

PROCESSO	- A. I. N° 269274.0004/22-1
RECORRENTE	- NESTLÉ BRASIL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0057-04/23-VD
ORIGEM	- DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/11/2023

2ª CÂMARA DE JUJGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0361-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Entendimento firmado por este órgão julgador que cabe ao tomador do serviço, quando inscrito na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente às prestações sucessivas de transporte interestadual de carga. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, além de atribuir ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, que deverá ser realizado de forma distinta das operações normais do estabelecimento. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a multa aplicada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Recurso Voluntário aqui apreciado, é decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Primeira Instância, sendo o auto lavrado em 23/12/2023 constitui crédito tributário no valor de R\$ 1.489.034,07, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, em razão da constatação do cometimento de uma única infração, do exercício de 2017:

“Infração 01 – 007.014.001: Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, Contribuinte substituto em vez de recolher separadamente o ICMS retido sobre a aquisição do serviço de transporte, lançou indevidamente estes valores diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Outros débitos”, contrariando a legislação do imposto. A legislação tributária aplicável estabelece que este recolhimento deverá ser realizado de forma segregada das operações normais do estabelecimento. Segue planilha demonstrativa em anexo”.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 28/03/2023 e julgou o Auto de Infração Procedente por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

A exigência de crédito tributário que versa nos presentes autos, no montante de R\$ 1.489.034,07, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, está posta nos seguintes termos, concernentes ao exercício de 2017: “Infração 01 – 007.014.001: Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, Contribuinte substituto em vez de recolher separadamente o ICMS retido sobre a aquisição do serviço de transporte, lançou indevidamente estes valores diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Outros débitos”, contrariando a legislação do imposto. A legislação tributária aplicável estabelece que este recolhimento deverá ser realizado de forma segregada das operações normais do estabelecimento”.

Em linhas gerais o autuado não nega o fato, entretanto, em síntese, sustenta ser indevida a exigência tributária na medida em que escriturou nos livros fiscais seus débitos de ICMS retido a título de “Outros débitos” e, assim, compensou esses valores com os créditos do imposto apropriados pela unidade autuada no regime normal de apuração do ICMS no ano de 2017, procedimento este não aceito pelo autuante no sentido de que

não existe norma que autorize o registro do débito do ICMS retido na apuração do regime normal do imposto estadual e, assim, a utilizar seus créditos para compensar, no contexto da não cumulatividade, os aludidos débitos, sendo que o autuante considera que tais débitos de ICMS retido devem ser quitados em espécie, portanto, à margem da apuração normal do imposto estadual.

Sustentou o autuado que o entendimento do autuante não pode prevalecer porque não havia norma na legislação estadual, no período autuado, que determinasse que o ICMS retido não poderia ser escriturado nos livros fiscais ligados ao imposto estadual e que, assim, não deveria compor a apuração do imposto devido ao Estado da Bahia, isto é, não existia norma que autorizasse a interpretação do autuante.

A este respeito, de imediato, vejo que não assiste razão ao autuado em seu argumento posto que, conforme bem salientado pelo autuante, visto que, 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”, ao tempo em que essa escrituração no Registro de Apuração, não implicava em qualquer oferecimento do respectivo débito fiscal à compensação com outros créditos fiscais que por ventura o autuado tivesse em sua apuração.

Assim é que, analisando os demais argumentos defensivos, não vejo como estes possam ser acolhidos. Isto porque, o que está comprovado, de forma clara nos autos, e que afasta qualquer possibilidade de remessa dos autos em diligência, é que o autuado adicionou nos períodos indicados o valor do ICMS-ST Transporte devido na apuração mensal do ICMS do regime de apuração normal, como “Outros Débitos”, pretendendo com isso quitá-lo com créditos havidos e decorrentes do seu regime de apuração próprio, sendo que, realmente, tal prática é incompatível com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, uma vez que o autuado está confundindo dois regimes jurídicos distintos de apuração da obrigação tributária do ICMS:

I) O regime normal de apuração onde os saldos mensais das obrigações próprias do estabelecimento, com utilização do código de receita 0806, para efeito de recolhimento mensal dos saldos devedores apurados, com base no princípio da não cumulatividade do imposto.

II) O Regime de Substituição Tributária, em que se apuram os valores retidos de terceiros (os contribuintes substituídos) para serem recolhidos em espécie pelo estabelecimento na condição de contribuinte substituto na data regulamentar, com utilização, neste caso, do código de receita 1632.

Vê-se, portanto, que a legislação prevê, de forma clara, a existência de maneiras distintas para apuração do imposto em regimes diferenciados, o que é o caso, caindo por terra o argumento defensivo de que a legislação não previa tal situação. Neste sentido, está correto o entendimento do autuante de que o autuado deveria ter consignado, no final do mês, o valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, no campo observações, fazendo constar a expressão “substituição tributária – serviço de transporte”, e recolhido até o dia 15 do mês subsequente, nos termos do inciso XIII do art. 332 do RICMS.

O fato inquestionável, ao meu ver, é que o autuado contratou prestações de serviço de transporte sujeitas ao regime de substituição tributária, promoveu a retenção do ICMS-ST devido, entretanto, ao compensar os valores alusivos a tais retenções com saldos credores existentes em sua escrita fiscal, na prática, não houve o recolhimento em espécie do imposto retido de terceiros, no prazo regulamentar, em razão da adoção de prática equivocada de compensar o valor devido neste regime de substituição tributária com créditos fiscais relacionados ao regime de apuração normal.

Desta maneira, na prática, o autuado confundiu dois regimes jurídicos distintos de apuração da obrigação tributária do ICMS, consoante já dito acima: (i) O regime normal de apuração em que se determinam os saldos mensais das obrigações próprias do estabelecimento e ii) O Regime de Substituição Tributária, em que se determinam os valores retidos de terceiros (os contribuintes substituídos) para serem recolhidos em espécie pelo estabelecimento na condição de contribuinte substituto na data regulamentar.

Na prática, conforme dito pelo próprio autuado, foi efetuada a compensação do imposto retido de terceiro, com saldos credores existentes em sua escrita fiscal, que, resultou na falta de recolhimento do imposto retido, nada havendo, portanto, que se falar em aplicação do princípio da não cumulatividade do imposto, em situações que envolvem regimes de apuração distinta do imposto.

Aliás, este é um entendimento já pacificado por este órgão julgador, através de julgamentos envolvendo o mesmo autuado, em relação ao Auto de Infração nº 269358.3004/16-3, consoante se extrai do Acórdão JJF nº 0121-03/17 da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja ementa assim se apresenta:

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Cabe ao tomador do serviço, quando inscrito na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente às prestações sucessivas de transporte interestadual de carga. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, além de atribuir ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, que deverão

ser realizados de forma distinta das operações normais do estabelecimento. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

Tal decisão foi mantida, por unanimidade, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0373-11/17, cuja ementa se apresenta com o mesmo conteúdo do contido na ementa da decisão recorrida:

ACÓRDÃO CJF Nº 0373-11/17

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Cabe ao tomador do serviço, quando inscrito na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente às prestações sucessivas de transporte interestadual de carga. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, que deverão ser realizados de forma distinta das operações normais do estabelecimento. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

Assim é que, para que fique explícito o entendimento consolidado neste CONSEF a respeito da matéria ora sob exame, transcrevo, com a devida vénia, o voto proferido pela ilustre relatora Dra. Laís de Carvalho Silva, no julgamento realizado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, cujos fundamentos aí espostos ficam aqui acolhidos:

VOTO

O presente Auto de Infração cuida da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, consoante demonstrativo acostado às fls. 09 e 10, e cópias dos Registros Fiscais de Apuração do ICMS - Operações Próprias, fls. 11 a 57.

Em sede de defesa o Impugnante refutou a acusação fiscal sustentando que reteve o ICMS decorrente das prestações sucessivas de serviço de transporte realizado por transportadoras que não tem inscrição no Estado da Bahia, cujos valores arrolados no levantamento fiscal, registrou em sua escrita fiscal como "Outros Débitos" sob o fundamento de que inexiste no RICMS-BA/12 que o obrigue a recolher o imposto retido de forma apartada. Sustentou que a fiscalização não cabe desconsiderar os pagamentos efetuados e cobrar novamente o imposto, que no seu entendimento, no máximo poderia se acentuar a cominação de penalidade pela postergação do adimplemento.

O Autuante ao prestar informação fiscal manteve a autuação asseverando que a prática adotada pelo Impugnante é incompatível com o RICMS-BA/12, pois confunde dois regimes de apuração da obrigação tributária do ICMS. Ou seja, o regime normal de apuração em que se determinam os saldos mensais das obrigações próprias do Estabelecimento e o Regime de Substituição Tributária em que se determinam os valores retidos em nome de terceiros (contribuintes substituídos) para serem recolhidos em espécie, na condição de contribuinte substituto. Explicou que, tanto é assim, que cada recolhimento possui código de receita distinto - para o ICMS Normal o Código de Receita é 0868 e o ICMS RETIDO nas prestações de transporte o Código de Receita é 1632.

Esclareceu que nos meses do período fiscalizado em que o Impugnante apurou a ocorrência de saldos credores na apuração das operações próprias sua obrigação como substituto tributário não foi cumprida, sendo objeto da autuação, bem como foi exigida a diferença, nos meses em que o saldo devedor apurado do Regime Normal foi menor que o valor retido. Assinalou que nos meses em que o saldo devedor do regime normal de apuração foi maior que o imposto retido foi considerado que o ICMS retido, cujo recolhimento deveria ocorrer com o Código de Receita 1632, foi recolhido de forma equivocada juntamente com ICMS regime normal no Código de Receita 0806.

Como se depreende do exposto, a questão a ser dirimida nos presentes autos é se, ao registrar em sua escrituração fiscal e proceder ao consequente recolhimento da retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição nas prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, o Impugnante procedeu de acordo com a legislação de regência, ou seja, o art. 298 do RICMS-BA/12, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores.

Logo, tratando-se de imposto devido por substituição tributária vinculado às prestações de frete contratadas pelo Autuado junto a transportadoras não inscritas na Bahia, deveria a apuração do imposto ter sido efetuada na forma estabelecida na legislação, seguindo o rito previsto no dispositivo supra, com a adoção dos procedimentos de apuração e recolhimento do ICMS-ST em separado e apropriação do crédito fiscal relativo ao imposto recolhido, se cabível.

O imposto devido por substituição tributária não poderia integrar a mesma apuração do ICMS normal, visto que as obrigações tributárias são distintas seguindo critérios de cálculo também distintos.

Constato também que, ao contrário do que observou a defesa, existe na Escrituração Digital - EFD registros

detalhados e específicos da apuração, tanto da substituição tributária (Registro E210), como da ST Transporte (Registro D197).

É evidente que o Autuado, tendo retido o imposto de terceiros, deveria ter repassado aos cofres do Estado, e por conseguinte, não poderia compensá-lo com as operações próprias de seu estabelecimento.

Por isso, acolho o entendimento da fiscalização que resultou na exigência fiscal, objeto da autuação.

No tocante à multa lançada no presente Auto de Infração, inicialmente, consigno que, ao contrário do alegado pela defesa, existe base cálculo para fins de sua aplicação, uma vez que estão expressamente na coluna “ICMS Retido e não Recolhido”, do Anexo I, fls. 09 e 10. Em relação ao pedido do Impugnante de dispensa ou redução da multa, por considerar confiscatória e pela ausência de dolo ou fraude, observo que a multa aplicada corresponde exatamente à infração cometida e expressamente prevista na alínea “a”, do inciso V, do art. 42, da Lei 7.014/96. Nos termos do art. 167, do RPAF-BA/99, não se encontra na esfera de competência dos órgãos administrativos deixarem de aplicar norma vigente no ordenamento jurídico.

Em relação ao pleito do impugnante para que todas as publicações, intimações e resultado do julgamento do presente feito sejam endereçados aos seus estabelecimentos à Rua das Indústrias, S/N, Centro Industrial, Itabuna/BA, CEP 45.613/078, e à Avenida Deputado Luís Eduardo Magalhães, Km 529, s/n, Feira de Santana - BA, CEP 44.079.002, recomendo que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressalvando-se, contudo, que não implicará vício algum se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, consoante previsão expressa do art. 108 do RPAF-BA/99.

Nestes termos, concluo pela subsistência da autuação, considerando que o autuado deixou proceder ao recolhimento da retenção na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações sucessivas de transportes interestaduais, na forma estatuída na legislação de regência.

Voto pela Procedência do Auto de Infração”.

Quanto ao argumento relacionado a inadequação da multa aplicada por incorrencia de falta de pagamento do imposto, este não pode ser acolhido pois, consoante está dito acima, a caracterização da infração está explícita e clara na medida em que o autuado agiu à margem do quanto previsto pela legislação, não ocorrendo, de fato, o recolhimento em espécie ao Estado do imposto retido de terceiro.

Naquilo que pertine ao argumento defensivo relacionado ao dito caráter abusivo da penalidade, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância que o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbiis:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendo que as Decisões Judiciais citadas pelo autuado, todas voltadas a questões interpretativas constitucionais, como já dito, foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, os precedentes judiciais citados na peça de defesa, proferidos pelo STF (Supremo Tribunal Federal), não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou em nenhuma das ações citadas como parte.

Também não há como atender ao pleito do defensor, de cancelamento ou reclassificação da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo, visto que se trata de penalidade por descumprimento de obrigação principal, expressamente prevista em lei.

Por fim, quanto ao pedido para que as intimações relativas ao presente processo administrativo sejam encaminhadas ao endereço de seus patronos, que indicou, observo que as intimações atendem ao quanto previsto pelo Art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, porém, nada obsta que o pedido do autuado também possa ser atendido.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

No Recurso Voluntário, a Empresa/Recorrente aborda a legislação que trata do ICMS e aduz que “diferente do que se consignou no v. acórdão recorrido, a retenção (“ICMS-retido”) prevista no artigo 298 do RICMS/BA não é, por essência, um tipo de substituição tributária (“ICMS-ST”), uma

vez que consiste em mera **inversão da sujeição passiva do imposto devido na prestação de serviços de transporte, em que o “consumidor final” do serviço tem a responsabilidade do pagamento do imposto devido naquela operação (...) por se tratar de uma simples inversão de sujeição passiva**, não há norma que dispense ou, mais do que isso, impeça que o imposto devido nessas operações não esteja sujeito à não cumulatividade do imposto”.

Em seguida trata das diferenças do ICMS-retido do art. 298 do RICMS/BA com ICMS-ST, e diz que: *a sistemática de apuração do imposto prevista nesse dispositivo não consiste em efetiva substituição tributária, mas em simples inversão da sujeição passiva do imposto estadual, em que o tomador dos serviços de transporte é o responsável por apurar o ICMS devido nas prestações correlatas”.*

E acrescenta que “*O v. acórdão recorrido e a Fiscalização (no Auto de Infração) sustentam que o procedimento da Recorrente não estaria correto porque o ICMS-retido consistiria em um ICMS-ST (...) Não obstante, verifica-se que essa acusação do Fisco NÃO ENCONTRA RESPALDO EM NENHUM DIPOSITIVO DA LEGISLAÇÃO BAIANA VIGENTE À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. Com efeito, não havia artigo no RICMS/BA que determinasse de forma clara que o ICMS-retido previsto no artigo 298 daquele Regulamento deveria ser apurado, lançado e recolhido de forma apartada e, assim, que estaria vedada a sua apuração no contexto da não cumulatividade aplicável ao regime normal do ICMS. (...) A prova irrefutável disso é que o Decreto nº 19.384 de 20.12.2019 (“Decreto nº 19.384/19”), com efeitos a partir de 1º.1.2020, alterou o artigo 298 do RICMS/BA, passando a prever (somente a partir daí) de forma expressa que o valor do imposto retido deveria ser lançado no Registro E210, como débito especial”.*

Finaliza que na ausência de norma clara na legislação estadual autorizou o recorrente a aplicar a regra geral. E que “*Cabe, então, à Fiscalização aceitar que o fato de a Recorrente não ter efetivamente recolhido valores a título de ICMS aos cofres públicos no período de janeiro a dezembro de 2017 é uma decorrência natural da não cumulatividade do imposto, tal como revista na CF, na LC 87/96 e na própria legislação baiana*”.

E quanto a multa defende que mesma tem caráter abusivo e desproporcional a penalidade imposta ao recorrente.

Presente na sessão de videoconferência, a Sra. Anita de Paula dos Santos Araújo, acompanhou o julgamento deste PAF.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide se deu por: *“Infração 01 – 007.014.001: Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, Contribuinte substituto em vez de recolher separadamente o ICMS retido sobre a aquisição do serviço de transporte, lançou indevidamente estes valores diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Outros débitos”, contrariando a legislação do imposto. A legislação tributária aplicável estabelece que este recolhimento deverá ser realizado de forma segregada das operações normais do estabelecimento. Segue planilha demonstrativa em anexo”.*

O recorrente aborda em seu recurso que não havia norma na legislação estadual, no período autuado, que determinasse que o ICMS retido não poderia ser escriturado nos livros fiscais ligados ao imposto estadual e que, assim, não deveria compor a apuração do imposto devido ao Estado da Bahia, isto é, não existia norma que autorizasse a interpretação do autuante. Entretanto não procede a alegação do recorrente, porque, a alínea “c”, do inciso III, do § 2º, do art. 298 do RICMS, consta:

“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:

(...)

§ 2º Nas repetidas prestações de serviço de transporte de carga vinculadas a contrato, o sujeito passivo por substituição:

I - fará constar na nota fiscal de saída de mercadorias:

- a) declaração de que o ICMS sobre o serviço de transporte é de sua responsabilidade;
- b) a expressão, se for o caso: “Dispensa de emissão de conhecimento de transporte a cada prestação, nos termos do § 4º do art. 298 do RICMS”;

II - no final do mês, emitirá nota fiscal na qual constarão, especialmente, a base de cálculo, o imposto retido e a expressão “Substituição tributária - serviços de transporte”;

III - lançará em sua escrita fiscal:

- a) o documento relativo à saída de mercadorias no Registro de Saídas, relativamente aos dados correspondentes à operação própria;
- b) na coluna “Observações”, na mesma linha do documento de que trata a alínea “a” deste inciso, a informação de que o imposto relativo ao frete é de sua responsabilidade;
- c) o valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, no campo “observações”, fazendo constar a expressão “Substituição Tributária - Serviço de Transporte”;

Assim, resta claro que, o referido dispositivo acima transscrito 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”, ao tempo em que essa escrituração no Registro de Apuração, não implicava em qualquer oferecimento do respectivo débito fiscal à compensação com outros créditos fiscais que por ventura o autuado tivesse em sua apuração.

No caso em debate o autuado adicionou nos períodos indicados o valor do ICMS-ST Transporte devido na apuração mensal do ICMS do regime de apuração normal, como “Outros Débitos”, pretendendo com isso quitá-lo com créditos havidos e decorrentes do seu regime de apuração próprio, mas tal conduta é incompatível com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, uma vez que o recorrente está confundindo dois regimes jurídicos distintos de apuração da obrigação tributária do ICMS:

I) O regime normal de apuração onde os saldos mensais das obrigações próprias do estabelecimento, com utilização do código de receita 0806, para efeito de recolhimento mensal dos saldos devedores apurados, com base no princípio da não cumulatividade do imposto.

II) O Regime de Substituição Tributária, em que se apuram os valores retidos de terceiros (os contribuintes substituídos) para serem recolhidos em espécie pelo estabelecimento na condição de contribuinte substituto na data regulamentar, com utilização, neste caso, do código de receita 1632.

Assim tem-se que a legislação é bem clara, quanto a existência das distintas formas de apurar os impostos em regimes diferenciados, que é o caso dos autos, não havendo como prosperar as razões do recurso. Correta a autuação, quanto ao auto de infração em debate, pois o recorrente teria que ter consignado, no final do mês, o valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, no campo observações, fazendo constar a expressão “substituição tributária – serviço de transporte”, e recolhido até o dia 15 do mês subsequente, nos termos do inciso XIII, do art. 332 do RICMS.

A contratação de transporte sujeitas ao regime de substituição tributária pelo recorrente é fato, inquestionável, e que houve a retenção do ICMS-ST devido, na prática, o autuado confundiu dois regimes jurídicos distintos de apuração da obrigação tributária do ICMS, porque ao compensar os valores referentes a tais retenções com os saldos credores existentes na sua escrita fiscal, na prática, não houve o recolhimento em espécie do imposto retido de terceiros, no prazo regulamentar, em razão da adoção de prática equivocada de compensar o valor devido neste regime de substituição tributária com créditos fiscais relacionados ao regime de apuração normal.

Assim, portanto, não há que se falar em aplicação do princípio da não cumulatividade do

imposto, em situações que envolvem regimes de apuração distinta do imposto. De fato, foi efetuada a compensação do imposto retido de terceiro, com saldos credores existentes em sua escrita fiscal, que, resultou na falta de recolhimento do imposto retido.

Replico o julgado colocado na decisão de piso, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0373-11/17, cuja ementa se apresenta com o mesmo conteúdo do contido na ementa da decisão recorrida:

ACÓRDÃO CJF Nº 0373-11/17

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Cabe ao tomador do serviço, quando inscrito na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente às prestações sucessivas de transporte interestadual de carga. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, que deverão ser realizados de forma distinta das operações normais do estabelecimento. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

Quanto ao caráter abusivo da multa tem-se que não há competência desse órgão julgador, como consoante de se depreender da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 o Auto de Infração nº 269274.0004/22-1, lavrado contra NESTLÉ BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.489.034,07, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ATTUTY – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS