

A. I. N° - 269198.0083/11-0  
AUTUADO - COOPERATIVA DA AGRICULTURA FAMILIAR DO TERRITÓRIO DE IRECÊ  
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO  
ORIGEM - INFRAZ IRECÊ  
INTERNET - 07. 07. 2011

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0193-01/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EFETUADA POR AUTÔNOMO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Comprovada a irregularidade do procedimento do contribuinte. Infração mantida integralmente. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. 3. LIVROS FISCAIS. LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS E REGISTRO DE SAÍDAS. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. Infração comprovada. 4. DOCUMENTO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Infração caracterizada. Não apreciado o pedido de redução das multas concernentes às infrações 01 e 02. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 18/02/2011, foi efetuado o lançamento do crédito tributário, correspondendo ao ICMS no valor de R\$287.664,88 e às multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$600,00, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de proceder à retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, efetuadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de maio a dezembro de 2010, exigindo o imposto no valor de R\$183.059,67, acrescido da multa de 60%. É informado que nas planilhas constam os números e as chaves das NF-e emitidas, tendo sido anexadas as cópias das notas fiscais de emissão manual. Como base de cálculo foi adotada a pauta fiscal, uma vez que os valores não constavam nas notas fiscais e nem foi possível a apuração do valor real (art. 73 do RICMS/BA);

02 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos meses abril, junho, julho, agosto e outubro de 2010, exigindo imposto no valor de R\$104.605,21, acrescido da multa de 100%. Consta que o contribuinte apresentou o livro Caixa com escrituração de saldo credor, conforme cópia e demonstrativos anexos;

03 – escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, em outubro de 2010, sendo aplicada a multa de R\$140,00. Consta que o contribuinte escriturou irregularmente os livros Registro de Saídas e Registro de Entradas, não separando os registros por período de apuração;

04 – deixou de apresentar a DMA (declaração e apuração mensal do ICMS), relativa ao mês de junho de 2010, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00.

O autuado apresentou impugnação às folhas 286 a 289, arguindo que a penalização aplicada é manifestamente ilegal.

Tratando sobre a infração 01, atacou a acusação de falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte efetuados por autônomos ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, ressaltando que em virtude da impossibilidade de apuração do ICMS devido pelos serviços realizados, o lançamento se fundamentou no arbitramento do valor a ser retido, com base nas distâncias até os destinatários e os valores constantes de pauta da Tabela para Base de Cálculo do ICMS – IN 04/2009.

Frisa que, no entanto, de acordo com a documentação juntada aos autos, se observa que os valores do ICMS referentes aos serviços desenvolvidos pelo autuado foram devidamente lançados nas notas fiscais, com o pagamento sendo efetuado pela empresa transportadora. Aduz que apesar de o encargo tributário ter sido atribuído ao defensor, constata-se que o fim pretendido pela norma tributária, que é o recolhimento do tributo, foi devidamente cumprido, de forma que a medida adotada pelo Fisco se mostra visivelmente ilegal.

Lança as indagações: “*Ora, se os valores já foram recolhidos, porque a COAFTI haveria de pagá-los novamente? O não cumprimento de uma mera obrigação acessória seria motivo plausível para que todos os impostos fossem pagos novamente inclusive com o acréscimo da multa?*”

Acrescenta que a forma de recolhimento se realizou com base nas orientações apresentadas pelo órgão da Secretaria da Fazenda sediado em Irecê, não havendo razões de fato e de direito que amparem a sanção aplicada.

Quanto à infração 02, frisa que de acordo com a documentação a ser anexada, cujo prazo para juntada pede deferimento, as irregularidades detectadas decorreram de erros de natureza material, que, no entanto, não comprometeram a verdade dos fatos contábeis. Frisa que dentre os erros incorridos, verifica-se que alguns lançamentos credores foram efetuados equivocadamente, sendo, ato contínuo, corrigidos mediante ajustes em outras datas (conciliação de contas). Conclui que tais alegações poderão ser corroboradas por meio de análise dos documentos a serem juntados.

No que se refere à infração 03, realça que a despeito da multa aplicada, a irregularidade apontada não comprometeu a substância do ato, motivo pelo qual requer a sua desconsideração.

Ressalta que no caso da infração 04, apesar da irregularidade ter sido apontada, de acordo com o documento que afirma estar anexando, a DMA foi apresentada tempestivamente, conforme protocolo nº 67756274, não existindo razão de ordem fática que ampare a aplicação da penalidade. Pede a desconsideração da multa aplicada.

Requer, ao final, o deferimento da juntada de novos documentos, com vistas a corroborar seus argumentos, bem como a anulação do Auto de Infração ou, em caso contrário, a redução das multas concernentes às infrações 01 e 02.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 318-A a 320, asseverando que o contribuinte tentou elidir a ação fiscal, porém sem trazer qualquer elemento de prova em favor de suas alegações. Contesta os argumentos defensivos concernentes aos quatro itens do lançamento.

Infração 01 – afirma que os valores do ICMS relativos às operações realizadas pelo autuado não foram individualizados nas notas fiscais. Realça que no caso das NF-e [notas fiscais eletrônicas], nas planilhas de fls. 29 a 34 constam as chaves para consulta das notas fiscais, podendo-se constatar que

não consta os valores do frete. Aduz que, por essa razão, obteve os valores do frete multiplicando o peso líquido da carga pelo frete unitário constante da Instrução Normativa 04/2009 da SEFAZ, já que não foi possível verificar o seu valor real (art. 73, inciso VII do RICMS/BA).

De igual modo, nas notas fiscais de emissão manual o valor do frete não foi informado, como se pode ver nas suas cópias reprográficas (fls. 210 a 279), sendo que os valores indicados nos demonstrativos de fls. 27 e 28 foram obtidos da mesma forma acima descrita.

Contesta a alegação de que a obrigação tributária teria sido cumprida, frisando que a legislação tributária obriga a retenção e o recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte (artigos 380, inciso I; 646, inciso III e 126, inciso III do RICMS/BA), independente da sua inclusão na base de cálculo. Observa que para não haver acúmulo, é possibilitado ao contribuinte o aproveitamento, como crédito fiscal, do imposto pago por substituição tributária sobre o frete (art. 95, inciso I, alínea "b" do RICMS/BA).

Afirma desconhecer que a orientação sobre o procedimento do autuado teria se originado da SEFAZ.

Infração 02 – salienta que diante das alegações da defesa de que as irregularidades decorreram de erros de natureza material, os quais foram corrigidos mediante ajustes, nada há a declarar, aplicando-se o disposto no transcrito art. 143 do RPAF/BA.

Infração 03 – observa que a defesa simplesmente pediu a sua desconsideração, porém trata-se de imputação por descumprimento de obrigação acessória, devidamente prevista nas normas legais.

Infração 04 – de igual modo, foi requerida a desconsideração, porém trata-se de imputação por descumprimento de obrigação acessória prevista nas normas legais.

Conclui, afirmando que os argumentos defensivos são inócuos, sendo inquestionável a validade da ação fiscal.

## VOTO

Afasto, inicialmente, a alegação defensiva de que teria ocorrido ilegalidade na imputação correspondente à infração 01, haja vista que, conforme trataréi quando adentrar no mérito, de acordo com a legislação tributária pertinente à situação dos autos, o responsável efetivo pelo pagamento do imposto é o impugnante, não havendo, portanto, nenhuma irregularidade na acusação fiscal. Observo que descabe, de igual modo, a afirmação de que a apuração do imposto foi feita por meio de arbitramento.

Acrescento que foi obedecido o devido processo legal, estando o processo revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação a qualquer dos princípios que regem o direito administrativo fiscal. Observo, ademais, que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do Auto de Infração.

No mérito, verifico que foi imputado ao sujeito passivo o cometimento de quatro irregularidades à legislação do ICMS, todas impugnadas.

A infração 01 se referiu à falta de retenção do ICMS, na qualidade do contribuinte de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestadual efetuadas por autônomos ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado.

Noto que o impugnante baseou a sua defesa alegando que o autuante se utilizara do arbitramento para apurar o valor a ser retido; que os valores do imposto referentes aos serviços tinham sido consignados nas notas fiscais, com o pagamento do tributo tinhado sido efetuado pelo transportador, o que bastaria para alcançar o fim pretendido pela norma tributária, ou seja, o recolhimento do tributo; que a situação se referia ao descumprimento de uma obrigação acessória, não sendo

admissível nova exigência do tributo, inclusive com o acréscimo de multa; por fim, disse que os procedimentos adotados teriam seguido orientações repassadas pela Repartição Fazendária.

Ressalto que as disposições contidas no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, não deixam margens a dúvidas quanto à responsabilidade por parte do autuado em relação ao recolhimento do ICMS decorrente do serviço de transporte por ele contratado. Assim é que o art. 126, inciso II, estabelece o prazo para o recolhimento do tributo. Já o art. 73, inciso VII estabelece que os valores das bases de cálculo devem ser apurados por meio de pauta fiscal, quando não possível a apuração do valor real da prestação, o que ocorreu no presente caso, e afasta a alegação de que na apuração teria sido utilizado o método do arbitramento.

No que concerne à afirmação do contribuinte de que os valores do imposto referentes aos serviços de transporte tinham sido consignados nas notas fiscais, uma análise das notas fiscais mostra que essa alegação não se sustenta, haja vista que em nenhuma delas consta a apuração do imposto devido.

Analizando os demonstrativos fiscais e as notas fiscais que ensejaram a exigência, vejo que as mesmas se referem a operações interestaduais, caso em que pela leitura do art. 380, inciso I, alínea “a”, que transcrevo abaixo, efetivamente, o responsável pela retenção e pagamento do imposto é o impugnante, haja vista que não sendo os transportadores contratados inscritos neste Estado, não há como enquadrá-los como responsáveis tributários.

*“Art. 380. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:*

*I - sendo o serviço prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado (Conv. ICMS 25/90):*

*a) o remetente ou alienante das mercadorias, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, e desde que seja ele o contratante do serviço;”*

Quanto à alegação defensiva de que os valores aqui exigidos teriam sido recolhidos pelo prestador do serviço, ressalto que mesmo que tal assertiva fosse comprovada, não bastaria para elidir a imposição fiscal, tendo em vista que não sendo o transportador o efetivo responsável pelo recolhimento do tributo, a qualquer tempo poderia requerer a devolução dos valores indevidamente recolhidos.

No que se refere à alegação do contribuinte de que os procedimentos adotados teriam se baseado em instruções repassadas pela repartição fiscal, além de não ter sido trazida ao processo nenhuma prova nesse sentido, o fato que sobressai da análise de todos os elementos carreados ao presente processo confirmam a inadequação do método seguido pelo impugnante.

Mantida, por consequência, a infração 01.

A infração 02 se referiu à falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. Constatou que o autuante, tendo refeito a conta Caixa do contribuinte, constatou a existência de saldos credores. Nesse sentido, invoco o art. 4º, § 4º, inciso I da Lei nº 7.014/96, que transcrevo abaixo, para melhor caracterizar a prática da irregularidade:

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*.....*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*I - saldo credor de caixa;”*

Deste modo, a constatação, pela Fiscalização, da existência de lançamentos no livro Caixa do sujeito passivo, de recursos aplicados em seus pagamentos, cuja origem era desconhecida, indica a ocorrência de saldos credores na conta Caixa. Neste caso, o dispositivo acima referido autoriza a utilização da presunção legal de que tendo o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, estes decorreram de operações anteriormente realizadas com mercadorias tributáveis e também não contabilizadas.

Observo que em sua peça defensiva, o contribuinte se limitou a afirmar que estaria juntando documentação que atestaria que as irregularidades apuradas teriam decorrido de erros de natureza material, que não teriam comprometido a verdade dos fatos contábeis e que a despeito da existência de tais erros, alguns lançamentos equivocados teriam sido corrigidos mediante ajustes em outras datas, por meio de “conciliação de contas”.

Ressalto que essas simples alegações não bastam para elidir a imposição fiscal, uma vez que não se fizeram acompanhar de quaisquer provas, tanto na peça defensiva, como até a data da assentada de julgamento.

Por tais motivos, mantendo integralmente a infração 02.

No caso das infrações 03 e 04, vejo que foram sugeridas multas em decorrência de descumprimento de obrigações acessórias. Enquanto o primeiro item correspondeu à escrituração irregular dos livros Registro de Saídas e Registro de Entradas, o segundo se referiu à falta de apresentação da DMA (declaração e apuração mensal do ICMS).

Ao impugnar estas duas infrações, o contribuinte apenas argumentou que a irregularidade indicada na infração 03 não teria comprometido a “substância do ato”, enquanto que em relação à infração 04, disse que estava anexando a prova de que teria apresentado a DMA tempestivamente, porém vejo que nenhum documento foi juntado para confirmar tal assertiva.

Assim, as infrações 03 e 04 ficam totalmente caracterizadas.

Quanto ao pedido de redução das multas relativas às infrações 01 e 02, consigno que não pode ser apreciado em primeira instância, haja vista que a competência para tanto, no que se refere à multa decorrente de descumprimento de obrigação principal, é da Câmara Superior deste CONSEF, a quem o pedido pode ser encaminhado, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, nos termos do art. 159, § 1º do RPAF/BA.

Pelo acima exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269198.0083/11-0, lavrado contra **COOPERATIVA DA AGRICULTURA FAMILIAR DO TERRITÓRIO DE IRECÊ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$287.664,88**, acrescido das multas de 60% sobre R\$183.059,67 e de 100% sobre R\$104.605,21, previstas no art. 42, incisos II, alínea “e” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$600,00**, previstas nos incisos XVIII, alínea “b” e XV do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR