

A.I. Nº - 232875.0037/22-9
AUTUADO - LIMA TRANSPORTES LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO LUÍS DOS SANTOS PALMA
ORIGEM - DAT METRO / INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/09/2024

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0213-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE TRIBUTADO COMO NÃO TRIBUTADO. PRESTAÇÕES SUBCONTRATADAS A TERCEIROS, QUE REALIZARAM O SERVIÇO DE TRANSPORTE, COM RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DA CONTRATANTE. De acordo com os CTEs apresentados as operações se referem a serviços de transportes prestados pelo autuado diretamente ao contratante. Constam nos referidos CTEs a declaração de que o imposto foi cobrado pelo substituto tributário, que atende ao previsto pelo Art. 298 do RICMS/BA. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 85.409,01, mais multa de 60% tipificada no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, decorrente do Auto de Infração referenciado, expedido em 30/09/2022, com a seguinte imputação: **Infração 01 – 002.007.003:** *“Deixou de recolher ICMS em razão da Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas. Referente a prestações subcontratadas a terceiros, que realizaram o serviço de transporte, com recolhimento do imposto de responsabilidade da contratante – artigo 441, § 4º, do Decreto nº 11.780/2012, conforme Conhecimentos de Transportes relacionados no demonstrativo Lima_2017_2019_Anexo_C, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.*

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 19 a 25, efetuando uma síntese dos fatos e destacando que a imputação não merece prosperar visto que, nas operações de transportes interestaduais a legislação atribui à tomadora do serviço detentora de inscrição no Estado da Bahia a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS de toda cadeia, em substituição tributária, o que considera ser o caso em questão.

Neste sentido pontuou no tópico intitulado *“Existência de substituição tributária em todas as operações – dever de recolher o tributo da tomadora do serviço. Ausência de falta de recolhimento pela Autora”*, que se extrai da autuação ora combatida que o autuante identificou diversas operações, no período compreendido entre 11/2017 e 12/2019, de transportes de cargas interestaduais em que a autora subcontratou outras transportadoras para realizar o serviço contratado, sendo que, na visão do autuante, baseado no Art. 441, § 1º do RICMS/BA, seria o responsável por recolher o ICMS dessas operações, justificando a exigência do imposto mais multa.

Destacou que não foi observado que se enquadra em outra norma da legislação baiana, que exige que o tomador do serviço, atuando como substituto tributário, recolha o ICMS devido pela operação de transporte, sendo o que prevê o art. 298, I e II do RICMS/BA, previsão esta que impede a exigência de um novo recolhimento, dessa vez pela subcontratante, referente a mesma operação, e que se enquadra nesse regime de substituição tributária porque cumpre todos os requisitos estabelecidos na norma, mesmo porque, todas as operações efetuadas se referem ao

mesmo tomador Raizen Combustíveis S/A, portanto, repetidas.

Continuando, disse que essas operações derivam de contrato de Prestação de serviços repetidos, Doc. 03 enquanto que a tomadora possui inscrição estadual “normal” no Estado da Bahia., ressaltando que esse fato poderia ser percebido por meio da leitura dos CTEs que lastrearam a operação já que todos fazem menção à “retenção por substituição tributária nos moldes do art. 298, juntando, por amostragem CTEs comprovando a informação de ST, doc. 05, trazendo como exemplo dados referente ao CTE nº 12.072, fl. 22, para assim afirmar que não tinha responsabilidade pela exigência tributária, razão pela qual entende ser improcedente a autuação.

Para efeito de consubstanciar seus argumentos, citou julgado realizado neste CONSEF através do Acórdão nº 0049-03/22-VD da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, em relação a caso semelhante ao que ora se analisa, ratificando os termos do seu entendimento aqui esposado.

Em seguida pontuou que, apenas a título de argumentação, é notório que o autuante não observou a opção de utilização de créditos presumidos pelas transportadoras que realizaram as operações contidas no auto de infração no montante correspondente a 20% sobre o montante das operações (art. 270, III, “b” do RICMS/BA), tendo sido aplicada a alíquota interna integral sobre a base de cálculo, por isso, requereu, alternativamente, que seja reconhecido o direito ao crédito presumido, declarando-se a procedência parcial do auto de infração.

Ao final requereu a improcedência do auto de infração tendo em vista que há substituição tributária, portanto, o dever de recolher o tributo é do tomador do serviço e não da transportadora, e, de forma alternativa, que a infração seja julgada parcialmente subsistente para considerar o crédito presumido citado, requerendo, ao final, que todas as intimações e notificações e demais atos processuais sejam realizados em nome do advogado que indicou com o respectivo endereço.

O autuante prestou Informação Fiscal, fl. 99 a 101, descrevendo inicialmente os fatos motivadores da autuação, citando, em seguida que as alegações defensivas buscam respaldo em dois fatos: no primeiro, quanto a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelo tomador do serviço, acusando a empresa Raizen, por força do art. 298 do RICMS/BA, enquanto que o segundo, rebate o valor apurado alegando que não foi considerado o crédito presumido de 20% previsto no art. 270, III, “b” do citado Regulamento.

Destacou que não está em discussão a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS pela empresa Raizen Combustíveis S/A, sendo o que se apurou na ação fiscal e não há prova em contrário nesse sentido nos autos, é que as prestações foram realizadas sob o CFOP 6353 – Prestação de serviço de transporte a estabelecimento comercial e não o CFOP 6360 – Prestação de serviço de transporte a contribuinte substituto em relação ao serviço de transporte, além de subcontratada, não se comprovando o recolhimento do imposto pelo tomador, no caso a empresa Raizen S/A.

Desta forma, disse que recorreu ao previsto no art. 441, § 4º do RICMS/BA, que não deixa dúvida quanto à responsabilidade pelo recolhimento do imposto no presente caso.

Quanto ao argumento relacionado ao crédito presumido de 20% previsto pelo art. 270, III, “b” do RICMS/BA, acolheu o argumento defensivo, apresentando nova planilha de cálculo, fl. 101 reduzindo, em consequência, o débito lançado para a quantia de R\$ 68.327,20, razão pela qual pugnou pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

O autuado se pronunciou a respeito da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 111 a 114, frisando que o autuante entendeu que as operações objeto da atuação se enquadram no art. 441, § 4º do RICMS/BA, entretanto, não observou que se enquadra na norma prevista pelo art. 298, I e II do RICMS/BA, que exige que o tomador do serviço, atuando como substituto tributário, recolha o ICMS devido pela operação de transporte, previsão esta que impede novo recolhimento pela subcontratada.

Ponderou que o autuado se enquadra nesse regime de substituição tributária já que cumpre todos os requisitos trazidos na norma e, em nenhum momento da autuação se questiona esse fato. No entanto, quando da informação fiscal o autuante citou que recorreu à aplicação do art. 441, § 4º devido a utilização equivocada do CFOP nos CTEs, entretanto, não mencionou esse fato na autuação, tendo como único argumento para descharacterizar o enquadramento no art. 298 foi a utilização do CFOP equivocado que, na visão do autuante, em tese, comprovaria a ausência de recolhimento, contudo, acrescentou que apesar de ter utilizado o CFOP 6353, há menção expressa ao art. 298 do RICMS, o que enquadra a operação em questão na sistemática da substituição tributária.

Disse que, além disso, o autuante poderia ter se utilizado de outras formas para verificar o recolhimento do ICMS, a exemplo de exame na empresa Raizen que o próprio reconhece como responsável pelo recolhimento do imposto, voltando a destacar que o preenchimento do CFOP não possui o condão de alterar a realidade dos fatos e o enquadramento legal da situação, pugnando, assim, pela improcedência da autuação.

O autuante se manifestou à fl. 118v, mantendo a informação fiscal em todos os seus termos.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Letícia Cheab de Freitas França, OAB/BA nº 52.604, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

A imputação condizente ao presente lançamento está posta nos seguintes termos: *“Deixou de recolher ICMS em razão da Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas. Referente a prestações subcontratadas a terceiros, que realizaram o serviço de transporte, com recolhimento do imposto de responsabilidade da contratante – artigo 441, § 4º, do Decreto nº 11.780/2012, conforme Conhecimentos de Transportes relacionados no demonstrativo Lima_2017_2019_Anexo_C”.*

O art. 441 do RICMS/BA, base para enquadramento da autuação, assim se apresentava à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 441. Na subcontratação de serviço de transporte, a prestação será acobertada pelo Conhecimento de Transporte emitido pelo transportador contratante (Conv. SINIEF 06/89).

§ 1º A empresa transportadora, ao subcontratar outro transportador para dar início à execução do serviço, emitirá o conhecimento de transporte eletrônico, fazendo constar, no campo “observações” deste documento ou, quando for o caso, do Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e, a expressão “Transporte subcontratado com proprietário do veículo marca placa nº UF.....”.

§ 2º O transportador subcontratado fica dispensado da emissão de Conhecimento de Transporte.

§ 3º Se, para efeitos de faturamento, for emitido Conhecimento de Transporte pela empresa subcontratada, será vedado o destaque do ICMS.

§ 4º Na hipótese de subcontratação de prestação de serviço de transporte de carga, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é atribuída à empresa transportadora contratante, desde que inscrita no cadastro de contribuintes da unidade federada de início da prestação do serviço, salvo no caso de transporte intermodal. (grifo acrescido).

O dispositivo regulamentar acima transcrito se encontra, por igual, inserido na peça inicial do lançamento, o que, sem dúvida, reflete que o autuante desde o primeiro momento reconheceu o fato de que a responsabilidade pelo pagamento do imposto, na situação posta, é da empresa tomadora do serviço, no caso a Raizen Combustíveis S/A.

Em sua defesa o autuado argumentou que não foi observado pelo autuante que se enquadra em outra norma da legislação baiana, que exige que o tomador do serviço, atuando como substituto tributário, recolha o ICMS devido pela operação de transporte, sendo o que prevê o art. 298, I e II do RICMS/BA, previsão esta que impede a exigência de um novo recolhimento, dessa vez pela

subcontratante, referente a mesma operação, e que se enquadra nesse regime de substituição tributária porque cumpre todos os requisitos estabelecidos na norma, mesmo porque, todas as operações efetuadas se referem ao mesmo tomador Raizen Combustíveis S/A, portanto, repetidas, e que derivam de contrato de Prestação de serviços repetidos, Doc. 03, enquanto que a tomadora possui inscrição estadual “normal” no Estado da Bahia, ressaltando que esse fato poderia ser percebido por meio da leitura dos CTEs que lastream a operação já que todos fazem menção à “retenção por substituição tributária nos moldes do art. 298”, juntando, por amostragem, CTEs comprovando a informação de ST, doc. 05, trazendo como exemplo dados referente ao CTE nº 12.072, fl. 22, para assim afirmar que não tinha responsabilidade pela exigência tributária em questão.

O citado art. 298, I e II, com vigência à época dos fatos, (efeitos até 31/12/2019) assim se apresentava:

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.

Consoante se observa o autuado se enquadrava na norma acima transcrita posto que o contratante se encontrava inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado enquanto que as operações objeto da autuação envolviam repetidas prestações de serviços vinculados a contrato.

Entretanto, o autuante, quando da informação fiscal, mencionou que não está em discussão a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS pela empresa Raizen Combustíveis S/A, sendo o que apurou na ação fiscal é que as prestações foram realizadas sob o CFOP 6353 – Prestação de serviço de transporte a estabelecimento comercial e não o CFOP 6360 – Prestação de serviço de transporte a contribuinte substituto em relação ao serviço de transporte, além de subcontratada, não se comprovando o recolhimento do imposto pelo tomador, no caso a empresa Raizen S/A, citando, também, que diante deste fato recorreu ao previsto no art. 441, § 4º do RICMS/BA, que não deixa dúvida quanto à responsabilidade pelo recolhimento do imposto, no presente caso.

A este respeito, o autuado, quando da sua manifestação, destacou que o autuante quando da autuação não mencionou este fato, trazendo na informação fiscal, como único argumento para descharacterizar o enquadramento no art. 298 a utilização do CFOP equivocado que, na sua visão, em tese, comprovaria a ausência de recolhimento, contudo, acrescentou que apesar de ter utilizado o CFOP 6353, há menção expressa ao art. 298 do RICMS, o que enquadra a operação em questão na sistemática da substituição tributária.

Analizando os fatos e argumentos descritos, de ambas as partes, destaco, inicialmente, que apesar da autuação se referir a “*prestações subcontratadas a terceiros, que realizaram o serviço de transporte, com recolhimento do imposto de responsabilidade da contratante – artigo 441, § 4º, do RICMS/BA*”, em verdade não existiu a figura de subcontratação nas operações envolvidas na presente autuação já que, de acordo com os CTEs de fls. 87 e seguintes, se referem a serviços de transportes prestados pelo autuado Lima Transportes Ltda., diretamente à empresa Raizen Combustíveis S.A.

Isto posto, constatei que os CTEs emitidos pelo autuado constam a declaração a título de classificação tributária “*60 – ICMS cobrado anteriormente pelo substituto tributário*”, além de também constar a indicação “*substituição tributária art. 298 do RICMS/BA*”.

Nestas condições, e considerando a existência de contrato de prestação de serviços de transporte celebrado entre o autuado e a empresa contratante, doc. 03, fl. 44, e as operações objeto de a autuação envolverem repetidas prestações de serviços vinculadas a contrato, entendo que as operações realizadas atendem ao previsto pelo art. 298 do RICMS/BA, cuja responsabilidade pelo pagamento do imposto é do contratante/tomador do serviço.

Nestas condições caberia ao Fisco examinar se o imposto devido foi recolhido pelo tomador do serviço, no caso a empresa Raizen Combustíveis S.A., razão pela qual voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232875.0037/22-9, lavrado contra **LIMA TRANSPORTES LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA