

A. I. N° - 206898.0241/13-8
AUTUADO - COOPERATIVA DE MAMONA DE IRECE
AUTUANTE - LAURO DOS SANTOS NUNES
ORIGEM - INFAC IRECE
INTERNET - 08.08.14

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0148-02/14

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. O simples fato de o autuado dizer que o frete está inserido na base de cálculo da operação, não o exime do recolhimento do ICMS-ST, cujo imposto retido, por se tratar de uma obrigação de terceiro, deveria ser recolhido em documento de arrecadação distinto do relativo ao imposto a ser pago em função das operações próprias do responsável. Não provado 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. Exigência procedente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** Exercício de 2011. Diferença de saídas. Omissão de saídas. Item subsistente em parte, após acolhimento das razões de defesa para considerar notas fiscais não consignados na auditoria de estoque; **b)** Exercício de 2012. Diferença de entradas. Presunção legal de omissão de saídas. Exigência agravada, após considerações de notas fiscais não consignadas na auditoria de estoque. Item procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 21/11/2013, para exigir o ICMS no montante de R\$627.430,89, imputando ao sujeito passivo as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de recolher ICMS retido, no valor de R\$ 333.296,55, 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, nos meses de março de 2011 a outubro de 2012;

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 226.069,07, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2011;

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 68.065,27, relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2012.

O autuado, às fls. 184 a 253 dos autos, apresenta tempestivamente suas razões de defesa, na qual aduz que o estabelecimento autuado se trata de uma cooperativa com o objetivo de agregar pequenos produtores de mamona para galgar incremento em suas rendas com eliminação do atravessador, não tendo os seus humildes associados capacidade financeira de arcar lançamento de quase dois milhões de reais.

Em relação à primeira infração, o defendante diz que a venda CIF tem regramento próprio e específico e não exige recolhimento na forma reclamada no Auto de Infração, pois em todas as notas fiscais há a indicação de que o frete está inserido no preço, bem como o valor do frete e dados do veículo do autônomo transportador, tendo a cooperativa passado a indicar também o valor do ICMS destacado na operação, como exige o artigo 646, III, “a”, do RICMS/97.

Sustenta o apelante que a fiscalização desconsiderou as informações do documento fiscal, os destaques e recolhimentos do ICMS referente ao frete, embutido no preço, exigindo em duplicidade o ICMS sobre o transporte.

Salienta que não haveria sentido em se possibilitar o pagamento em separado da retenção do ICMS sobre o frete de autônomo na alínea “b”, se o contribuinte já estivesse obrigado a fazê-lo na forma da alínea “a” do art. 646 do RICMS/97.

Destaca que para saber se o ICMS foi efetivamente recolhido deve-se verificar o que compõe a sua base de cálculo (valor da mercadoria + frete autônomo), a alíquota aplicável e ingresso do numerário no erário público.

Aduz que, por estar a mamona sob o regime de diferimento, a cooperativa é obrigada a remeter a mercadoria com o recolhimento do imposto efetuado de imediato e com o DAE quitado em anexo, sendo impossível de se creditar do ICMS sobre o frete em operações futuras. Assim, diz inexistir prejuízo ao Estado, do que cita decisão do CONSEF neste sentido.

Em seguida, passa a tratar do confisco da imposição de multa de 150%, citando doutrina, legislação e jurisprudência, cuja penalidade aniquila a fonte produtora.

No tocante à segunda infração, o autuado aponta algumas notas fiscais que diz não terem sido consideradas no levantamento fiscal ou que foram lançadas com equívocos em sua numeração ou quantidade de sacas de mamonas, do que concluiu que, corrigidos estes equívocos, não restarão valores devidos de ICMS.

Quanto à terceira infração, também aponta alguns equívocos que diz terem sido cometidos, os quais, depois de corrigidos, não restarão valores devidos de ICMS. Requer diligência fiscal.

Por fim, tece considerações sobre a improcedibilidade da aplicação da taxa SELIC como índice para acréscimo moratório, citando legislação, doutrina e jurisprudência.

Reitera seu pedido de diligência e que a ação fiscal seja julgada improcedente. Como prova de suas alegações apensa aos autos inúmeros documentos fiscais (fls. 255 a 2.690).

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 2.695 a 2.697 dos autos, quanto à infração 1, diz que não procede a alegação do autuado de que a obrigação tributária havia sido cumprida, uma vez que a legislação tributária obriga a retenção e recolhimento do ICMS sob transporte, conforme art. 380, inciso I; art. 646, inciso III, e art. 126, inciso II, do RICMS, independente de sua inclusão na base de cálculo. Aduz que, para não haver acúmulo, possibilita ao contribuinte o aproveitamento, como crédito fiscal, do ICMS por substituição sobre o frete (art. 95, I, “b”, do RICMS/BA). Transcreve os artigos 298, I, e 309, V, do RICMS.

Em relação às infrações 2 e 3, o preposto fiscal informa que as diferenças encontradas pelo autuado foram provenientes das notas fiscais não apresentadas à fiscalização. Assim, efetuadas as devidas correções (fls. 220 a 223 e 292 a 294) diz apresentar novas planilhas com os ajustes necessários, passando a infração 2 de R\$226.069,70 para R\$15.254,95 e a infração 3 de R\$68.065,27 para R\$95.672,67.

Destaca que as notas fiscais não apresentadas geraram ICMS retido na fonte sobre transportes, no

valor de R\$ 8.314,24, conforme planilha com os respectivos DANFEs à fl. 2.698 dos autos. Anexa novos levantamentos e documentos, às fls. 2.698 a 2.813 dos autos.

Intimado para tomar ciência e querendo se manifestar acerca dos documentos e da informação fiscal, o autuado, às fls. 2.817 a 2.819 dos autos, aduz que, nos termos do art. 41, incisos I e II, do RPAF, os aludidos documentos já deveriam constar do Auto de Infração, de forma a exercer o direito de defesa no prazo de trinta dias. Defende que os novos documentos e demonstrativos que foram apresentados após a defesa alteram uma infração em seu montante, aumentando-o substancialmente, e se pretende conceder o curto lapso de tempo de 10 dias. Concluiu ser o prazo exígido eivado por cerceamento do direito à ampla defesa. Pede que lhe seja concedido o prazo de 30 dias para elaboração de nova defesa, haja vista a violação ao art. 41 do RPAF.

O autuante, à fl. 2.824 dos autos, aduz que a suplicante em sua defesa não apresenta nenhum fato novo, apenas argumenta que diante de novos demonstrativos apresentados, precisaria de mais tempo para elaborar nova defesa e cita o art. 41 do RPAF, cujos argumentos o preposto fiscal entende não convincentes, haja vista que os levantamentos modificados foram em consequências da apresentação pelo autuado no momento de sua defesa de várias notas fiscais, as quais não tinham sido apresentadas anteriormente, que alterou substancialmente os valores dos levantamentos fiscais de estoque e ICMS retido na fonte sobre fretes.

Salienta o autuante que o prazo de 30 dias previsto pelo RPAF para o autuado apresentar sua defesa lhe foi dado inicialmente e, devido às modificações nos levantamentos fiscais, lhe foi concedido mais 10 dias para sua manifestação, conforme previsto também no RPAF. Assim, reitera a sua informação fiscal.

Em nova manifestação, às fls. 2.829 a 2.835 dos autos, com relação à inserção do ICMS transporte autônomo e de empresas de outras unidades da Federação na própria nota fiscal, o autuado reitera que não houve prejuízo para o Erário, pois o ICMS exigido foi devidamente cobrado no cálculo da nota fiscal, havendo, portanto, ingresso nos cofres estaduais.

Apresenta precedente deste CONSEF ao invocar o Acórdão JJF nº 0043-05/14, cujo julgamento da 5ª JJF que, ao deparar-se com caso idêntico, verificou que houve mero descumprimento formal sem maiores consequências, pois o Estado da Bahia teve o ICMS recolhido, não lhe causando qualquer prejuízo, do que destaca ter a defesa alegado o recolhimento na mesma forma deste processo. Diante do exposto e do precedente, o autuado pede que a infração 1 seja julgada improcedente.

VOTO

O lançamento de ofício, ora em análise, imputa ao sujeito passivo o cometimento de três infrações, com o débito exigido no montante de R\$ 627.430,89, consoante demonstrativos apenso aos autos.

Inicialmente, ressalte-se que o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte. O fato de o defendant ter apresentado documentos não considerados na ação fiscal, a posterior correção para adequação da apuração fiscal aos documentos fiscais apresentados não enseja a reabertura do prazo de defesa do sujeito passivo, mas, sim, o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, conforme ocorreu, nos termos previstos no art. 18, § 1º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inerente às alegações de que a multa aplicada é confiscatória e da impropriedade da aplicação de juros com base na Taxa SELIC, há de se ressaltar que tanto a multa quanto a taxa SELIC têm previsões legais específicas, de cuja análise de sua constitucionalidade ou ilegalidade este colegiado falece competência para apreciação.

Quanto ao pedido de diligência fiscal, por considerar suficientes os elementos constantes dos autos, inclusive em razão da revisão realizada na informação fiscal, da qual o autuado foi intimado a se manifestar e não apontou qualquer equívoco remanescente, indefiro o aludido pedido, conforme previsto no art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

No mérito, no tocante à infração 1, na qual se exige o valor de R\$ 333.296,55, a acusação é de falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais, efetuadas por empresa transportadora não inscrita neste Estado ou autônomo, conforme relação às fls. 6 a 27 dos autos.

Da análise dos documentos apensados, às fls. 347 e seguintes dos autos, o autuado alega que o ICMS sobre o frete foi efetivamente recolhido ao incidir sobre a base de cálculo da operação, a qual é composta valor da mercadoria e do frete realizado por autônomos ou transportador não inscrito no Estado da Bahia, visto que em todas as notas fiscais arroladas pelo fisco há indicação de que o frete está inserido no preço.

Por sua vez, o autuante, quando da informação fiscal, apenas aduz que as alegações da autuada não deveriam ser acolhidas uma vez que a legislação tributária obriga a retenção e recolhimento do ICMS sobre transporte, conformem art. 380, inciso I; art. 646, inciso III, e art. 126, inciso II, do RICMS, independente da inclusão do frete na base de cálculo.

Em que pese à decisão, relativa a fato idêntico, exarada pela 5ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0043-05/14 de que tal procedimento adotado pelo contribuinte não causou nenhum prejuízo para o erário estadual, visto que o valor do frete 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, peço *venia* para divergir de tal veredito, visto que, por se tratar o recolhimento do ICMS-ST sobre a prestação de serviço de transporte de uma obrigação de terceiro, não se deve misturar com o recolhimento do próprio contribuinte, por ser temerário à apuração dos impostos (próprio e de terceiro), como também em abrir precedentes perigosos.

De pronto, deve-se ressaltar que o contribuinte não pode legislar em causa própria, cabendo-lhe o cumprimento das normas legais previamente estabelecidas, *as quais servem de controle à administração tributária*.

Trata-se de ação fiscal que alcança períodos de vigência dos RICMS aprovados pelos Decretos 6.284/97 e 13.780/12. Contudo, para efeito de análise, reportaremos sempre a legislação relativa ao RICMS/97, subentendendo a mesma legislação vigente para o RICMS/12.

O art. 363 do RICMS/97 estipulava que o sujeito passivo por substituição apuraria os valores relativos ao imposto retido, no último dia do respectivo período, no Registro de Apuração do ICMS, em folha subsequente à destinada à apuração referente às suas próprias operações, fazendo constar a expressão "Substituição Tributária". Já o art. 366, parágrafo único, estabelecia que o imposto retido, apurado na forma do parágrafo único do art. 363, seria recolhido em *documento de arrecadação distinto do relativo ao imposto a ser pago em função das operações próprias do responsável*.

Por sua vez, o art. 380, I, “a”, do RICMS/97, atribuía ao remetente/contratante, na condição de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo aos serviços interestaduais de transporte prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, aplicando-se, no que couberem, as disposições dos artigos anteriores deste capítulo, *especialmente em relação à emissão de documentos fiscais e à escrituração fiscal*.

Ratificando a imposição da escrituração e arrecadação de modo distinto, o art. 381, IV, do RICMS/97, previa que o sujeito passivo por substituição, em sua escrita fiscal:

- a) *lançará o documento no Registro de Entradas ou no Registro de Saídas, conforme o caso, relativamente aos dados correspondentes à operação ou prestação própria;*
- b) *na coluna “Observações”, na mesma linha do documento de que trata a alínea anterior, lançará os valores do imposto retido e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para essas indicações, sob o título comum “Substituição Tributária”;*
- c) *se o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, procederá de acordo com o inciso III do art. 361;*
- d) *no final do mês, consignará o valor total do imposto retido 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”;

e) simultaneamente com o lançamento previsto na alínea 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 tomados”;

f) a utilização do crédito fiscal, se cabível, a que alude a alínea anterior, será feita com observância das regras do § 11 do art. 93.

Por derradeiro, o art. 646, III, “a”, do RICMS/97, determinava, no transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado por transportador autônomo, sendo o remetente inscrito na condição de contribuinte normal, assumindo a condição de sujeito passivo por substituição, o documento fiscal que acobertar a circulação da mercadoria servirá, também, para acobertar o transporte, caso em que, na Nota Fiscal, o remetente da mercadoria fará constar, além das demais indicações exigidas:

1 - destaque do ICMS sobre o valor de sua própria operação, se devido;

2 - a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;

3 - a expressão: “ICMS sobre transporte retido”;

4 - o valor do frete e a base de cálculo do imposto referente ao frete, se diferente daquele, bem como a alíquota aplicada;

5 - o destaque do ICMS retido relativo ao frete;

6 - a expressão: “Documento válido como Conhecimento de Transporte - Transportado por autônomo”.

Da análise da legislação, verifica-se que o contribuinte, ora autuado, no caso concreto, não cumpriu o quanto determina as normas regulamentares em relação à apuração e ao recolhimento do ICMS-ST, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita no Estado da Bahia, haja vista que, o simples fato de aduzir que o frete está inserido na base de cálculo da operação, não exime do recolhimento do ICMS-ST, cujo imposto retido, por se tratar de uma obrigação de terceiro, apurado na forma do parágrafo único do art. 363, seria recolhido em documento de arrecadação distinto do relativo ao imposto a ser pago em função das operações próprias do responsável, ou, quiçá, solicitando um regime especial junto à repartição fiscal para proceder de modo diverso ao previsto.

Diante de tais considerações subsiste a primeira infração, pois não restou comprovado o recolhimento do ICMS-ST relativo ao frete, como alega o deficiente. Exigência procedente.

Quanto à infração 2, a qual exige o ICMS de R\$ 226.069,07 relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais, apurado mediante auditoria de estoques de mamona no exercício de 2011, conforme documentos às fls. 28 a 59 dos autos, o deficiente comprovou que as notas fiscais de nº 16 a 21, 23, 24, 26, 27, 32, 35 a 39, 48, 124, 194, 232, 236, 242, 503, 512 e 620 não foram consideradas no levantamento fiscal de saídas, como também a existência de alguns equívocos em outras notas fiscais, alegações esta acolhidas e corrigidas pelo autuante que anexa novos demonstrativos apurando o ICMS no valor remanescente de R\$ 15.254,95, conforme documentos às fls. 2.719 a 2.753 dos autos.

Como o sujeito passivo não apontou qualquer outro equívoco, conclui pela procedência parcial da infração 2, no valor de R\$ 15.254,95.

Inerente à infração 3, cuja exigência do ICMS é de R\$ 68.065,27 relativo às entradas de mamona sem notas fiscais apuradas mediante auditoria de estoques no exercício de 2012, conforme documentos às fls. 60 a 82 dos autos, com base na presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, igualmente à infração anterior, o deficiente aponta que as notas

fiscais de nº: 1779, 1778, 2774 a 2777, 2780 e 2783 não foram consideradas no levantamento fiscal de saídas, cujas alegações foram comprovadas pelo autuante que corrigiu as quantidades de saídas com notas fiscais e apurou o ICMS devido de R\$ 95.672,67, conforme documentos às fls. 2.699 a 2.718 dos autos, de cujo teor o sujeito passivo foi cientificado e não apontou qualquer equívoco.

Contudo, como não se pode agravar a infração, nos termos do art. 156 do RPAF represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para exigir o valor agravado.

Diante destas considerações, a infração 3 é procedente no valor de R\$ 68.065,27, por não ser possível agravá-la neste lançamento de ofício.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor R\$ 416.616,77, após considerar procedentes as infrações 1 e 3, e procedente em parte a infração 2, no valor de R\$ 15.254,95.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206898.0241/13-8**, lavrado contra **COOPERATIVA DE MAMONA DE IRECÊ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$416.616,77**, acrescido das multas de: 150% sobre R\$333.296,55 e 100% sobre R\$83.320,22, previstas no art. 42, III, e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de julho de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR