

PROCESSO - A. I. Nº 269198.0097/12-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CEREALISTA VICENTE LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF Nº 0043-05/14
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 20/08/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0222-11/14

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO E EMPRESAS DE TRANSPORTE LOCALIZADAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Infração insubsistente. Comprovado documentalmente que o contribuinte efetuou o recolhimento do imposto juntamente com a operação de circulação de mercadorias, por ocasião da emissão da nota fiscal que acobertou as saídas de mamonas para outra unidade da Federação. Mero descumprimento de obrigação instrumental sem maiores consequências. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Exercício de 2010 - presunção: infração reduzida com a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07. Exercício de 2011 - presunção: infração totalmente elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 5ª JJF, constante no Acórdão nº 0043-05/14, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 03/12/2012, refere-se ao cometimento de quatro irregularidades, todavia o Recurso de Ofício cinge-se às infrações 2 e 4:

INFRAÇÃO 2 – Deixou de proceder a retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. A legislação tributária obriga retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, conforme art. 380, inc. I; art. 646, inc. III e art. 126, inc. II, do RICMS, independente da inclusão do imposto na base de cálculo da operação. “*Quando os valores dos fretes não estavam discriminados nas notas fiscais, foram obtidos multiplicando-se o peso líquido da carga pelo frete unitário constante da Instrução Normativa nº 04/2009, da SEFAZ, uma vez que eles não constaram das notas nem foi possível descobrir o valor real (art. 73, inc. VII, do RICMS/97)*”. Valor exigido: R\$ 360.181,52, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Referente a mercadoria mamona em bagas, única comercializada pela empresa no período (exercícios de 2010 e 2011). Valor exigido: R\$ 81.207,30, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

Na defesa, fls. 458 a 465, o Autuado arguiu, para a infração 2 que inexistia o débito do ICMS haja vista que em todas as notas indicadas no levantamento apresentado foi efetuado o respectivo pagamento do ICMS devido em face do transporte interestadual, em um único DAE, como disposto no regramento da substituição tributária.

Destacou, dentre outras observações, que a obrigação tributária, em relação ao ICMS incidente sobre o transporte, pela regra da substituição, nasce com a saída da mercadoria para outro Estado, quando o transporte é feito por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. Entretanto, ao quitar o valor deste tributo, mesmo que em conjunto com o ICMS referente a mercadoria, ocorreu a extinção da respectiva obrigação tributária.

Quanto à infração 4 ponderou pela inaplicabilidade da pretensão fiscal com a conjunta cominação de multa por omissão de entrada e saída, baseada em presunções legais. Disse que no caso em análise o produto objeto de levantamento é a mamona, que se encontra enquadrada no regime de diferimento do ICMS, nas vendas internas, dentro do Estado, não havendo razão para a cobrança do ICMS exigido, conforme disposições do art. 343, do RICMS – BA/2007.

Em informação fiscal, às fls. 2222 a 2224, o autuante diz que a obrigação exigida através da infração 02 não foi cumprida, uma vez que a legislação tributária obriga a retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, independente da sua inclusão da base de cálculo.

Em relação à infração 4 afirmou que o art. 344 do RICMS/BA condiciona a obtenção do regime de diferimento a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime.

Argumenta que a partir do momento que o autuado omitiu operações com mercadorias tributadas, não há como se presumir que foram para dentro do Estado e, além disso, para contribuinte habilitado.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 5ª JF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 3049 a 3056):

(...)

Em relação à infração 2 a acusação é de que o contribuinte deixou de proceder à retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. O autuante consignou no Auto de Infração que a legislação tributária obriga retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, conforme art. 380, inc. I; art. 646, inc. III e art. 126, inc. II, do RICMS, independente da inclusão do imposto na base de cálculo da operação. Destacou ainda que ... “Quando os valores dos fretes não estavam discriminados nas notas fiscais, foram obtidos multiplicando-se o peso líquido da carga pelo frete unitário constante da IN 04/2009, da SEFAZ, uma vez que eles não constaram das notas nem foi possível descobrir o valor real (art. 73, inc. VII, do RICMS/97)”. Valor exigido: R\$ 360.181,52, O levantamento fiscal se encontra detalhado às fls. 42 a 46 e do PAF, que envolve demonstrativo contendo a relação das notas fiscais que compõem a exigência tributária em lide.

A defesa trouxe ao processo a mesma relação de notas fiscais com os respectivos documentos de arrecadação (DAE's). Os documentos estão apensados às fls. 484 a 515 (demonstrativos) e fls. 517 a 1700 (notas fiscais) e fls. 1701 a 2219.(documentos de arrecadação).

Sustentou, em síntese, que não há qualquer imposto em aberto referente aos fatos geradores indicados nas Notas Fiscais apontadas. Apresentou o levantamento relativo a todas as notas do ano calendário de 2008, 2009 e 2010 e juntou cópia de todas as notas fiscais indicadas nas planilhas, bem como os comprovantes de pagamento do ICMS devido em relação a todas as notas fiscais apresentadas na planilha. Argumentou ainda que em todas as notas indicadas no levantamento apresentado foi efetuado o respectivo pagamento do ICMS devido em face do transporte interestadual, como disposto no regramento da substituição tributária. Salientou ainda que o ICMS devido, tanto em face da circulação da mercadoria como em face do transporte, foram pagos em um único DAE, pois, o cálculo do ICMS é único, ou seja, o valor do transporte é acrescentado no valor da mercadoria. Frisou que o pagamento de um único DAE importa em quitação simultânea tanto do ICMS relativo

à mercadoria, como no ICMS relativo ao transporte.

A título de esclarecimento citou, de forma exemplificativa, os valores da venda acobertada pela Nota Fiscal nº 551, emitida em 05/01/2009, cujo valor do produto foi de R\$ 40.099,98 e o valor do frete foi de R\$ 3.600,00. Assim, a base de cálculo desta operação totalizou a cifra de R\$ 43.699,98, com o ICMS debitado em R\$ 5.244,00. Em relação a este ICMS apurado poder-se-ia fracionar em R\$ 4.812,00, relativo à operação com o produto e R\$ 432,00, referente à prestação de serviço de transporte. O valor do ICMS relativo ao transporte por substituição já se encontrava incluso no valor do ICMS total de todas as notas fiscais indicadas, não havendo que se falar em débito de imposto.

O autuante, ao rebater as razões defensivas, disse que as alegações do autuado não deveriam ser acolhidas uma vez que a legislação tributária obriga a retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, conforme art. 380, inc. I; art. 646, inc. III e art. 126, inc. II, do RICMS-Ba, independente da inclusão do frete na base de cálculo. Para não haver acúmulo de débitos e em obediência à regra constitucional da não cumulatividade, ao contribuinte é assegurado o aproveitamento, como crédito fiscal, do ICMS pago por substituição sobre o frete (art. 95, I, b do RICMS/Ba).

Inicialmente, cabe destacar que na fase de instrução do processo, não visualizei nenhum documento fiscal em que o contribuinte tenha deixado de destacar o valor frete juntamente com o valor da operação a que estava associada (prestação e operação conjugados).

No tocante à responsabilidade tributária por substituição, verifico que o procedimento do contribuinte não causou nenhum prejuízo para erário. Os transportadores autônomos e as empresas transporte localizadas em outras unidades da Federação não são obrigadas a emissão de conhecimento de transporte. Neste caso o serviço de transporte contratado pela empresa autuada foi destacado na nota fiscal e embutido no preço total, envolvendo a soma de mercadoria e frete. O ICMS, por sua vez, foi calculado à alíquota de 12%, aplicável às operações e prestações interestaduais iniciadas no território baiano. A circunstância do contribuinte não ter destacado em separado o ICMS do frete, com a menção de que o imposto seria recolhido por substituição tributária, não alteraria o conteúdo e o valor ou montante da obrigação tributária, visto que o valor do frete, nas notas fiscais emitidas, foi mencionado no campo próprio do documento fiscal e o recolhimento do imposto foi feito juntamente e de forma agrupada com o ICMS devido na operação de circulação da mercadoria.

O contribuinte deixou tão somente de atender as disposições procedimentais do art. 382 do RICMS/97, conforme abaixo:

Art. 382. Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:

I - o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo observar o seguinte:

a) fará constar, nas Notas Fiscais que acompanhem a carga:

1 - declaração de que o ICMS sobre o serviço de transporte é de responsabilidade do tomador;

2 - a expressão: “Dispensa de emissão de conhecimento de transporte a cada prestação autorizada nos termos do inciso II do art. 382 do RICMS.

b) tratando-se de transporte de pessoas, é dispensada a emissão de qualquer documento fiscal a cada prestação, sendo bastante que o transporte seja feito acompanhado de cópia autenticada do ato concessivo da autorização de que cuida o inciso seguinte;

c) em sua escrita fiscal:

1 - lançará o documento no Registro de Entradas ou no Registro de Saídas, conforme o caso, relativamente aos dados correspondentes à operação ou prestação própria;

2 - na coluna “Observações”, na mesma linha do documento de que trata o item anterior, consignará informação de que o imposto relativo ao frete é de sua responsabilidade;

3 - no final do mês, para documentar o imposto de sua responsabilidade relativo aos serviços de transporte de que cuida este artigo, emitirá Nota Fiscal, na qual constarão, especialmente, a base de cálculo, o imposto retido e a expressão “Substituição tributária - serviços de transporte tomados”;

4 - o valor total do imposto retido será lançado no Registro de Apuração do ICMS, em folha subsequente à destinada à apuração do imposto referente às suas próprias operações ou prestações, fazendo constar a expressão “Substituição Tributária”, e utilizando, no que couber, os quadros “Débito do Imposto”, “Crédito do Imposto” e “Apuração dos Saldos”;

5 - simultaneamente com o lançamento previsto no item anterior, este em folha subsequente à

destinada à apuração do imposto referente às operações ou prestações próprias, fará outro lançamento, este na mesma página da apuração do imposto correspondente às próprias operações ou prestações, para fins de apropriação do crédito fiscal, quando cabível, no campo “Outros Créditos” do referido livro, fazendo a seguinte observação: “Substituição tributária - serviços de transporte tomados”;

6 - para efeitos de utilização do crédito fiscal a que alude o item anterior, se cabível:

6.1 - observar-se-ão as regras de escrituração do § 11 do art. 93;

6.2 - tendo o cálculo do imposto retido sido feito com dedução do crédito presumido de que cuida a alínea seguinte, o valor do crédito a ser utilizado pelo tomador do serviço será o correspondente ao imposto devido sobre a prestação, sem a referida dedução;

d) será levado em conta, para fins de abatimento do imposto a ser retido, eventual direito a crédito presumido relativo à prestação do serviço de que trata este artigo, desde que o transportador faça jus a tal benefício, com base na declaração a que aludem os incisos III e IV do § 1º;

No caso vertente a acusação fiscal foi de falta de retenção e recolhimento. De fato a retenção do ICMS não foi explicitada nas Notas Fiscais. Mas o destaque da parcela do frete e o recolhimento foram apresentados pelo contribuinte na peça de defesa e subsequentes intervenções. Estes recolhimentos foram efetuados, conforme já alinhavado linhas acima, juntamente com o imposto devido pela operação de circulação da mercadoria, a cada operação e prestação. Acrescente-se ainda que foi verificado na assentada de julgamento que os preços praticados nas notas fiscais quando havia contratação do frete eram superiores àqueles em que operações não estavam oneradas com esta parcela.

O autuante, por sua vez, não contestou este recolhimentos, limitando-se a afirmar que legislação tributária obriga a retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, conforme art. 380, inc. I; art. 646, inc. III e art. 126, inc. II, do RICMS-Ba, independente da inclusão do frete na base de cálculo.

Considerando o acima exposto o item 2 do AI é totalmente IMPROCEDENTE.

(...)

No tocante à infração 4, esta JJF deliberou pela remessa dos autos em diligência para ajuste da cobrança fiscal aos ditames da Instrução Normativa nº 56/07. Trata-se de levantamento quantitativo de estoques, na qual foi apurada omissão de entradas, configurando a presunção de omissão de saídas, no termos do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 (lei do ICMS da Bahia) e disposições correlatas do RICMS/Ba e da Portaria 445/89.

Nessa situação a lei do ICMS prescreve no art. 4º, § 4º que:

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

(...)

§ 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 (grifos nossos).

Por sua vez a diligência que foi cumprida pelo autuante resultou no Parecer acostado à fl. 2232 e demonstrativos, às fls. 2233/2235 dos autos. Nesta peça o autuante aplicou a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, excluindo o débito da operação referente ao exercício de 2011 e mantendo a exigência fiscal em relação ao exercício de 2010, no montante de R\$ 1.392,30. Esses valores não foram contestados pelo autuado, limitando-se a mesma a pedir a extensão de medida revisional para a infração 3, exercícios de 2008 e 2009. Indefiro este pedido considerando que na infração 3 o imposto não foi apurado por presunção. Refere-se a omissão de saídas, decorrente da falta de emissão de notas fiscais que acobertassem as operações com mamonas em bagas.

A infração 4, é, portanto, parcialmente procedente, remanescendo apenas a exigência fiscal relativa ao exercício de 2010, conforme apurada na diligência fiscal.

De ofício, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão de primeira instância, ter desonerado parte

do débito originalmente cobrado, consoante disposto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

Verifico que o Recurso de Ofício cinge-se às infrações 2 e 4, tendo em vista que as infrações 1 e 3, foram julgadas Procedentes pela JJF, não havendo Recurso Voluntário quanto às mesmas.

A infração 2 versa sobre a falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.

Em sua defesa o Autuado diz que inexistem valores em aberto, pois tanto o ICMS relativo à circulação de mercadorias, quanto o ICMS do serviço de transporte foram pagos em um único DAE.

Apresenta levantamento referente as notas glosadas pelo autuante, indicando todas as notas que tiveram normal quitação do valor relativo ao ICMS incidente nos serviços de transporte interestadual, bem como cópia das notas fiscais indicadas nas planilhas, juntamente com os comprovantes de pagamento do ICMS referente às notas fiscais apresentadas.

Utiliza como exemplo a Nota Fiscal nº 551, emitida em 05/01/2009, no montante de R\$40.099,98 e o valor do frete foi de R\$3.600,00, demonstrando que a base de cálculo desta operação é R\$43.699,98, com o ICMS debitado em R\$5.244,00, sendo a soma de R\$4.812,00, relativo à operação com a mercadoria e R\$432,00, referente ao frete.

O autuante mantém o lançamento ao argumento que a legislação tributária obriga retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, independente da inclusão do imposto na base de cálculo da operação.

Na análise do quanto trazido aos autos, entendo não merecer qualquer reforma o Julgado de Primeira Instância.

Tomando como exemplo a Nota Fiscal nº 0083, à fl. 551, emitida em 26/02/2008, no valor total de R\$25.662,00, percebe-se que R\$24.122,00 refere-se à mercadoria e R\$1.540,00 ao frete, sendo, portanto, debitado o ICMS no valor de R\$3.079,44, aonde R\$2.894,64 corresponde ao ICMS do produto e R\$184,80 ao ICMS do serviço de transporte.

Neste contexto, o valor do ICMS relativo ao transporte por substituição está incluso no valor do ICMS total de todas as notas fiscais indicadas, pelo que não há o que se falar em débito de imposto.

Se houve violação a legislação tributária, deve ser aplicada a pena pelo descumprimento de uma eventual obrigação acessória, ao revés da cobrança do imposto em duplicidade, pois caracterizaria *bis in idem* e enriquecimento sem causa por parte do Fisco.

A infração 4 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Verifico que a desoneração de primeira instância ocorreu em razão da conversão do feito em diligência, para que fosse aplicado a proporcionalidade, em consonância com a Instrução Normativa 56/2007.

Não há qualquer reparo a fazer na Decisão recorrida, vez que as alterações realizadas estão fundamentadas em documentação probante acostada ao processo pelo Sujeito Passivo, em observância às determinações contidas na Instrução Normativa nº 56/2007.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício proveniente da 5ª JJF, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0097/12-9**, lavrado contra **CEREALISTA VICENTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$35.294,33**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.395,98, 70% sobre R\$31.506,05 e 100% sobre R\$1.392,30, previstas no art. 42, incisos II, "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS