

A. I. Nº - 140844.0001/11-7
AUTUADO - WALTER TRANSPORTES E TURISMO LTDA.
AUTUANTE - NEY SILVA BASTOS
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET 19.09.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0237-05/11

EMENTA: ICMS. 1. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 2. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações improcedentes por falta de previsão legal de presunção de omissão de prestações de serviço de transporte, no período da autuação. 3. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A acusação fiscal não retrata a situação no caso concreto. Inexiste previsão legal de presunção na falta de escrituração no registro de saída. Infração nula. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Multa incide na falta de registro da entrada de mercadorias na escrita fiscal. Infração caracterizada. 5. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Valores exigidos nos termos da legislação própria. Autuado não prova recolhimento. Infração caracterizada. 6. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Falta de recolhimento de ICMS operações escrituradas no livro fiscal próprio, no período em que o contribuinte estava no cadastro normal. Infração subsistente. Rejeitada a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 29/03/2011 para constituir o crédito tributário no valor global de R\$162.147,46, em conformidade com as razões descritas a seguir:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de pagamentos não registrados. Períodos fev, jun, ago/dez 06. Valor R\$ 22.691,96 e multa de 70%.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de pagamentos não registrados. Períodos jan/ago 07; out/dez 07. Valor R\$ 16.593,24 e multa de 70%.
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Períodos de jan, mar, mai/jul, set/out, dez 06; jan/jun, out/nov 07. Valor R\$ 55.852,80 e multa de 70%.
4. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros próprios. Períodos fev 06, set, nov 07. Valor R\$ 122,50, multa 70%.

5. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria tributável sem registro na escrita fiscal. Períodos mai 06; abr, jun/jul 07. Multa de R\$ 11.511,37.
6. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia. Período abr/set 07. Valor R\$ 31.782,55 e multa de 50%.
7. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia. Período fev 07. Valor R\$ 2.732,68 e multa de 50%.
8. Deixou de recolher o ICMS em razão da prestação de serviço de transporte tributada como não tributada, estando a operação regularmente escriturada. Período jun/jul, set e dez 07. Valor R\$ 20.860,36 e multa de 60%.

O sujeito passivo apresenta defesa, fls. 226/235, através de advogado, instrumento de procuração, fl. 236, argüindo a tempestividade de suas alegações e observa que se trata de empresa que se dedica à atividade de transporte rodoviário de passageiros, regular, municipal, intermunicipal e interestadual, agência de viagens e locação de automóveis sem condutor, conforme contrato social, anexo aos autos.

Diz que o lançamento de ofício não merece prosperar, antes pela insubsistência das infrações 1, 2 e 3. As duas primeiras por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados e na terceira, a omissão foi apurada por intermédio de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Aduz que a primeira consideração atine a um vício formal, porquanto o lançamento consta que haveria “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis*” sendo o autuado contribuinte de ICMS não por realizar operações de mercancia com coisa móvel, mas pela prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual rodoviário de passageiros, agência de viagens e locação de automóveis sem condutor.

Deduz que, nesse caso, não há falar em saída de mercadorias como fato gerador de ICMS, o que implica grave irregularidade e nulidade do lançamento.

Defendo que, nas infrações 1 e 2, a ocorrência de pagamentos não registrados feito pelo contribuinte não pode fazer presumir ocorrência de fato gerador do tributo. Além das circunstâncias de todos os pagamentos terem sido registrados, em se tratando de serviço de transporte, não se pode realizar a equivalente presunção de que o valor pago a terceiro serviria de base de cálculo para o ICMS devido mercê da suposta prestação de serviço de transporte que não havia sido realizada.

Com relação à infração 3, o suprimento de caixa, ressalta que não há prova suficiente de existirem realmente esses valores junto à contabilidade e desses valores estarem destituídos de comprovação da origem. Devendo também ser considerado que o contribuinte realiza locação de veículos sem motorista e transportes dentro no município, mediante locação, fatos irrelevantes em termos de incidência de ICMS. Conclui que não se pode aplicar a presunção “cega”, considerando tais valores como prova de ocorrência do fato jurídico tributário de ICMS e respectiva base de cálculo do tributo.

Observa, ainda que o auditor considerou que o contribuinte estava submetida ao regime normal de tributação, submetendo-o a alíquota uniforme de 5% (cinco por cento). Sucede que, nas infrações 6 e 7, considerou que a contribuinte esteve submetida, entre abril de 2006 e fevereiro de 2007 no SimBahia, aplicando-se alíquotas variadas de 2,5% a 5,5%. Diz que, dessa forma não têm como prosperar infrações 1, 2 e 3.

Na infração 4, diz que o fisco não faz prova de que houve a saída de mercadorias, ou a prestação de serviços e que tais valores não foram oferecidos à tributação e deve ser julgada improcedente.

Com relação à infração 5, argúi que a infração não ocorreu, haja vista que todas as mercadorias adquiridas no período fiscal e tidas como não-tributáveis, máxime aquelas destinadas a ativo fixo, foram devidamente registradas, consoante comprovam os documentos anexos.

Nas infrações 6 e 7, reclama que o fisco estadual considerou que a empresa autuada, em algumas competências de 2006 e 2007, deixou de recolher o ICMS, na condição de EPP (SimBahia).

Ocorre que o Auto de Infração encerra uma contradição, porque para efeito das infrações 1, 2 e 3, o auditor considerou que a contribuinte estava submetida ao regime normal de tributação, nas infrações 6 e 7, considerou que sob o Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), aplicando-se alíquotas variadas de 2,5% a 5,5%. Diz que assim são improcedentes tais infrações.

Argumenta que na infração 8, o fisco estadual não prova que tais serviços foram prestados, de sorte que o lançamento, também nesse particular, há de ser julgado improcedente.

Discorre sobre o caráter confiscatório da multa e que são expressivas as manifestações do STF e da doutrina no sentido de declarar a invalidade das normas que atentem contra a capacidade contributiva e de multas que não respeitem os limites da proporcionalidade e da razoabilidade.

Pugna, por fim, pelo acolhimento de sua defesa, o direito de juntar outros documentos em contraprova, *“a fim de se reconhecer a decadência quanto aos supostos fatos geradores ou às supostas infrações ocorridas no período anterior a 18/09/2004”*, além de julgar improcedente o Auto de Infração tombado sob o nº 140844.0001/11-7.

O Auditor Fiscal autuante presta sua Informação Fiscal, fls. 473/477, aduzindo, inicialmente, sobre a condição no cadastro de contribuinte do Estado da Bahia: microempresa, até 31 de março de 2006; EPP, 01 de abril de 2006/30 de abril 2007; cadastro normal, de 01 de maio de 2007 até 30 de outubro de 2007; EPP, de 01 de novembro de 2007 até a presente data. Observa que os documentos acostados aos autos foram em fotocópias e sem a devida autenticação.

Aduz que a arguição de invalidade não deve prosperar, tendo em vista o art. 18, § 1º, RPAF BA.

Quanto à alegação de insubsistência das infrações 1, 2 e 3 diz que a própria defesa reconhece que a sigla ICMS corresponde ao imposto sobre mercadorias e serviços; diz que os lançamentos efetuados foram feitos com base nos livros da contabilidade e está detalhado no campo “descrição dos fatos” do Auto de Infração.

Observa que em momento algum a defesa alega não existir os pagamentos ou que os mesmos foram contabilizados, alegou apenas que a falta da contabilização não pode presumir a ocorrência do fato gerador do tributo. Pergunta: com que recurso a autuada efetuou os pagamentos que foram omitidos da contabilidade?

Rebate que na infração 3, a empresa deixou de apresentar documentos de recebimentos e pagamentos efetuados, comprovantes de empréstimos efetivados em bancos, notas fiscais de aquisição de veículos, talões de notas fiscais, etc. Diz que durante a auditoria constatou na contabilidade lançamentos de empréstimos e outras receitas sem os devidos comprovantes. Aduz que o autuado é quem deve apresentar as provas dos recursos lançados na conta caixa, o que não fez, durante a ação fiscal, nem por ocasião da impugnação.

Com relação à infração 4, informa que os números das notas fiscais emitidas pelo próprio autuado encontram-se detalhados no demonstrativo de fl. 20 e as provas nas folhas 25/27, fotocópias do livro de saída, fls. 72/127. A nota fiscal nº 42 foi lançada indevidamente como cancelada, fl. 76.

Argumenta que as notas fiscais referidas pelo autuado, na infração 5, estão relacionadas no demonstrativo de fls. 21. Assevera que as Notas Fiscais nºs 151.189 e 151.190, de 25.05.06, não se encontram registradas no livro de entrada, fls. 30/31, as demais embora lançadas no Diário, não foram escrituradas no registro de entradas, fls. 54/72. Apesar da declaração de que se trata de aquisição para o ativo imobilizado, as mesmas estão obrigadas à escrituração nos livros fiscais.

As infrações 6 e 7 estão provadas nos demonstrativos de fls. 22/23, quando o autuado se encontrava na condição de empresa de pequeno porte.

Afirma que os valores que sustentam a infração 08 foram obtidos do livro Registro de Apuração de ICMS (137/155) e em conformidade com demonstrativo de fl. 24, no período de maio e dezembro 2007, quando o autuado estava na condição de normal. A própria empresa registrou os serviços prestados, contudo, sem tributação.

Finaliza pela manutenção da ação fiscal.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir a falta de recolhimento de ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor global de R\$ 162.147,46, em razão das infrações relatadas na inicial dos autos, que serão a seguir apreciadas:

O contribuinte reclama a existência de vício formal, o que não observo, no presente lançamento tributário, porquanto na sua lavratura está revestido das formalidades legais dispostas nos artigo 39, RPAF/BA. Incabível também a arguição de decadência, posto que o período suscitado pelo sujeito passivo não é objeto da presente lide.

No mérito, no entanto, após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que as infrações 1 e 2 se referem à exigência de ICMS por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de pagamentos não registrados, com suporte no art. 2º, § 3º, inciso V, RICMS BA (vigente à época da autuação), aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, conforme abaixo transcrito:

§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

(...)

V - pagamentos não registrados.

A terceira infração tem o mesmo fundamento, mas a omissão foi apurada através do suprimento de caixa de origem não comprovada, versada no inciso II do mesmo dispositivo regulamentar. Em sua defesa o autuado destaca que não comercializa com nenhum tipo de mercadoria, sua única atividade é a prestação do serviço de transporte rodoviário de passageiros, não havendo o que se falar em saída de mercadorias como fato gerador de ICMS, muito menos presumir que o valor pago a terceiros possa servir como base de cálculo para a exigência do imposto estadual.

Observo que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo fiscal, às fls. 11/13 para consubstanciar a exigência da infração 1, às fls. 14/17 para a infração 2 e às fls. 18/19 para a infração 3, relacionando diversas aquisições de materiais, lubrificantes, peças para veículos que não teriam sido registrados pelo autuado em sua escrita contábil. Constato também que o sujeito passivo tem como atividade principal transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana (CNAE 4921/30-2); como atividades secundárias a locação de automóveis sem condutor e agência de viagens.

De certo, o regulamento do ICMS admite a aplicação da presunção para as empresas prestadoras de serviços, conforme o dispositivo regulamentar anteriormente transcrito, entretanto, essa previsão regulamentar decorre do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual não prevê a aplicação da presunção para prestações de serviços, apenas autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, conforme podemos constatar na transcrição abaixo, na redação dada ao dispositivo legal, na época do fato gerador (Lei nº 8.542, de 27/12/02, DOE de 28 e 29/12/02, efeitos de 28/12/02 a 30/03/10), descrição abaixo:

"§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a

presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."

Logo, se percebe que a figura da presunção prevista na Lei nº 7.014/96 apenas se aplica, na época dos fatos, às operações com mercadorias, nos termos do §4º do art. 4º, não existindo previsão para as prestações de serviços.

E isto porque, na seara do Direito Tributário vigoram os princípios da legalidade e da tipicidade; as chamadas presunções tributárias devem necessariamente ser fundamentadas em princípios constitucionais, tais como os das legalidades e tipicidade, capacidade contributiva e segurança jurídica. O comando legal que inclui a possibilidade de exigir ICMS através de presunções nas prestações de serviços somente entrou em vigor com a Lei nº 11.899/10, com efeitos a partir de 31/03/2010, não podendo ser aplicado aos fatos geradores do presente processo, em 2006 e 2007.

Portanto, as infrações 1, 2 e 3, que se referem à exigência por presunção, devem ser desconstituídas, sob pena de ofensa aos princípios acima citados, sobretudo, a legalidade estrita, ou seja, a reserva absoluta de lei, e a subsunção do fato concreto à hipótese legal prevista.

Posto isso, considerando o fato concreto de ter sido a exigência fiscal lastreada apenas em sede de Decreto Regulamentar - art. 2º, § 3º, incisos II e V do Regulamento do ICMS -, sem qualquer arrimo em lei vigente estrito senso, afigura-se inaplicável a imputação objeto do presente lançamento de ofício e improcedentes são tais exigências, fundamentados no art. 4º da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido, inclusive, foi a Decisão da 1ª CJF do CONSEF, no Acórdão CJF Nº 0137-11/09.

Na infração 4, a acusação é de omissão de saídas de mercadorias ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros próprios.

Argumenta a defesa que a exigência é improcedente, porque o fisco não prova as saídas das mercadorias e tampouco que não foram oferecidas à tributação.

Constato a partir do demonstrativo fiscal, fls. 20, e das cópias do livro de saída acostadas aos autos que as notas fiscais objeto da exigência foram lançadas na escrita fiscal do contribuinte, fls. 76, 119, ainda que canceladas e o cancelamento tenha sido feito de forma indevida. Dessa forma, a acusação fiscal não retrata a situação em concreto. Além disso, o lançamento tributário não pode ser conservado porque também o fundamento legal - art. 2º, § 3º, RICMS BA, o mesmo da exigência de presunção anterior, não tem ressonância com a realidade, não há a devida subsunção do fato à norma.

Entendo que o lançamento do ofício agride o melhor direito e incide na preterição do direito da ampla defesa, nos termos do art. 18, II, RPAF e, por tal motivo, deve ser considerado nulo.

Na infração 5, exige-se multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a falta de registro da aquisição de mercadorias no estabelecimento. O autuado alega que efetuou os respectivos registros, mas não apresenta provas, nesse sentido.

O autuado elaborou demonstrativo, às fls. 21, argui que algumas das notas foram lançadas no Livro Diário. Ocorre que a multa prevista no art. 42, XI, Lei 7.014/96, incide na falta de registro da escrita fiscal, motivo pelo qual mantenho a exigência.

Nas infrações 6 e 7, a exigência é pela falta de recolhimento de ICMS, na condição de Empresa de pequeno Porte no regime do SimBahia.

Alega o autuado tão-somente que foram aplicadas as alíquotas aplicando-se alíquotas variadas de 2,5% a 5,5%. Ora, as infrações 6 e 7 restam devidamente caracterizadas, em conformidade com demonstrativos de débitos elaborados pelo Auditor Fiscal, fls. 22/23 e a exigência se deu na forma e com alíquotas previstas no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia) e o autuado não fez prova do efetivo recolhimento. Infrações procedentes.

Na infração 8, prestações de serviços de transportes que deveriam ser tributadas, não foram oferecidas à tributação; o lançamento de ofício abrange o período de maio/dezembro de 2007.

A exigência foi formalizada a partir dos valores de receitas registradas pelo próprio contribuinte em seu livro Registro de Apuração de ICMS, cujas cópias foram acostadas aos autos, fls. 137/155. Verificando ainda que a partir de maio de 2007, o autuado foi enquadrado no cadastro normal de contribuintes, estando perfeitamente caracterizada a obrigação de fazer o recolhimento do imposto, na forma como exigida no lançamento de ofício. O parcelamento de parte do débito efetuado pelo sujeito passivo confirma o acerto da exigência dos demais valores, conforme consta no demonstrativo elaborado às fls. 24.

Portanto, procedente é a infração em comento.

Por tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, consoante tabela a seguir:

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	VALOR TOTAL	
01/04	IMPROCEDENTE/NULA	0,00	
05	PROCEDENTE	11.511,37	MULTA (1%)
06	PROCEDENTE	31.782,55	IMPOSTO (50%)
07	PROCEDENTE	2.732,68	
08	PROCEDENTE	20.860,36	IMPOSTO (60%)
TOTAL		66.886,96	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **140844.0001/11-7**, lavrado contra **WALTER TRANSPORTES E TURISMO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$55.375,59**, acrescido das multas de 50% sobre R\$34.515,23 e 60% sobre R\$20.860,36, previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 3 e II, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$11.511,37**, prevista no art. 42, XI da citada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA