO XIII DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Art. 298. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, e desde que realizadas por:

I – transportador autônomo;

II – empresa transportadora não inscrita neste estado, ainda que optante pelo Simples Nacional;

*III - empresa transportadora inscrita neste estado, exceto se optante pelo Simples Nacional. Destaca-se que a Recorrente (que realizou a prestação de serviço de transporte) é empresa transportadora inscrita neste estado (da Bahia) e, portanto, **enquadra-se na substituição tributária por retenção prevista no citado art. 298, III do RICMS/BA.** Ao lado disso, recorda-se a redação do revogado art. 298, § 5º, I, do RICMS, mas vigente na época da emissão das notas fiscais vinculadas à autuação*

O § 5º foi revogado pelo Decreto nº 19.384 de 20/12/19, DOE de 21/12/19, efeitos a partir 01/01/20. Redação anterior, efeitos até 31/12/19: “§ 5º A substituição tributária relativa a repetidas prestações de serviço de transporte vinculadas a CONTRATO 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.

Por fim, menciona o artigo 1º, inciso I da Instrução Normativa nº 67/97 (29/08/1997), conforme consta abaixo:

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.

O voto recorrido, ao analisar as provas, justificou o seguinte:

Por exemplo, de acordo com o quadro de fl. 83, o sujeito passivo disse ter comprovado a inexigibilidade de R\$ 3.751,29 a título de ICMS em fevereiro de 2014, enquanto no lançamento se exige a quantia de R\$ 2.466,84. Todavia, nada demonstra que os R\$ 2.466,84 guarde qualquer relação de conteúdo ou pertinência com os R\$ 3.751,29. Trata-se de valores cujas existências simultâneas não contrariam a lógica, até que se demonstre o contrário.

A autuante, por sua vez, diz na informação fiscal que a empresa lançou valores do imposto devido, e cita que os contratos apresentados demonstram a prestação do serviço intermunicipal. Apresenta *prints* de recolhimentos do recorrente entre às fls. 264/94 onde inexistem pagamentos do ICMS, apenas a TPP em valores fixos de R\$70,00.

De uma análise superficial, seja dos fundamentos do voto recorrido, onde o relator *a quo* diz que os valores comprovados como pagamentos dos contratados não são correspondentes, tendo como exemplo o valor pago em fevereiro de 2014 de R\$3.751,29 que é diferente do exigido, de R\$2.466,84 e que nada demonstra que haja vinculação entre o conteúdo ou pertinência com R\$3.751,29 precisa ser analisado com profundidade.

Os argumentos do autuante e do relator *a quo*, se tornam irrelevantes, pois se o serviço é prestado mediante contrato, ainda que não houvesse pagamento algum, há se atentar ao princípio da tipicidade fechada do Direito Tributário, pois este Conselho de Fazenda tem julgado muitos processos em que a existência de contrato de serviços de transporte desloca a responsabilidade para o contratante, não havendo mitigação em virtude da falta de pagamento. O prestador de serviço neste caso, não responde solidariamente. Vejamos a jurisprudência deste Conselho.

Decisão no Acórdão CJF nº 0470- 11/10, da Relatora Sandra Urânia Andrade:

“a regra insculpida na Instrução Normativa nº67/97 deve ser interpretada no sentido de que a existência de contrato escrito entre o prestador e o tomador do serviço faz prova a favor do primeiro, para atestar que o ICMS sobre o frete é de responsabilidade do segundo, tomador do serviço, esposando o entendimento de que este posicionamento é o mais correto, pois somente assim, poderá o transportador fazer prova da substituição tributária e se eximir da responsabilidade tributária.”

PROCESSO - A. I. Nº 276890.0009/18-1 RECORRENTES - DU PONT DO BRASIL S/A RECORRIDOS -

FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0061-01/19 ORIGEM - IFEP SUL PUBLICAÇÃO - INTERNET 21.09.2020 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0164-11/20-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. Recurso Voluntário PROVIDO. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

Essa interpretação, saliento, vem sendo adotada por esta Câmara de Julgamento, conforme se verifica do Acórdão nº 0183-11/19, de Relatoria do Ilustre Conselheiro José Rosivaldo Evangelista Rios, e que ponho em evidência o seguinte excerto: “A exigência de que haja a formalização do contrato, como se pode ver, é um dos condicionantes básicos para determinar quem é o responsável pelo recolhimento do ICMS no caso da prestação de transportes sucessivos em operações interestaduais e intermunicipais.”.

Decerto, diante apenas das provas apresentadas no processo, poderia se elucubrar que o recorrente prestou inúmeros serviços sem contrato algum, lançou o imposto e não pagou, e ao ser autuado, apresentou contratos que o exime da responsabilidade pelo pagamento do tributo, para acobertar operações em que a obrigação tributária é exclusivamente sua.

Daí, imprescindível se tornou a averiguação dos documentos fiscais lançados em sua EFD. Em havendo notas fiscais com destinatários diversos dos contratantes dos serviços aqui comprovados, haveria de se responsabilizar o contribuinte pelas operações não acobertadas por contratos. Contudo, ao analisar as EFD, foi forçoso concluir que o recorrente tem razão. Vejamos.

No mês de janeiro de 2014, há apenas 06 notas fiscais no SPED, todas para a LATAPACK, contratos fls. 44/50. No mês de fevereiro de 2014, apenas 04 notas fiscais, todas para a LATAPACK, números 54, 55, 56 e 57, sendo que às fls. 93/94 consta cópias das Notas Fiscais 55 e 57, inclusive com o respectivo pagamento efetuado por substituição tributária de R\$2.161,64 (fl. 95). Em dezembro de 2014, há apenas 05 notas todas para a LATAPACK, sendo que as cópias se encontram no processo, fls. 146/50 e a seguir o pagamento efetuado pela LATAPACK, em 09.01.2015 no valor de R\$2.697,45.

Em fevereiro de 2015, apenas 04 notas fiscais, de números 16, 17, 18 e 19, todas para a LATAPACK. Há ainda em alguns meses, notas fiscais para a FERTILIZANTES HERINGER, como setembro e outubro de 2015. Esta empresa também tem contrato comprovado às fls. 71/75.

Repito que é irrelevante se verificar se os pagamentos estão com valores corretos, muito menos pertinência entre o valor comprovado como pagamento e o valor lançado em cada mês, como se argumentou no voto recorrido, pois estamos a tratar de ilegitimidade passiva, e assim posto, caberia à fiscalização cobrar eventuais diferenças quando da auditoria na empresa contratada, que é a responsável pelo pagamento do imposto.

Há de prevalecer a verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal, pois a eventual supremacia da verdade formal, representa no caso desta lide, o aprisionamento do contribuinte a um erro em sua EFD, o que se constitui em violência flagrante do Estado perpetrada contra o contribuinte, ao aproveitar-se de erro da sua escrituração, avançando sobre o patrimônio alheio, cobrando imposto sabidamente indevido, e assim, levando ao enriquecimento ilícito do estado.

Entendo que o contribuinte errou ao lançar o imposto em sua EFD, e deveria inclusive ser intimado a corrigi-la, não fosse o período fiscalizado já alcançado pelos efeitos da decadência, e portanto, fora do prazo aceitável para correção.

Contudo, evidentemente o lançamento de imposto agora comprovadamente indevido se trata de um erro sem dolo, já que nenhum contribuinte lança imposto indevido a pagar, de forma intencional, mas é certo que houve prejuízos ao fisco, ao ocupar a autuante em um trabalho em que foi compelida a lançar o imposto declarado e não pago, e movimentar a administração pública em trabalho subsequente para julgamento de Auto de Infração que resultou em comprovação da improcedência da obrigação principal por culpa do contribuinte.

O Art. 157 do RPAF diz que: *Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal,*

porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.

Assim posto, a obrigação principal se revelou insubsistente e há clara imputação de descumprimento de obrigação acessória vinculada à infração (lançar e apurar corretamente o imposto devido, o que induziu o fisco ao erro), e assim aplico a multa prevista no art. 41, XXII da Lei nº 7.014/96.

XXII - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.

Face ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Auto de Infração Procedente em Parte.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 277829.0018/19-8, lavrado contra **NOSSA SENHORA DA VITÓRIA TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS