

PROCESSO	- A. I. N° 108880.0008/23-4
RECORRENTE	- NOVAKEM INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0116-01/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 24/04/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0070-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A responsabilidade pela retenção e o consequente recolhimento do imposto retido é do contratante do serviço de transporte interestadual e intermunicipal, no presente caso, o autuado. Infração 01 subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 1ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2023, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 286.498,27 em decorrência do cometimento de duas infrações, sendo objeto do Recurso a seguinte:

*Infração 01 - 007.014.003 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2019, janeiro a dezembro de 2020, janeiro a dezembro de 2021, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 197.456,92, acrescido da multa de 60%.*

*Consta adicionalmente o registro de que o autuado contratou serviços de transportes de diversas transportadoras inscritas no Estado da Bahia, na condição de tomador do serviço, para entrega de seus produtos em outras unidades da federação e não apresentou os comprovantes de recolhimentos do ICMS ST Transportes, conforme previsto na legislação.*

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

**“VOTO**

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrentes de falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.*

*Inicialmente, no tocante à arguição defensiva de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa em razão do Auto de Infração ter sido lavrado sem qualquer suporte fático, já que a autuante sequer intimou a empresa para prestar esclarecimento e/ou exibir elementos, não oportunizando provar que não ocorreram as condutas tidas por infracionais, por certo que não pode prosperar.*

*Isso porque, ainda no transcurso do trabalho fiscalizatório inexiste sequer um processo, mas sim um procedimento que ao se concretizar com a lavratura do Auto de Infração, aí sim se exige que o Contribuinte seja cientificado para que possa exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, consagrado pela própria Constituição Federal, conforme ocorreu no presente caso.*

*Independentemente disso, constato que a empresa foi cientificada, via DT-e, do Início da Ação Fiscal, conforme termo acostado à fl. 10 dos autos, no qual consta a ciência tácita do autuado em data de 17/04/2023, assim como foi intimado, via DT-e, para apresentação de arquivos SPED cuja ciência tácita se deu em 17/04/2023, e, ao final, foi intimado da lavratura do presente Auto de Infração, via DT-e, para que efetuasse o pagamento do débito apurado ou apresentasse Defesa no prazo de 60 dias, conforme intimação acostada à fl.173.*

*Individuadamente o lançamento de ofício em questão foi realizado em conformidade com a legislação de regência, especialmente, no tocante ao seu aspecto formal, de acordo com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, notadamente com o seu art. 39, assim como foram observadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, inexistindo vício ou falha que o inquira de nulidade.*

O autuado teve o seu direito à ampla defesa e ao contraditório respeitado, direito este, registre-se, exercido plenamente conforme se verifica na peça de Defesa apresentada.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida.

*Não vislumbro a necessidade ou indispensabilidade de realização de diligência, conforme pedido formulado pelo impugnante, haja vista que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para deslinde da questão, restando, desse modo, indeferido com fulcro no artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA/99.*

No mérito, observo que o impugnante alega que conforme documentos fiscais que anexou, encaminhados pelas seis empresas transportadoras mencionadas na autuação, no caso AGROGENESIS, AGROLOG, ARPOLOG, POLIMODAL, RAJAN e TRANSPIRAJÁ, todo o crédito tributário de ICMS lançado pela Fiscalização já havia sido extinto por força de pagamento.

Verifico, também, que na Informação Fiscal a autuante contesta a alegação defensiva dizendo que da análise das cópias dos livros fiscais anexadas e as DMAs das referidas empresas transportadoras identificou que algumas efetuam a apuração do imposto mediante débitos/créditos e outras utilizam o crédito presumido, sendo que no caso das transportadoras que apuram pelo sistema débito/crédito constatou o valor de crédito muito alto, sendo que em alguns meses aos valores lançados a crédito chegaram a ser maiores que os valores dos débitos.

O artigo 8º, inciso V, da Lei nº. 7.014/96, estabelece o seguinte:

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

[...]

*V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal;*

Já o artigo 34, inciso III, do mesmo Diploma Legal acima referido, dispõe:

*Art. 34. São obrigações do contribuinte:*

[...]

*III - pagar o imposto devido na forma, local e prazo previstos na legislação estadual;*

A simples leitura dos dispositivos legais acima reproduzidos permite concluir que inexiste qualquer possibilidade de dúvida quanto a responsabilidade do contratante do serviço de transporte interestadual e intermunicipal, no presente caso, o autuado, pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na forma, local e prazo previstos na legislação estadual, na condição de sujeito passivo por substituição, situação na qual está obrigado a fazer a retenção do imposto devido relativo aos serviços prestados.

Verifica-se, claramente, que se trata de uma obrigação e não uma faculdade dada pelo legislador ao contratante do serviço de transporte, portanto, não ficando ao talante das partes envolvidas apurar e recolher o do imposto devido de forma diversa a estabelecida legalmente.

Apenas a título de registro, observo, ainda, que assiste razão a autuante quando diz que as transportadoras possuíam créditos fiscais em valores altos, inclusive em períodos sem qualquer recolhimento efetuado aos cofres do Estado da Bahia, conforme exame dos documentos acostados aos autos.

Diante do exposto, a infração 01 é procedente.

Quanto à infração 02, obviamente, se seguido o mesmo entendimento esposado na infração 01 também seria procedente, haja vista que a acusação fiscal tem o mesmo fundamento, ou seja, o autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Ocorre que na complementação da conduta infracional imputada ao autuado, consta que o autuado, na condição de tomador do serviço, deixou de recolher o ICMS devido sobre prestações de serviços de transporte intramunicipal, destinadas a não contribuinte do ICMS.

Consta, ainda, que a previsão legal de isenção conforme previsto no artigo 265, inciso CXIII, do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, se aplica apenas às prestações internas de serviços de transporte de carga destinadas a contribuinte do ICMS (Convênio ICMS 04/04).

Certamente que a indicação de se tratar de serviços de transporte intramunicipal é decorrente de um erro de digitação, haja vista que na própria descrição da infração consta se referir à falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Apenas a título de registro, cabe observar que a prestação de serviço de transporte intramunicipal, ou seja, aquela realizada dentro de um mesmo município, cujo início e término ocorre apenas num município, está sujeita a incidência do Imposto Sobre Serviços (ISS) de competência municipal, consoante a Lei Complementar nº. 116/03.

No caso do ICMS, tratando-se de prestação de serviço de transporte, incide exclusivamente sobre as prestações interestaduais e intermunicipais, consoante dispõe o artigo 2º, inciso VI, da Lei nº. 7.014/96:

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

[...]

*VI - a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via ou meio, inclusive gasoduto, oleoduto e aqueduto, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;*

Portanto, no presente caso, a menção do serviço de transporte intramunicipal não tem qualquer repercussão quanto à validade do lançamento, mesmo porque os demonstrativos elaborados pela autuante claramente identificam se tratar de prestação de serviço de transporte intermunicipal.

Entretanto, no mérito, não há como prosperar esta infração, haja vista o disposto no art. 265, inciso CXIII, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

[...]

*CXIII - as prestações internas de serviços de transporte de carga destinadas a contribuinte do ICMS (Conv. ICMS 04/04).*

Conforme discussão travada na sessão de julgamento entre os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, a conclusão a que se chegou é que o legislador ao dizer que são isentas do imposto as prestações internas de serviços de transporte de carga destinadas a contribuinte do ICMS, não está dizendo que a isenção é apenas às prestações internas de serviços de transporte de carga destinadas a contribuinte do ICMS (Convênio ICMS 04/04), conforme a acusação fiscal, mas sim que a isenção se aplica quando o tomador/“destinatário” da prestação de serviço é contribuinte do ICMS como no presente caso, haja vista que o tomador do serviço de transporte é o autuado (NOVAKEM INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA.) e as prestações internas de serviços de transporte de carga realizadas pelas empresas transportadoras, sendo irrelevante a condição do destinatário da mercadoria, se pessoa física ou não.

Diante disso, a infração 02 é improcedente.

Por derradeiro, quanto ao pedido para o envio das intimações referentes a este processo para o advogado indicado na peça impugnatória, cabe observar que inexiste óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda ao pedido, contudo o não atendimento não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF/BA/99.

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

No Recurso Voluntário, o Recorrente, após discorrer sobre o cabimento e tempestividade da peça recursal, apresenta a sua irresignação apenas quanto a infração 01, insistindo na tese defensiva outrora apresentada no sentido de que “*em que pese a responsabilidade por substituição discutida pelo Acórdão recorrido, a prova documental que instrui a impugnação desta Recorrente demonstra, de forma clara, que, conforme documentação encaminhada pelas 06 (seis) transportadoras citadas pelo Auto de Infração, todo o crédito de ICMS lançado pela fiscalização e relativo à Infração 01 já havia sido extinto por força de pagamento. Sim: a documentação apresentada pela Recorrente demonstra que os Conhecimentos de Transporte já possuem o ICMS destacado de forma ordinária, presumindo-se, desta forma, que o transportador já teria recolhido dito imposto (como de fato recolheu, ou seja, as transportadoras, conforme documentação, destacaram e, elas próprias, recolheram o ICMS na apuração).*”

Insiste que a hipótese (falta de retenção e de recolhimento de ICMS) não foi totalmente concretizada, **pois não houve retenção por parte da Recorrente, mas todo o ICMS foi destacado nos CT's e devida e diretamente recolhido pelas transportadoras**, reafirmando que toda documentação encaminhada pelas transportadoras e que instruem a peça defensiva que inaugurou o contencioso demonstra, de forma inequívoca, que não haveria qualquer necessidade de retenção (em razão de destaque prévio) e recolhimento de ICMS, já que todo o imposto já havia sido ordinariamente destacado e recolhido pelas próprias transportadoras.

Ao fim, requer seja o Recurso Voluntário conhecido e provido para que seja parcialmente reformado o Acórdão recorrido, julgando-se totalmente procedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente e, por conseguinte, julgada também improcedente a Infração 01.

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).

Inexistindo questões preliminares, passo diretamente a análise do mérito recursal, cujo cerne da controvérsia refere-se unicamente à infração 01, tendo o Recorrente reiterado a sua tese defensiva quanto à plausibilidade da sua conduta fiscal e consequente adimplemento parcial do tributo cobrado, insistindo que a hipótese (falta de retenção e de recolhimento de ICMS) não foi totalmente concretizada, **pois não houve retenção por parte da Recorrente, mas todo o ICMS foi destacado nos CT's e devida e diretamente recolhido pelas transportadoras**, reafirmando que toda documentação encaminhada pelas transportadores e que instruem a peça defensiva que inaugurou o contencioso demonstra, de forma inequívoca, que não haveria qualquer necessidade de retenção (em razão de destaque prévio) e recolhimento de ICMS, já que todo o imposto já havia sido ordinariamente destacado e recolhido pelas próprias transportadoras.

No particular, há que se registrar que o Autuante, em sede de informação fiscal, fls. 877/882, promoveu a análise da documentação fiscal – livros fiscais e DMA's - das empresas relacionadas pelo então defendant visando confrontar a tese por ele apresentada no sentido de que o ICMS havia sido recolhido pelas transportadoras - AGROGENESIS, AGROLOG, ARPOLOG, POLIMODAL, RAJAN e TRANSPIRAJÁ.

Na ocasião, apontou-se que parte das empresas efetua a apuração do imposto mediante débitos/créditos e outras utilizam o crédito presumido, sendo que no caso das transportadoras que apuram pelo sistema débito/crédito constatou o valor de crédito muito alto, sendo que em alguns meses aos valores lançados a crédito chegaram a ser maiores que os valores dos débitos, circunstâncias que se a uma primeira vista impedem a apuração conforme requerido pelo contribuinte, por outra direcionam os seus esforços à apresentação de documentação idônea, específica e concludente no sentido da sua tese de quitação daquilo que lhe estava sendo cobrado.

Isso porque, registre-se, não se está diante da negativa de análise da tese defensiva/recursal de quitação do tributo conforme apresentada, mas sim diante da constatação de que a documentação apresentada pela Recorrente não demonstra que os Conhecimentos de Transporte já possuem o ICMS destacado de forma ordinária e, assim, autorizam a presunção de que o transportador já teria recolhido dito imposto no lugar daquele que originalmente foi instituído pela lei como responsável, por substituição, para o seu recolhimento, nos termos do artigo 8º, inciso V da Lei nº 7.014/96, estabelece o seguinte:

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

[...]

*V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal;*

Já o artigo 34, inciso III, do mesmo Diploma Legal acima referido, dispõe:

*Art. 34. São obrigações do contribuinte:*

[...]

*III - pagar o imposto devido na forma, local e prazo previstos na legislação estadual;*

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.

Quer-se dizer com isso que, mesmo diante da singular objetividade da norma relativamente à imposição da condição de responsável pelo recolhimento, a fiscalização se propôs, em nome do princípio da verdade material, a esmiuçar as provas apresentadas pelo contribuinte e mesmo tendo sinalizado a sua inapetência para a formação do convencimento proposto, o Recorrente quedou-se inerte em comprovar fato a que lhe competia relacionado à quitação do imposto, ensejando assim a manutenção da decisão ora recorrida.

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 108880.0008/23-4, lavrado contra NOVAKEM INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 197.456,92, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS