

A. I. Nº - 269274.0004/22-1  
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ LUIZ OLIVEIRA MACEDO  
ORIGEM - DAT SUL / IFEP  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/04/2023

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0057-04/23-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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos da exigência de crédito tributário 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, em decorrência da seguinte acusação relacionada 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. Segue planilha demonstrativa em anexo”.*

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 16 a 32, onde, após considerações iniciais, citou que, de acordo com o relato contido no Auto de Infração, teria escriturado indevidamente os valores do ICMS retido em sua apuração mensal do imposto a título de outros débitos, o que teria levado à suposta compensação incorreta desses valores com saldos credores do ICMS apurados no regime normal de apuração de imposto, no contesto da não cumulatividade.

Registrhou que o próprio Auto de Infração confirma que houve o registro em seus livros fiscais dos valores referentes aqueles devidos a título do ICMS retido no período, tanto que não foi imputada infração decorrente da suposta falta de retenção do imposto estadual em relação ao serviço de transporte contemplado pela regra do art. 298 do RICMS/BA, destacando que não há dúvidas de que todo o imposto devido em relação a esses serviços de transporte foi efetivamente escriturado e informado nos seus livros fiscais, fato este que, ao seu argumento, por si só, afasta qualquer possível alegação de que teria agido com dolo ou com intenção de sonegar tributo.

Sustentou que o lançamento tributário decorre do fato do autuante não ter concordado em ter escriturado nos livros fiscais seus débitos de ICMS retido a título de “Outros débitos” e, assim, ter

compensado esses valores com os créditos do imposto apropriados pela unidade autuada no regime normal de apuração do ICMS no ano de 2017.

Aduziu que, de acordo com o entendimento do autuante, não haveria norma que autorizasse 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.

Afirmou que esse entendimento fiscal 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.

Após esse preâmbulo, passou a se reportar ao que considera como motivos determinantes para o cancelamento da autuação, efetuando, no item (i) comentários gerais sobre a não cumulatividade do ICMS, concluindo com o que disciplinam a este respeito, a Lei Complementar nº 87/96.

No item (ii) seguinte, discorreu a respeito do ICMS-ST e a legislação baiana, citando que além das exceções à não cumulatividade prevista no texto constitucional e na LC 87/96, a própria CF prevê a possibilidade de uma sistemática alternativa de apuração e recolhimento do ICMS, em que um contribuinte eleito pela legislação substitui os demais contribuintes integrantes da cadeia de circulação jurídica de uma mesma mercadoria, reportando-se ao artigo 150, § 7º da CF, observando que o ICMS retido não implica a substituição de vários contribuintes por um único e não prevê a antecipação do imposto devido em operações futuras.

Disse que a retenção prevista pelo artigo 298 do RICMS/BA consiste em mera inversão da sujeição passiva do imposto devido na prestação de serviços de transportes em que o consumidor final do serviço tem a responsabilidade do pagamento do imposto devido naquela operação, cuja relevância da característica reside no fato de que, justamente por se tratar de uma simples inversão de sujeição passiva, não há norma que dispense ou, impeça que o imposto devido nessas operações não esteja sujeito a não cumulatividade do imposto, e, assim, não integre a apuração normal do imposto estadual.

Passou a se reportar acerca das características do ICMS retido e sua distinção do ICMS-ST, e o acerto da sua conduta, transcrevendo o que à época da ocorrência dos fatos previa o art. 298 do RICMS/BA, para afirmar que, à luz desta norma regulamentar, a acusação do fisco não encontra respaldo em nenhum dispositivo da legislação baiana vigente à época, cuja prova irrefutável considera que o Dec. 19.384 de 20.12.2019 alterou tal dispositivo, passando a prever, de forma expressa que o valor do imposto retido deveria ser lançado no Registro E210, como débito especial, afirmando que, por isso, não há dúvidas que o fato de não ter recolhido aos cofres públicos no ano de 2017 é uma decorrência da não cumulatividade do imposto.

No tópico seguinte passou a se referir a respeito da inadequação da multa aplicada na autuação por inocorrência de pagamento do imposto retido, por considerar ser fato inquestionável que não deixou de submeter quaisquer prestações de serviço de transporte à tributação do ICMS e não deixou de lançar nenhum valor de ICMS retido em seus livros fiscais, sendo que, o fato de ter apurado saldos credores nos períodos autuados, não altera essa circunstância.

Sustentou, também, que essa penalidade é aplicável a contribuintes que promovam retenção do ICMS, mas que deixam de quitar seus débitos perante o Estado da Bahia, o que não é o caso, vez que escriturou corretamente os valores devidos, que compuseram a apuração mensal do imposto devido.

Citou, ainda, situação em que o CONSEF reduziu a multa de 150% para 60% posto que foi constatado a falta de retenção e o consequente não recolhimento do imposto, sendo que, no presente caso, a multa aplicada de 100% seja mais branda, no patamar de 60%, pois reteve o

imposto, escriturou e adimpliu, ainda que com créditos escriturais, o ICMS retido, razão pela qual, se mantida a autuação, a penalidade seja reduzida para o patamar citado.

No último tópico defensivo, passou a arguir caráter abusivo e expropriatório da penalidade aplicada no patamar de 100%. Para consubstanciar seus argumentos, citou jurisprudência oriunda do STF a este respeito, citou doutrina e concluiu que restou comprovado que o princípio constitucional da vedação do confisco é aplicável às multas e que a penalidade imposta é abusiva, dado seu caráter desproporcional à infração que lhe foi imputada.

Em conclusão requereu que seja dado integral Provimento a defesa, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente, protestando pela posterior juntada de eventuais documentos que porventura se façam necessários, requerendo, também, a conversão do feito em diligência a fim de que se confirmem os elementos trazidos na presente defesa, e, finalmente, indicou endereço para recebimento das intimações relacionadas ao presente processo administrativo fiscal.

O autuante prestou Informação Fiscal, fls. 48 a 51, destacando que o motivo fundamental da lavratura do Auto de Infração sob análise é que o estabelecimento contratou prestações de serviço de transporte sujeitas ao regime de substituição tributária, promoveu a retenção do ICMS-ST devido, omitindo-se, entretanto, do recolhimento em espécie no prazo regulamentar, adotando a prática equivocada de compensar o valor devido neste regime de substituição tributária com créditos fiscais previstos no regime de apuração normal.

Citou que o autuado adicionou no período indicado 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, tal prática é incompatível com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, uma vez que confunde dois regimes jurídicos de apuração da obrigação tributária do ICMS distintos: I) O regime normal de apuração em que se determinam os saldos mensais das obrigações **próprias** do estabelecimento - **código de receita 0806**, utilizado pelos estabelecimentos deste segmento que apurem saldos devedores mensais; 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. Neste caso o **código de receita é 1632**.

Aduziu 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.

Observou que a substituição tributária é o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte, conforme regulamentado na Lei Complementar nº 87/96 e no Convênio ICMS 25/90, enquanto que o não recolhimento desse ICMS retido de terceiros é considerado crime conta a ordem tributária, conforme definido no art. 2º, inciso, II, da Lei nº 8.137/90.

Citou, também, que a Constituição Federal estabelece que cabe à Lei Complementar dispor sobre a substituição tributária, conforme alíneas “a” e “b” do inciso XII do § 2º do art. 155, e o Convênio ICMS 25/1990 também definiu o responsável pelo pagamento do ICMS por substituição tributária relativo às prestações de serviço de transporte, enquanto que 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.

Mencionou que não procede a afirmação do autuado de que não havia à época dos fatos geradores, qualquer norma que exigisse que o recolhimento do imposto devesse ocorrer de forma segregada, 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.

Acrescentou que no § 4º, do art. 305 do RICMS/BA, 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, enquanto que 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, deve ser efetuado até o dia 15 do mês subsequente ao da prestação, sendo que 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.

No tocante ao argumento do autuado sobre o caráter abusivo da penalidade aplicada, com efeito confiscatório e pela ausência de dolo ou fraude em seus lançamentos fiscais, ratificou 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, portanto, agiu de acordo com o constante na lei.

Destacou, como ponto relevante e conclusivo é a existência de outros Autos de Infração de mesma matéria julgados procedentes pelo CONSEF, citando como exemplo o Acórdão IJF Nº 0121-03/17 e Acórdão CJF Nº 0373-11/17, relacionados ao Auto de Infração nº 269358.3004/16-3.

Em conclusão ponderou que diante da explicação de cada item levantado pela autuada, disse acreditar que foram esclarecidos todos os questionamentos apresentados e solicitou que seja levado em consideração os esclarecimentos contidos nesta informação fiscal e que se julgue **PROCEDENTE** este Auto de Infração.

## 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 esposados 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 serviço 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, *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.*

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 defendant, 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.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269274.0004/22-1, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto 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.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR