

PROCESSO - A. I. Nº 278996.0002/20-8
RECORRENTE - AUTOMETAL S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0067-01/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/08/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0257-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Cabe ao tomador do serviço, quando inscrito na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente às prestações de serviço de transporte interestadual de carga: **a)** junto à transportadora não inscrita no cadastro do Estado da Bahia. Na infração 02 foi mantida a exigência original nos períodos de apuração em que o autuado apresentou saldo credor do ICMS e tentou compensar o imposto devido pelo regime de substituição tributária, na apuração do imposto pelo regime de conta corrente. Nos demais períodos em que o autuado apresentou saldo devedor de ICMS a recolher, a exigência fiscal foi mantida apenas em relação aos conhecimentos de transporte que não constaram na memória de cálculo dos lançamentos efetuados no registro de apuração pelo autuado. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 1ª JJF nº 0067-01/22-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 26/03/2020 para a exigência de ICMS no valor total de R\$ 82.093,63, em decorrência das de duas infrações imputadas ao autuado, sendo objeto do recurso a seguinte:

***Infração 02 (07.14.03)** - falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, ocorrido nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 61.534,91, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Devidamente notificado (AR fl. 18), o autuado apresentou **defesa** (fls. 21 a 29), na qual alegou, em síntese, que: **a)** a fiscalização teria cometido equívocos em seu trabalho ao não atentar para o fato de que parte dos débitos apontados como ausentes de inclusão de fretes na base de cálculo de ICMS foram objeto de recolhimento no momento da conclusão da entrega do frete, para o que apresentou planilha de retenção e apurações mensais de ICMS (CD – fl. 33); **b)** caráter confiscatório, exorbitante e desproporcional da multa aplicada, em face do que dispõe o art. 150, IV da CF. Ao fim, pugnou pela procedência quanto aos valores históricos cujo recolhimento foi comprovado com o consequente cancelamento da cobrança de ICMS e multa.

O feito transcorreu regularmente, com apresentação de **informação fiscal pelo autuante** (fls. 35/36), na qual, em face da comprovação parcial dos recolhimentos, promoveu o refazimento do demonstrativo em relação à infração 02, reduzindo a exigência fiscal para R\$ 4.065,74 (fl.36); **segunda manifestação do autuado** (fls. 40/41v), noticiando o pagamento da exigência fiscal contida na infração 01, aquiescendo com as conclusões do autuante em relação à infração 02 e declarando o desinteresse em recorrer, após o que foi apresentada **manifestação do autuante** (fl.

46).

A JJF deliberou, por maioria, pela conversão do julgamento em **diligência à INFAZ de origem** (fl. 51), com a determinação que “o Autuante elabore novos demonstrativos do imposto devido, relativamente à infração 02, mantendo a exigência fiscal nos meses em que a apuração do imposto normal do autuado apresentou saldo credor ou saldo de valor de ICMS a recolher em valor inferior ao devido por substituição tributária”, com apresentação de **resposta do autuante** (fls. 56/57), contendo apresentação de novo demonstrativo de débito referente à infração 02, a que passou a R\$ 12.538,80, referente às exigências originais de janeiro a junho de 2015, período em que o autuado teria apresentado saldo credor na apuração do ICMS, conforme demonstrativo de fl. 57.

Após a apresentação da **terceira manifestação do autuado** (fls. 61/66 e documentos de fls. 67/121) e respectiva **resposta do autuante** (fl. 123), houve a conclusão do feito para julgamento. A decisão recorrida (fls. 91/104) restou assim fundamentada:

“VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

A lide neste auto de infração persiste em relação à infração 02, pois o autuado não apresentou qualquer contestação em relação à infração 01. A exigência fiscal da infração 02 consiste em cobrança de ICMS por falta de retenção pelo autuado, relativo ao serviço de transporte por ele contratado.

Após análise da defesa apresentada pelo autuado, o autuante reconheceu que grande parte dos conhecimentos de transporte que foram relacionados no demonstrativo de débito que deu suporte ao valor reclamado neste auto de infração, foram efetivamente objeto de lançamento a débito na apuração do ICMS.

Assim, refez o demonstrativo para exigir a falta de retenção apenas sobre as prestações de serviço consignadas nos conhecimentos de transporte que não constaram na memória de cálculo trazida pelo autuado na defesa apresentada, anexado em CD à fl. 33, explicativa dos valores lançados mensalmente no registro de apuração a título de substituição tributária sobre os serviços de transporte contratados. Neste novo demonstrativo, a exigência fiscal ficou reduzida para R\$ 4.065,74, conforme planilha à fl. 36.

Ocorre, que de acordo com o resumo da apuração do ICMS do contribuinte, trazida aos autos pelo próprio autuado por ocasião da última manifestação apresentada, observei que no período de janeiro a junho de 2015 o autuado apresentou saldo credor na apuração do ICMS e compensou o respectivo débito fiscal decorrente da substituição tributária na apuração do imposto pelo regime de conta-corrente fiscal.

O inciso V do caput do art. 8º da Lei nº 7.014/96, estabeleceu o contratante da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal como responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição. A alínea “b” do inciso I do caput do art. 23 da Lei nº 7.014/96, em consonância com o inciso I do caput do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, define como base de cálculo para fins de substituição tributária em relação às prestações concomitantes, o valor da prestação praticada pelo contribuinte substituído. Assim, o presente auto de infração traz uma lide em que o autuado figura como substituto tributário.

À época da ocorrência dos fatos geradores, a alínea “c” do inciso III do § 2º do art. 298 do RICMS estabelecia que o sujeito passivo por substituição, contratante de repetidas prestações de serviços de transporte de carga, deveria lançar em sua escrita fiscal o valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, no campo “observações”, fazendo constar a expressão “Substituição Tributária - Serviço de Transporte.

Essa escrituração no Registro de Apuração não implicava em qualquer oferecimento do respectivo débito fiscal à compensação com outros créditos fiscais que porventura o autuado tivesse em sua apuração. No § 4º do art. 305 do RICMS não consta o ICMS retido pelo contribuinte na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais, como um dos débitos fiscais em que o contribuinte pudesse lançar para efeito de cálculo do imposto a recolher pelo regime de conta corrente fiscal.

Na alínea “b” do inciso XIII do caput do art. 332 do RICMS, está determinado que o recolhimento do ICMS referente à prestação de serviço de transporte em que seja atribuída a terceiro a responsabilidade pela retenção do imposto, deveria ser efetuado até o dia 15 do mês subsequente ao da prestação. O prazo distinto para recolhimento desse débito é outra prova que o autuado jamais poderia incluí-lo na apuração pelo regime de conta corrente fiscal.

Desta forma, a exigência fiscal original, referente ao período de janeiro a junho de 2015, deve ser mantida integralmente diante da efetiva falta de recolhimento do imposto por substituição tributária pelo autuado.

Embora o autuado tenha mantido de forma incorreta o lançamento do imposto devido por substituição tributária na apuração do ICMS normal no período de julho de 2015 a dezembro de 2016, não houve efetivo

prejuízo ao Estado, pois o autuado apresentou saldo devedor a recolher em todos os períodos de apuração em valor superior ao efetivamente devido por substituição tributária, conforme apurado pelo autuante e confirmado nos resumos da apuração do ICMS trazidos pelo autuado (fls. 85 a 120).

Assim, somente resta a exigência no período de julho de 2015 a novembro de 2016, exclusivamente sobre os conhecimentos de transporte relacionados no demonstrativo de débito original (fl. 10), que efetivamente não constaram na memória de cálculo apresentada pelo autuado (CD à fl. 33), referente aos lançamentos no registro de apuração. Infração 02 subsistente em parte no valor de R\$ 15.878,44, nos seguintes termos:

DATA DA OCORRÊNCIA	VALOR DO ICMS ST	CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE NÃO INCLUÍDOS NA MEMÓRIA DE CÁLCULO DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS PELO AUTUADO
31/01/2015	1.167,53	PERÍODO COM SALDO CREDOR
28/02/2015	2.116,20	PERÍODO COM SALDO CREDOR
31/03/2015	2.083,61	PERÍODO COM SALDO CREDOR
30/04/2015	1.795,26	PERÍODO COM SALDO CREDOR
31/05/2015	4.057,76	PERÍODO COM SALDO CREDOR
30/06/2015	1.318,50	PERÍODO COM SALDO CREDOR
31/07/2015	523,78	56103
30/09/2015	216,86	58148
31/10/2015	402,18	58310
31/01/2016	202,83	59925 e 60231
29/02/2016	82,86	60552
31/03/2016	152,50	60773
30/04/2016	62,62	61982 e 61428
31/05/2016	143,52	62142
30/06/2016	610,23	62852 e 62942
31/08/2016	209,44	64014
30/09/2016	546,16	64448
31/10/2016	129,13	65013
30/11/2016	57,47	65535
TOTAL	15.878,44	

Desta forma, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$ 36.437,16, devendo ser homologado o pagamento eventualmente feito pelo autuado em relação à infração 01.”

No Recurso Voluntário de fls. 142 a 153, o Recorrente, após discorrer sobre os fatos, cinge a discussão recursal apenas ao montante residual do imposto relativo à infração 02, esclarecendo que “Considerando o contexto em que a Recorrente apura o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, o pagamento do imposto devido pela infração 02 deve levar em consideração a apuração do ICMS mensal, especialmente se apontado saldo credor ou devedor ao fim de cada competência mensal”.

Afirma que a decisão recorrida está eivada de erros materiais e equívocos, na medida em que “O valor de R\$ 15.878,44 exigido como principal no acórdão recorrido (...) se refere ao período de janeiro/2015 a novembro/2016, mas na mencionada decisão restou estabelecido que o suposto montante em aberto seria resultado do período de julho/2015 a novembro/2016, nos termos da anexa apuração já apresentada anteriormente nos autos pela Recorrente (Doc. 02)”.

Defende ser inconteste o fato de que tinha a faculdade de apurar o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, para, findo cada mês, verificar se houve saldo credor ou devedor do imposto e efetuar as possíveis compensações, nos termos da interpretação que confere aos arts. 305 e 309, V do RICMS/BA, pelo que considera que “é certo que o valor de R\$ 4.065,74 descrito no parecer do Sr. Auditor Fiscal Eduardo Tosta deve ser considerado, sendo medida de rigor o afastamento do montante de R\$ 15.878,44 exigido no acórdão recorrido”.

Reitera que o pagamento do ICMS devido foi feito por meios idôneos e hábeis a satisfazer sua obrigação tributária, destacando que “conforme reconhecido no próprio acórdão recorrido, a utilização do regime de conta corrente fiscal pela Recorrente NÃO GEROU QUALQUER PREJUÍZO AO FISCO ESTADUAL, uma vez que jamais deixou-se de reconhecer o ICMS devido, bem como houve a correta compensação com os respectivos créditos”.

Quanto à multa, reitera argumento anterior no sentido de que possui caráter confiscatório e constitui ofensa aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao

confisco e o direito de propriedade.

Pugnou, ao fim, pelo provimento do Recurso, *“para que haja a devida dedução do imposto a título de ICMS-ST no período de janeiro/2015 a junho/2015 com o saldo credor apurado, constituindo em definitivo o montante de R\$ 4.065,74.*

Os autos foram distribuídos à minha relatoria em 04/05/2023 e, por considerá-los aptos a julgamento, solicitei ao Sr. Secretário a inclusão em pauta de julgamento.

Feito pautado para a sessão de 17/07/2023.

É o relatório.

VOTO

Conheço do Recurso Voluntário, porque cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

Como visto, o cerne da pretensão recursal reside na definição do efetivo montante residual do imposto relativo à infração 02, que versa sobre a cobrança de ICMS e multa ao Recorrente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativos às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita no Estado (fretes), especificamente quanto às contratações com as empresas PRIMAX TRANSPORTES PESADOS LTDA. e OPERLOG LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA.

A Recorrente insiste na legitimidade da apuração do ICMS por ele operada em regime de conta corrente fiscal, razão pela qual o pagamento do imposto devido pela infração 02, sob a sua ótica, deveria levar em consideração a apuração do ICMS mensal, especialmente se apontado saldo credor ou devedor ao fim de cada competência mensal relativamente a todas as operações ou prestações efetuadas no período base, no particular, considerando como crédito tributário o valor do imposto cobrado relativo aos serviços de transporte tomado, nos termos dos arts. 305 e 309, inciso V do RICMS.

Nestes termos, crendo que assim reconheceria o fisco na informação fiscal de fls. 35/36 – que teria concluído pela comprovação da retenção e recolhimento de parte do ICMS exigido, pugnou, especificamente, pela manutenção da referida exigência fiscal no valor de R\$ 4.065,74, com a qual, inclusive, manifestou expressa concordância (fl. 40-v).

De fato, as conclusões inicialmente lançadas pelo autuante na IF de fl. 35/36, após a verificação das teses e documentos fiscais apresentados pelo Recorrente em sua manifestação, caminharam pelo reconhecimento de que houve prova da **retenção e recolhimento** de parte do ICMS exigido, não exercendo qualquer juízo acerca da legitimidade da modalidade de apuração levada a efeito pelo contribuinte, inclusive compensações.

Tais circunstâncias, decerto, motivaram o diligente órgão julgador a determinar a conversão do feito em diligência para que o Autuante promovesse a elaboração de novos demonstrativos do imposto devido relativamente à infração 02, estabelecendo como premissas, justamente, que o valor do imposto devido por substituição tributária por retenção, relativamente às prestações de serviço de transporte, é apurado pelo regime sumário e não podem ser compensados com créditos fiscais eventualmente existentes na escrita fiscal do contribuinte substituído, bem como que, quando o saldo a recolher apurado em cada período de apuração é superior ao **imposto devido por substituição**, não há prejuízo aos cofres públicos, **mesmo sendo a compensação indevida**.

Ademais, o objeto da diligência delimitou o refazimento dos demonstrativos à **manutenção da exigência fiscal** nos meses em que a apuração do imposto normal do autuado apresentou saldo credor ou saldo de valor de ICMS a recolher em valor inferior ao devido por substituição tributária – **janeiro a junho de 2015** – (demonstrativo de fls. 56/57), devidamente contestados pelo Recorrente em nova manifestação (fls. 61/66 e documentos de fls. 67/121), não havendo se falar, até então, em qualquer tipo de inovação ou incongruência na condução da conduta fiscal, até porque se baseou na própria documentação apresentada pelo contribuinte.

Por fim, na decisão recorrida, manteve-se, somente à exigência no período de **julho de 2015 a novembro de 2016**, os montantes relativos ao imposto devido, exclusivamente, sobre os conhecimentos de transporte relacionados no demonstrativo de débito original (fl. 10), que efetivamente não constaram na memória de cálculo apresentada pelo autuado (CD à fl. 33), referente aos lançamentos no registro de apuração.

Logo, os fatos consignados referem-se a matéria devidamente submetida ao contraditório, cuja conformação decorreu de extenso debate entre o fisco e autuado, sendo certo que as conclusões decorreram de análise da própria documentação presente nos autos. Registrados estes pontos, resta analisar se o contribuinte possuía direito a efetuar a compensação por ele almejada, tese esta que, desde já, não merece guarida.

Nos termos bem delineados na decisão de piso, tratando-se de exigência de ICMS relativo às operações sujeitas a substituição tributária, que são relativos a terceiros e não às operações do próprio contribuinte/autuado, não lhe seria dado direito à compensação por expressa ausência de disposição legal neste sentido, conforme legislação vigente à época dos fatos, mais precisamente o § 4º, do art. 305 do RICMS.

No particular, não compete a este julgador definir a correção ou não do dispositivo legal, mas apenas aplicá-lo, de modo que se tratando de imputação de pagamento de imposto devido por terceiros, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária e não havendo previsão legal para compensação com os créditos de outras operações, há que se primar pela observação material da não comprovação do pagamento.

Quanto aos argumentos de multa confiscatória e inconstitucional, igualmente, este Conselho de Fazenda não possui competência para apreciar inconstitucionalidades nem tampouco reduzir ou excluir a multa aplicada.

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e voto pelo **NÃO PROVIMENTO**, mantendo a Decisão de primeiro grau em seus termos, devendo ser homologado o valor reconhecido e pago (valor R\$20.558,79).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278996.0002/20-8**, lavrado contra **AUTOMETAL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 36.437,16**, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor reconhecido e pago.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de julho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS