

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0040/21-1
RECORRENTE - JAMEF TRANSPORTES EIRELI LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 6ª JJF nº 0187-06/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/04/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0134-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE TRIBUTADOS COMO NÃO TRIBUTADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) INFRAÇÃO 01. Afastada a tese de ilegitimidade passiva. Deduzidos dos levantamentos os valores das prestações que tinham como objeto contratos de transporte de livros e papéis destinados à sua impressão. Infração 01 parcialmente elidida; **b) INFRAÇÃO 02.** O defendente não apresentou nos autos contrato de prestação de serviço de transporte continuada. Infração 02 caracterizada. **2. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO ICMS. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO. IMPOSTO POR DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS (CONSUMIDOR FINAL) PREVISTO NA EC 87/15 E CONVÊNIO ICMS 93/15. RECOLHIMENTO A MENOS. INFRAÇÃO 03.** Revisão efetuada pelo Fisco, considerando as corretas alíquotas internas nos estados destinatários, elidiu em parte a autuação. Infração 03 parcialmente elidida. **3. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO 04.** Argumentações defensivas incapazes de descaracterizar a acusação. Infração 04 caracterizada. **4. MULTA. LIVROS FISCAIS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 05; b) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. INFRAÇÃO 06.** Não assiste razão ao sujeito passivo ao alegar que não foram discriminados os documentos fiscais não escriturados de que tratam as duas últimas imputações, pois os mesmos encontram-se na aba denominada "Multa" do arquivo "Jamef_Anexo_A" constante do CD de fl. 30. Infrações 05/06 caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência ou revisão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face do pronunciamento colegiado da 6ª JJF Nº 0187-06/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 21/09/2021 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 57.058,14, sob a acusação do cometimento das 06 (seis) irregularidades a seguir discriminadas.

Infração 01 - 02.07.03 - Falta de recolhimento, em razão da prestação de serviços de transporte tributados como não tributados, regularmente escriturados (05, 10 e 11/2017, 01, 03, 05, 06, 07, 08, 09 e 11/2018). R\$ 2.024,26 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 02.07.03 - Falta de recolhimento, em razão da prestação de serviços de transporte tributados

como não tributados, regularmente escriturados (01 a 08/2017). Consta que se trata de prestação de serviços de transporte de cargas tomados por QBEX COMPUTADORES S/A (05.480.302/0001-28), realizados sob o CFOP 6.360, sem comprovação da retenção e recolhimento do imposto pelo tomador. R\$ 18.435,10 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 03 - 03.04.03 - Recolhimento a menor, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviço de transporte rodoviário (01/2017 a 12/2018). Está dito que se refere ao imposto por diferenças de alíquotas (consumidor final) previsto na EC 87/15 e Con-vênio ICMS 93/15. R\$ 13.832,29 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 04 – 06.05.01 - Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as inte-restaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de bens destinados ao ativo fixo ou consumo do próprio estabelecimento (01 a 05/2017, 07, 08/2017, 05 e 11/2018). Entradas de toner, monitor, gabinete de disco rígido, graxa, televisor, luminárias, coletor de dados, cabo de fibra ótica, jogo de pastilhas de freio e lanterna traseira. R\$ 19.689,39 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

Infração 05 -16.01.01 - Entradas tributáveis sem registro na escrita (01 a 11/2017). Multa de R\$ 1.959,98, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96.

Infração 06 – 16.01.06 - Entradas de bens ou aquisição de serviços sem registro na escrita (01 a 11/2017). Multa de R\$ 1.117,12, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte nos seguintes termos:

VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois os autuantes expuseram com clareza e correção a funda-mentação de fato e de direito, descreveram as irregularidades, indicando os documentos e de-monstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Ressalte-se que, de acordo com o art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção ao dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Não houve erro de apontamento de dispositivo regulamentar e a descrição dos fatos correspon-de à realidade constatada.

Relativamente à legitimidade ou ilegitimidade de parte na Infração 01, assim dispõem o art. 298, II do RICMS/12 e o o art. 1o, I da IN (Instrução Normativa) 67/07, em vigor quando das ocorrências:

“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:

(...)

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato”.

“Art. 1o Configura-se a responsabilidade tributária atribuída ao contratante de serviço de transporte, nos termos dos arts. 280 e 382 do RICMS-BA [de 1997], sempre que sejam preenchidos os seguintes requisitos:

I – A existência de contrato formal para a realização de prestações sucessivas de transporte terrestre, aquaviário e aéreo, inclusive transporte dutoviário;

(...)”.

O impugnante não colacionou aos autos contrato formal de prestação sucessiva de serviço de transporte que consubstanciasse as suas argumentações contestatórias.

Não assiste razão ao sujeito passivo ao alegar que não foram discriminados os documentos fis-cais não escriturados de que tratam as duas últimas imputações, pois os mesmos encontram-se na aba denominada “Multa” do arquivo “Jamef_Anexo_A” constante do CD de fl. 30.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º do RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão presentes no PAF (Processo Administrativo Fiscal). Decido que não é o caso de realização de diligência ou perícia, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

No mérito da primeira Infração, o autuado asseverou que os CT (Conhecimentos de Transporte) correlatos têm como objeto contratos de transporte de livros e papéis destinados à sua impres-são, sobre os quais não há

incidência do imposto estadual, conforme determina o art. 3o, I da Lei 7.014/96, transcrito à fl. 49.

Um dos autuantes deduziu dos levantamentos as prestações que tinham como objeto contratos de transporte de livros e papéis destinados à sua impressão, anexando planilha de revisão à fl. 103, que acolho, na qual o ICMS lançado na, infração 01- primeira imputação (02.07.03) restou modificado, de R\$ 2.024,26 para R\$ 625,66

Infração 01 - Parcialmente elidida.

Relativamente à Infração 02, segundo o defendente, não teria havido falta de recolhimento de ICMS, considerando a substituição tributária de que trata o art. 298 do RICMS/12. Os Auditores não teriam observado a responsabilidade do tomador do serviço, em referência ao recolhimento do crédito ora reclamado.

Ocorre que, conforme o que já se expôs, o impugnante não colacionou aos autos contrato formal de prestação sucessiva de serviço de transporte que consubstanciasse as suas argumentações contestatórias.

Infração 02 - Caracterizada.

No que diz respeito às infrações 03 e 04, os valores cobrados, segundo o impugnante, estariam errados, pois a diferença deve ser entre a alíquota interna do destino e a alíquota interestadual, a teor dos incisos VII e VIII do § 2o do art. 155 da CF (Constituição Federal), o que não teria sido observado pelos auditores de forma pormenorizada.

Restou esclarecido que o desentendimento entre os autuantes e o autuado residia nos percentuais de alíquota interna de alguns estados, conforme o quadro de fl. 106, que a Fiscalização reconheceu ter computado equivocadamente.

O auditor apresentou planilha de revisão da Infração 03 (03.04.03) à fl. 107, que acolho, na qual o ICMS restou alterado, de R\$ 13.832,29 para R\$ 12.896,51.

A Infração 04 se manteve, pois, os equívocos cometidos pelos fiscais concernentes às alíquotas de destino nela não repercutiram.

Infração 03 - Parcialmente elidida e Infração 04 caracterizada.

As argumentações defensivas referentes às infrações 05/06 já foram analisadas preliminarmente.

Infrações 05 e 06 caracterizadas.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Em relação ao seu Recurso Voluntário de fls. 136/161, o Recorrente argui, inicialmente, as seguintes preliminares: **a)** nulidade da decisão recorrida por ausência de motivação e violação ao princípio da verdade material; **b)** nulidade do auto de infração por ausência de descrição clara e precisa do fato gerador.

Destaca, quanto à primeira, que há falta de higidez no procedimento fiscal diante da equivocada exigência de ICMS nas operações de transporte de livros e papéis utilizados em sua produção, e no equívoco das alíquotas interestaduais utilizadas no cálculo do DIFAL exigido, alegando ainda, quanto aos demais pontos, que houve rejeição sumaria da argumentação da Recorrente, sem que sequer se enfrentasse os argumentos apresentados.

Quanto à segunda preliminar, aduz que houve apontamento na peça de impugnação acerca dos “*termos genéricos utilizados para descrição das infrações supostamente cometidas, pareadas com a imprecisão do enquadramento legal, acarreta a nulidade absoluta do Auto de Infração, conforme a previsão do art. 18, IV, “a” do RPAF, que dispõe que o lançamento será nulo quando não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração*”.

Sustenta que há lesão à norma contida no art. 39 do RPAF e 142 do CTN, bem como omissão no que tange à aplicação dos dispositivos que tratam da substituição tributária especificada no art. 298 do RICMS/BA, sobre o qual afirma que “*tampouco foram indicados dispositivos que desqualifiquem a referida substituição tributária*”.

Dispõe como exemplo que, sobre a infração 02, a fiscalização invocou a disposição legal contida nos arts. 1º, 2º, 32 e 42 da Lei nº 7.014/96, quando em verdade não houve nenhuma referência e/ou não foram enfrentados pela decisão de primeira instância os seguintes pontos: “**(i)** ao artigo que se refere a uma operação com substituição tributária de contribuinte de serviço de transporte; **(ii)** ao artigo que permite a exigência do ICMS não recolhido pelo tomador do serviço enquanto

substituto tributário, da empresa transportadora substituída; ou (iii) à documentação comprobatória, por parte da Fiscalização, de que o contribuinte substituto não efetuou o pagamento do ICMS”.

Pugna pelo reconhecimento da nulidade do auto de infração.

Quanto ao mérito, **sobre a infração 01**, alega que, em sede defensiva, *“demonstrou que os CT-es indicados pela Fiscalização, em específico quanto à Infração 01, dizem respeito à prestação de serviço de transporte de cargas cujo objeto eram livros e papéis destinados à sua impressão, conforme foi informado ao Fisco Baiano, e sobre os quais não há incidência do ICMS nos termos do art. 3º, I da Lei nº 7.014/96.”*, após o que foram reconhecidas pela autuação a procedência das alegações em relação às empresas INFINITY EMPREENDIMENTOS (CNPJ 14.934.869/0001-18) e FUNDAÇÃO LAR HARMONIA (CNPJ 14.934.869/0001-18) e acolhidas na decisão recorrida.

Destaca, contudo, que as 7 (sete) operações remanescentes, conforme os CT-es indicados pela Fiscalização –, deveriam ter sido afastadas, pois correspondem a subcontratação de serviços de transporte, sendo a Recorrente a empresa subcontratada pelos tomadores de serviço indicados na documentação fiscal e, como tal, exonerada do recolhimento do ICMS do RICMS/BA, nos termos dos arts. 440 e 441 do RICMS/BA.

Sobre a infração 02, afirma que, **já na manifestação apresentada à primeira instância administrativa**, indicou que não é a responsável pelo ICMS tido, pois figura na condição de empresa substituída na substituição tributária prevista no art. 298, III do RICMS/BA, esclarecendo, quanto ao ponto, que *“a Fiscalização não observou que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do tomador de serviço regularmente inscrito no Estado da Bahia, e que, inclusive, a documentação fiscal foi emitida sobre o CFOP 6930 – Prestação de serviços de transportes aos contribuintes substitutos, de modo que não houve qualquer óbice à Fiscalização para identificar o responsável pelo recolhimento do ICMS no caso.”*

Confronta a fundamentação da decisão da JJF quanto à necessidade de apresentação de contrato formal da prestação sucessiva de serviço de transporte que consubstanciasse as suas argumentações contestatórias, por entender que a substituição tributária relação jurídica definida pela efetiva prestação de serviços de transporte de maneira sucessiva, não sendo legítima a desqualificação da substituição tributária definida em Lei, uma vez que o próprio Anexo A do Auto de Infração já evidencia que os serviços prestados à empresa QBEX COMPUTADORES S/A se deram de maneira repetida e sucessiva, nos termos indicados na relação de CT-es do demonstrativo *Jamef_Anexo_A/ST_Quebex*.

Pugna pela aplicação, em seu favor, do entendimento proferido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, no Acórdão JJF nº 0149-04/21-VD, por se tratar da mesma circunstância de autuação em relação à mesma situação dos autos, bem como do Acórdão da 2ª JJF nº 0312-02/04, pelo que requer o cancelamento das cobranças relacionadas ao referido serviço prestado à QBEX sob o código de operações 6360, nos termos da redação então vigente do art. 298 do RICMS/BA.

Subsidiariamente, a Recorrente requer a aplicação da atual redação do art. 298 do RICMS/BA ao presente caso, através da qual, após alterações, passou a não mais exigir a formalização contratual para afastar a exigência do ICMS do substituído, considerando o princípio da retroatividade mais benéfica.

Sobre as infrações 03 e 04, defende que, ainda que tenha sido retificada a autuação para corrigir os percentuais de alíquotas, não se pode concordar com a manutenção da cobrança do DIFAL, ante à inconstitucionalidade da exigência do diferencial de alíquotas sem a prévia edição de Lei Complementar, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.287.019 e da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5469.

Nestes termos, em sendo a autuação datada de setembro/2021 – portanto, posterior à declaração de inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL em momento anterior à edição de Lei Complementar,

protesta que o Auto de Infração não deve subsistir quanto às Infrações 03 e 04, devendo, pois, ser prontamente anulado por este CONSEF, inclusive nos termos do art. 167 do RPAF.

Sobre as **multas aplicadas às infrações 01 a 04**, aduz que houve notório desrespeito aos princípios tributários, notadamente a vedação do uso de tributo com efeito de confisco (inciso IV, do artigo 150 da Constituição Federal), requerendo o afastamento da abusividade em face do precedente oriundo do STF na ADI nº 551/RJ, para que sejam fixadas em patamar razoável e proporcional às supostas infrações.

Sobre as infrações 05 e 06, assevera que o enquadramento legal é genérico e indica capitulação legal que não se lhe aplica, esclarecendo que *“ao indicar o enquadramento legal da suposta infração, a Fiscalização apontou os seguintes dispositivos do RICMS/BA, contradizendo-se em si mesma ao apontar o descumprimento de obrigação acessória imposta aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, apenas para, na sequência, indicar o dispositivo regulamentar que impõe a obrigação de registrar as operações praticadas pelo contribuinte na EFD”*.

Evidencia a questão na aplicação do art. 248 do RICMS/BA, que dispõe expressamente que a EFD – de uso obrigatório dos contribuintes do ICMS inscritos na SEFAZ/BA – não é obrigatória para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional, ponto que teria sido desconsiderado pela decisão recorrida.

Ademais, considerando que a infração foi imputada à Recorrente, no sentido de ter deixado de escriturar mercadorias submetidas à tributação, contrapõe-se ao fato indicando o demonstrativo *Jamef_Anexo_A/Multa* como parte integrante do Auto de Infração para que se encontre diversas inconsistências na composição da multa, exemplificando nos seguintes pontos:

- a) Grande parte das mercadorias constantes do Anexo foram classificadas sob o CFOP's 5206, 6206 – Anulação de valor relativo à aquisição de serviço de transporte, código sob o qual estão classificadas as anulações correspondentes a valores faturados indevidamente na prestação do serviço de transporte de cargas pela Recorrente;
- b) Parte das mercadorias estão classificadas com o CFOP 6552 – Transferência de bem do ativo imobilizado, código utilizado para os bens transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa, portanto, sem circulação jurídica de mercadoria, nos termos da Súmula nº 166 do STJ;
- c) Parte das mercadorias estão classificadas com o CFOP 5915 – Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo, operação que não corresponde à circulação jurídica de mercadorias por não importar transferência da titularidade do bem;

Requer, ao fim, o acolhimento das preliminares ou, caso ultrapassadas, o provimento do Recurso, para que sejam canceladas as exigências fiscais.

Registrada a presença na sessão de videoconferência, Dr. Danilo Martins Coslopo que exerceu o direito regimental em defesa ao recorrente.

É o relatório.

VOTO

Quanto ao Recurso Voluntário, entendo que merece ser conhecido, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

Cumpre-me analisar as preliminares de Nulidade da Decisão da JJF em face das alegações de: a) ausência de motivação e violação ao princípio da verdade material; e b) ausência de descrição clara e precisa do fato gerador.

Quanto à integridade da infração, em seus elementos formais, entendo que a decisão não merece reparos, porquanto verificou devidamente e existência de elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, nos precisos termos dos artigos 39 a 41 do RPAF, sendo certo que, no particular, possibilitou ao Recorrente a apresentação dos meios de

defesa/impugnação (fls. 36/58) e recurso (fls. 136/161), adequados à sua irresignação.

Digno de registro, quanto ao ponto, que o próprio Recorrente sustentou em sua peça de irresignação, mais precisamente à fl. 46, a capitulação legal eleita pela fiscalização para enquadramento da infração com base no art. 298 do Decreto nº 13.780/2012 vigente à época, relacionando-se, especificamente, ao quadro de inexistência nos autos do contrato para prestações repetidas do serviço de transporte das prestações questionadas, elementos que foram integrados na decisão de piso com a apresentação da redação do art. 1º, I da IN (Instrução Normativa) 67/07, igualmente em vigor quando das ocorrências, valendo a reprodução:

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:

(...)

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato”.

“Art. 1º Configura-se a responsabilidade tributária atribuída ao contratante de serviço de transporte, nos termos dos arts. 280 e 382 do RICMS-BA [de 1997], sempre que sejam preenchidos os seguintes requisitos:

I – A existência de contrato formal para a realização de prestações sucessivas de transporte terrestre, aquaviário e aéreo, inclusive transporte dutoviário;

(...)”.

O Processo Administrativo Fiscal baiano, a despeito de ser permeado pelo informalismo e garantia do contraditório e ampla defesa como pressupostos para a conformação dos fatos e circunstâncias constantes do processo, aí inclusas as alegações, argumentações e provas, todos no interesse do estabelecimento de ambiente adequado para a formação do convencimento do órgão julgador ao resolver as questões suscitadas no processo, não isenta o Recorrente dos deveres básicos relacionados aos argumentos que propõe, principalmente em face da alegação de nulidade.

Nestes termos, considerando que o auto de infração contém descrição clara, precisa e suscita dos fatos considerados como infrações de obrigações tributárias principal e acessórias; a indicação dos respectivos dispositivos legais em que se fundamente a exigência fiscal, e tidos por infringidos, inclusive demais ocorrências ou informações úteis ao esclarecimento da ação fiscal, não vislumbro a alegada nulidade com base no art. 18, IV, “a” do RPAF, devendo ser mantido hígido o lançamento tal qual efetuado.

Sou, portanto, pela insubsistência das preliminares.

Passo a análise do mérito recursal, que perpassa, necessariamente, pelo questionamento em derredor das operações de prestações de serviços de transporte sujeitos à substituição tributária, tendo sido alegado pelo autuado que o autuante não apresentou argumentos fáticos ou jurídicos que fundamentassem a descaracterização da substituição tributária do recolhimento do ICMS, notadamente porque não trouxe aos autos cópia do contrato de prestações sucessivas a que faz referência o art. 298, I do Decreto nº 13.780/12.

Sobre a Infração 01, pautou-se no acolhimento do trabalho desenvolvido pela fiscalização, consistente no acolhimento das razões do autuado em relação às prestações que tinham como objeto contratos de transporte de livros e papéis destinados à sua impressão, nos termos da planilha de revisão à fl. 103, que ensejou a modificação do lançamento de R\$ 2.024,26 para R\$ 625,66.

A exclusão, de fato, deu-se pelo enquadramento dos serviços naqueles albergados da não incidência a que se refere o art. 3º da Lei nº 7.014/96, relacionada aos livros, papéis destinados à sua impressão inclusive sobre os transportes destes, remanescendo os demais registros que não se enquadravam na referida circunstância havida em defesa.

Quanto à aplicação dos arts. 440 e 441 do RICMS/BA, entendo por inaplicáveis à espécie, uma vez que não restou provada a contratação de terceiros para a realização de serviços de transporte quando ocorrida desde a origem da prestação, tampouco pela exigência prevista no Convênio

SINIEF 06/89, relacionada ao conhecimento de transporte emitido pelo transportador contratante.

A fim de elidir as constatações do fisco, deveria a Recorrente produzir as provas correspondentes, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração não a desonera do ônus elisivo/modificativo do direito sustentado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

Nestes termos, deve ser mantida a infração.

Quanto à infração 02, entendo que melhor sorte não socorre ao Recorrente. O texto do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores objeto da presente autuação, previa:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.

Em relação ao inciso II acima transcrito, tenho que somente é aplicável para as hipóteses em que for comprovada a existência de contrato formal de transporte, na forma da Instrução Normativa DAT/SEFAZ nº 67/97, da qual consta:

“Art. 1. Configura-se a responsabilidade tributária atribuída ao contratante de serviço de transporte, nos termos dos arts. 280 e 382 do RICMS-BA [de 1997], sempre que sejam preenchidos os seguintes requisitos:

*I – A existência de contrato formal para a realização de prestações sucessivas de transporte terrestre, aquaviário e aéreo, inclusive transporte dutoviário;
(...)”.*

Constata-se que, a despeito de ter sido expedida na vigência do RICMS/97, **não mais vigente**, tem-se entendido que a Instrução Normativa não foi revogada pelo RICMS/BA em vigor atualmente, tampouco pela Autoridade Administrativa competente, por não existir norma expressa neste sentido e por não apresentar incompatibilidade material, sendo certo, ao contrário, que deve ser coadunada ao quanto decidido nos autos, inclusive para fins para (in)aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Logo, considerando que era ônus do contribuinte a apresentação da referida documentação, cuja concretização não nega, mas que afirma não se subsumir à norma acima identificada em face das suas características próprias evidenciadas na documentação fiscal, não há falar-se em acolhimento da sua tese.

Associado a isso, inclusive, entendo ser inaplicável o Parecer DITRI nº 17.445/12, por tratar-se de temática afeta ao transporte de pessoas, não de cargas.

Deve subsistir a infração.

Sobre as infrações 03 e 04, registro que o entendimento do STF relativo a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, introduzida pela Emenda Constitucional nº 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação, foi discutida no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469, para as operações de venda de mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto, não se coaduna ao caso concreto eis que o adquirente se trata de contribuinte do imposto, sendo impertinente a alegada “*impossibilidade de exigência do DIFAL antes da LC 190/2022 para regulamentar*”.

Improcedem os argumentos recursais quanto ao ponto, portanto.

Sobre a impugnação referente às multas das infrações 01 a 04, entendo que a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior não se incluem na competência deste Órgão julgador, nos termos da expressa determinação

contida no art. 125, I e III da COTEB, bem como art. 167, I e III, do RPAF, razão pela qual, ainda que por via difusa, não se pode desconsiderar a imperiosa aplicação da norma quanto à constituição da infração relativa ao ICMS e/ou a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42 da 7.014/96.

Ademais, a cominação de multa no importe de 60%, per si, não conduz pura e simplesmente ao entendimento de que houve desrespeito aos princípios tributários, notadamente a vedação do uso de tributo com efeito de confisco (inciso IV, do artigo 150 da Constituição Federal), não havendo pertinência do precedente apontado pelo Recorrente oriundo do STF na ADI nº 551/RJ.

Multas mantidas.

Sobre as infrações 05 e 06, há que se registrar que parte dos argumentos levantados pelo Recorrente foram devidamente enfrentados quando da análise preliminar, razão pela qual consideram-se reproduzidos para fins de manter a higidez da autuação quanto às infrações.

Ademais, sobre as acusações, quedou-se inerte em comprovar fato a que lhe competia, relacionados aos registros de entradas tributáveis na sua escrita fiscal, bem como de entradas de bens ou aquisição de serviços sem registro na referida escrita.

Reitere-se: afim de elidir as constatações do fisco, deveria a Recorrente produzir as provas correspondentes, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração não a desonera do ônus elisivo/modificativo do direito sustentado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

Do 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0040/21-1**, lavrado contra **JAMEF TRANSPORTES EIRELI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no montante de **R\$ 51.646,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$ 3.076,99**, prevista no inciso IX da referida Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS