

A.I. Nº - 281394.0201/15-5
AUTUADO - COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOABRIEL
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPÊ
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27.10.2016

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0177-02/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. O autuado não comprovou que a ilicitude apontada na autuação não implicou em descumprimento de obrigação principal, condição indispensável para afastar a exigência do imposto e aplicação exclusivamente da multa. Infração subsistente. Retificada, de ofício, a multa aplicada para a prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Comprovado o pagamento do imposto antes do início da ação fiscal. Infração insubsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Razões de defesa não elidem a autuação, entretanto foi modificada a multa de 10% para 1%, conforme alteração da Lei nº 7014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, com efeito, a partir de 11/12/15, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Refeitos os cálculos, reduzido o valor exigido. Infração parcialmente procedente. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. A lei atribui ao contratante de serviço de transporte prestado por autônomo a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Infração caracterizada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto sobre a diferença de saídas. Infração caracterizada. Afastadas

as preliminares de nulidade. Auto de Infração
PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/15, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico total de R\$994.085,85, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 1 - 01.02.03. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de março, abril, julho e novembro de 2014. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 4.184,09, mais multa de 60%.

Infração 2 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, no mês de junho de 2014. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 84,12, mais multa de 60%.

Infração 3 - 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, março, maio, julho e setembro de 2014. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$ 700,60, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Infração 4 - 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$551,50, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Infração 5 - 07.09.01. Deixou de recolher ICMS retido, 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 janeiro a março e maio a novembro de 2014. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 148.859,88, mais multa de 150%.

Infração 6 - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2014, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$ 839.705,66, mais multa de 100%.

O autuado apresenta defesa, fls. 48 a 53, na qual afirma que a autuação não merece prosperar conforme relatado a seguir.

Relativamente à Infração 1, diz que em todo o período de apuração de ICMS jamais se utilizou de créditos fiscais para abatimento da conta corrente fiscal. Aduz que não se enquadra como estabelecimento agropecuário, mas sim como uma cooperativa voltada especificamente para a agropecuária. Pontua que o registro dos créditos fiscais nos devidos livros não significa que os créditos foram utilizados, devendo, sim, efetuar seu estorno se esse for o entendimento da lei, mas não penalizando com a multa.

No que tange à Infração 2, afirma que a acusação não procede, pois conforme anexos 1, 2 e 3, a Nota Fiscal nº 2.460, do fornecedor SACI SOLUÇÕES EM AMOSTRAGEM E COLETA DE INFORMAÇÕES LTDA. ME, teve a diferença de alíquota recolhida conforme o DAE nº 1403730831.

Quanto à Infração 3, sustenta que a emissão de notas fiscais, tendo como destinatário o autuado, não leva à presunção de que houve sonegação de entrada de mercadorias, pois os valores das notas fiscais emitidas são irrisórios e, além disso, não se sabe se realmente foram direcionadas à empresa. Frisa que a emissão da nota fiscal não tira a responsabilidade do emissor enviar o XML

ao destinatário, para que o mesmo tenha ciência de que a nota fiscal foi emitida, pois sem esse envio o destinatário fica impossibilitado de saber se houve realmente a emissão da nota fiscal.

No tocante à Infração 4, diz que a emissão de notas fiscais, tendo como destinatário o autuado, não autoriza a presunção de que houve sonegação de entrada de mercadorias, uma vez que os valores das notas fiscais emitidas são irrisórios e, além disso, que não se sabe se realmente foram direcionadas à empresa. Diz que a emissão da nota destinada ao autuado não desobriga o emissor de enviar o XML ao remetente, para que o mesmo tenha ciência de que a nota foi emitida, pois sem esse envio o destinatário fica impossibilitado de saber se houve ou não a emissão da nota.

No que tange à Infração 5, alega que *“a devida infração simplesmente descaracterizou o procedimento que a empresa foi orientada pelo auditor fiscal da SEFAZ/BA a tomar em situação quando o frete for CIF”*. Afirma que também foi descaracterizado o Parecer Tributário nº 05976/2010, emitido em 13/04/2010, Anexo 04 (fl. 73 e 74), aonde a parecerista concluiu que: *“Da análise do dispositivo, temos que, nas operações com mercadorias cuja circulação for realizada a preço CIF pelo remetente, em veículo próprio, locado ou arrendado, o frete comporá a base de cálculo, sendo considerado como parte da operação própria do remetente, inclusive para fins de aplicação do benefício fiscal da redução da base de cálculo estabelecida no RICMS-BA/97, art. 82, inciso III. Nesse caso, o valor do frete está incluído no preço da mercadoria, não devendo ser indicado separadamente respectivo documento fiscal.”*

Diz que a empresa destaca, em suas NF-e, o valor do frete e o valor retido referente ao transportador que não possui inscrição estadual junto a SEFAZ/BA. Diz que a empresa destaca também no corpo das NF-e, que *“Frete Incluído no Preço da Mercadoria - Conforme Art. 646 RICMS-BA”*. Afirma que consigna em suas notas fiscais todas as informações sobre seus recolhimentos, aonde foi apurado pelo auditor fiscal todos os lançamentos de conhecimento de frete, todas suas saídas e todos os devidos recolhimentos de forma correta.

Frisa que no entendimento que lhe foi passado juntamente com o art. 646, o valor do frete estando incluído no preço da mercadoria, e o recolhimento de ICMS sendo feito em cima do total das mercadorias, o valor do frete estará incluso junto com a guia de recolhimento de ICMS.

Sustenta que não houve sonegação, encontrando-se em discussão apenas o tipo de procedimento a ser adotado: se deverá recolher tudo em uma única guia, como diz ter feito, ou se terá que recolher em duas guias. Diz que, caso efetue o recolhimento em duas guias, apenas tornará o processo mais burocrático.

Aduz que, caso se considere que houve falta de recolhimento do ICMS retido sobre frete, no mesmo sentido tem que ser considerado que recolheu a mais ICMS sobre suas saídas de mercadorias. Assevera que sempre teve créditos acumulados junto à SEFAZ/BA. Diz que a imposição de multa, sobre um valor que teria sido recolhido em um procedimento diferente do adotado pelo autuante, deveria ser desconsiderada, pois: primeiramente, é abusiva; segundo, a empresa já recolheu esse valor e, caso se considere que deveria ter recolhido em duas guias, feito o procedimento de crédito fiscal, a empresa então teria recolhido ICMS a maior. Diz que, se levar em conta o princípio da igualdade de direitos, o valor que foi recolhido a maior pela empresa, deveria passar por uma correção igual à que está sendo imposta na autuação.

Quanto à Infração 6, diz que não há de se falar em omissão de saídas e nem em levantamento em quantitativo de estoque, pois não houve diligência para contagem de estoque físico. Diz que não foi considerado o saldo inicial de estoque apurado em diligência referente período de 2013, conforme o demonstrativo abaixo em relação ao produto Café Cru em Grãos:

| | |
|------------------------------------|---------------|
| Saldo Estoque 31/12/2013 | 50.784 sacas |
| Entradas em 2014 | 225.164 sacas |
| Saídas em 2014 | 206.661 sacas |
| Compras para Entrega Futuras | 5.679 sacas |
| Saldo de Estoque 31/12/2014 | 63.608 sacas |

Apresenta os Anexos 5 e 6 (fls. 75/100 e 101/127) com relação das notas fiscais emitidas, e anexos 7 a 19 (fls. 128/ 240).

Em relação ao produto Sacaria de Juta, informa que compra sacaria nova, porém, devido a seu uso nos armazéns, essa sacaria nova acaba se transformando em sacaria usada. Ressalta que na contagem feito pelo autuante não foi considerado saldo inicial nem saldo final.

Diz que as quantidades informadas no relatório de fl. 31, “omissão de entradas”, se referem a unidades novas, que foram usadas ou transferidas para outra empresa ou vendidas para sócios, ficando assim sua contagem:

Sacaria de Juta 1ª Usada = 19.601 unidades (NF 17130,17472,19631 e 19632)

Sacaria de Juta 2ª Usada = 7.677 unidades (NF 17.903 e 19.143)

Saldo em 31/12/2013 83.295

Entradas em 2014 214.448

Saídas em 2014 112.373

Saídas Ref. Transf. p/ 1ª Usada..... 19.601

Saídas Ref. Transf. p/ 2ª Usada..... 7.677

Saídas Ref. Venda Café Ensacado 29.842

Saldo em 31/12/2014 128.250

Faz uma síntese dos argumentos relatados acima, diz que as aludidas circunstâncias implicaram cerceamento de defesa e, ao final, solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo.

A informação fiscal foi prestada conforme o documento de fls. 243 e 244.

Quanto à Infração 2, afirma que “o DAE foi preenchido com o código de receita 1959 (ICMS REGIME DE DIFERIMENTO). As informações complementares fazem referência ao diferencial de alíquota da nota fiscal 2.460. Portanto, não há o que cobrar.”

No que tange à Infração 5, transcreve o disposto no artigo 439, inciso II, alíneas “a” a “f”, do RICMS-12, e, em seguida, afirma que “O contribuinte utiliza transportador autônomo, portanto é sujeito passivo por substituição. São emitidos conhecimentos de frete (no CD, arquivo CTE Remetente Tomador.rar) por estabelecimento do Estado do Espírito Santo, indicando a origem da operação como Teixeira de Freitas – Bahia, e remetente a COOABRIEL. O conhecimento faz referência às notas fiscais emitidas pela mesma.”

Relativamente à Infração 6, diz que todas as informações referentes aos cálculos constam do anexo Infração 6 (fls. 30 a 43 e no CD). Aduz que se trata de exercício fechado e a fonte de dados é a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e as notas fiscais eletrônicas (NF-e).

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronunciar às fls. 259 a 265 e, preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento de ofício por afronta ao disposto no art. 43 do RPAF-BA/99, uma vez que o Auto de Infração contém seis infrações relacionadas a tributos diversos. Aduz que o art. 49 do mesmo RPAF-BA/99 também veda a lavratura de uma mesma notificação fiscal relativamente a infrações diversas. Diz que a inobservância dessa imposição formal do Auto de Infração acarreta a sua nulidade, o que requer.

No mérito, quanto à Infração 1, afirma que não fez uso dos créditos fiscais em questão, estando os mesmos inaproveitáveis. Diz que registrou as notas fiscais de acordo com o estatuído no RICMS/BA vigente, entretanto, não houve a utilização do crédito tributário. Aduz que a fiscalização não tem qualquer prova da alegada utilização dos créditos e, portanto, não há o que se falar em utilização indevida. Frisa que se não o houve uso dos créditos, não há provas a produzir acerca da não utilização.

Relativamente às Infrações 3 e 4, frisa que o autuante não solicitou o livro Diário, que é o livro hábil para verificação e comprovação acerca do registro fiscal. Assegura que cumpre

integralmente as suas obrigações fiscais e que não possui interesse em lesar o Fisco. Diz que está encaminhando em CD, fl. 258, o livro diário para certificação de que a infração inexistente.

Quanto à Infração 5, afirma que comprovou, mediante a juntada de documentos aos autos, o recolhimento do imposto antecipadamente, sendo que consta das respectivas notas fiscais que o valor do frete foi incluso no preço da mercadoria, em consonância com o disposto no artigo. Aduz que nas notas fiscais juntadas aos autos consta o seguinte:

"FRETE INCLUÍDO DA MERCADORIA - CONF ART. 646 DO RICMS/BA - DOCUMENTO VÁLIDO COMO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE - TRANSPORTADO POR AUTÔNOMO - ICMS SOBRE TRANSPORTE RETIDO - VALOR TOTAL DO FRETE R\$ - VALOR DO ICMS RETIDO RELATIVO AO FRETE: R\$......"

Afirma que o que consta no corpo das notas fiscais emitidas observa a recomendação contida no artigo 646 do RICMS-BA, segue inclusive orientação de agentes da INFAZ Teixeira de Freitas. Transcreve o disposto no art. 646 do RICMS-BA.

Sustenta que não há o que se falar em irregularidade fiscal, pois cumpriu o disposto no RICMS-BA quanto às informações consignadas nas notas fiscais, o frete está incluso no preço das mercadorias e foi observado o procedimento previsto no artigo 646 do RICMS-BA.

Diz que, no caso em apreço, se o transportador é autônomo e não está inscrito no Estado da Bahia, a responsabilidade tributária é do defendente como substituto tributário, e tanto o é, que a autuação recai sobre este, e não sobre o transportador. Aduz que qualquer entendimento contrário caracterizaria a ilegitimidade passiva do defendente.

Pontua que, no seu entendimento, há "um equívoco quanto a este fato, porque se é claro o disposto no artigo 381 do mesmo regulamento tributário (RICMS/BA), porque a pretensão do fisco somente teria fundamento, se não se aplicasse a substituição tributária, mas neste caso, a requerente seria parte ilegítima porque não é a transportadora".

Sustenta que o Estado não teve nenhum prejuízo porque o imposto foi recolhido com antecedência conforme os comprovantes anexados aos autos. Diz que a formalidade interpretada pelo Fisco como correta, da qual diz divergir, não pode criar nova obrigação para o autuado, uma vez que o ICMS sobre o frete que fora embutido no preço da mercadoria já foi recolhido.

Quanto à Infração 6, frisa que a obrigatoriedade da escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EDF a partir de 1º de janeiro de 2018 conforme dispõe o ajuste SINIEF 8, de 02.10.2015.

Diz que a realização de levantamento quantitativo sem a aferição física dos estoques efetivamente existentes no armazém não serve de parâmetro para autuação, uma vez que gera incerteza acerca do estoque existente.

Ressalta que o autuante não considerou os saldos de estoque constante do livro de Registro de Inventário, onde há saldos dos anos anteriores para fins de conferência. Frisa que esse procedimento é de vital importância para que o estoque seja conferido já que há saldos de café de exercícios anteriores, fato que não foi levado em consideração pelo autuante. Para embasar seu argumento reproduz ementa de decisão deste CONSEF.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou, no mérito, improcedente. Requer que as notificações sejam encaminhadas para a sede administrativa da requerente situada na Av. João XXIII, 08, Centro, São Gabriel da Palha - ES, CEP 29 780-000.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 2ª JJF que o processo encontra-se em condições de julgamento.

VOTO

Ao se pronunciar sobre a informação fiscal, o autuado suscitou a nulidade do lançamento por afronta ao disposto no artigo 43 do RPAF/99, pois considera que o Auto de Infração contém seis ilícitos fiscais relacionados a tributos diversos.

Efetivamente, o disposto no artigo 43 do RPAF/99 veda a lavratura de um mesmo Auto de Infração referente a tributos diversos. Contudo, a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado não merece prosperar, pois o Auto de Infração em comento trata exclusivamente de ilícitos fiscais referentes ao ICMS, não havendo qualquer outra espécie de tributo neste lançamento tributário de ofício. Dessa forma, afasto essa preliminar de nulidade.

As infrações imputadas ao autuado foram descritas de forma clara e precisa, tendo o autuante acostado aos autos cópia impressa e em meio magnético dos demonstrativos que embasaram o lançamento, sendo que o autuado recebeu cópia desses demonstrativos, conforme recibo assinado pelo seu representante legal. O lançamento encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não ensejando qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do sujeito passivo. Não há, portanto, vício capaz de macular de nulidade o Auto de Infração ou o correspondente processo administrativo fiscal.

Na Infração 1, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, tendo o fato ocorrido no meses de março, abril, julho e novembro de 2014. Em razão desse ilícito fiscal, foi lançado ICMS no valor de R\$ 4.184,09, acrescido de multa de 60%, tendo o autuante indicado o art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, como sendo o dispositivo da multa que foi aplicada.

A acusação imputada ao autuado está claramente demonstrada nas planilhas elaboradas pelo autuante e acostadas às fls. 13 a 16 dos autos. Em sua defesa, o sujeito passivo não nega que lançou em sua escrita os referidos créditos, porém argumenta que não os utilizou para fins de abatimento da sua conta corrente fiscal, bem como salienta que a escrituração de créditos fiscais não significa a utilização desses créditos.

Até 27/11/07, o posicionamento preponderante neste Conselho de Fazenda era que o registro do crédito fiscal já configurava a sua utilização, uma vez que o crédito fiscal tem a natureza meramente escritural. Assim, as decisões deste Conselho eram majoritariamente no sentido de que, ocorrendo a escrituração indevida de crédito fiscal, deveria ser exigido o imposto acrescido da multa de 60%, sem prejuízo do estorno correspondente, nos termos do art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, com a redação então vigente, cujo teor transcrevo a seguir:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;

Todavia, com o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, o art. 42, VII, “a”, passou a ter a seguinte redação:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: (grifo nosso)

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Além da alteração citada acima, a Lei nº 10.847/07 acrescentou a alínea “f” ao inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, o qual passou a ter a seguinte redação:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal: (grifo nosso)

Da interpretação desses dispositivos legais acima transcritos, depreende-se que quando a escrituração do crédito fiscal não acarretar descumprimento de obrigação tributária principal, deverá ser aplicada apenas a multa de 60% do valor do crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do imposto - art. 42, VII, “a”. Quando o lançamento do crédito fiscal implicar em descumprimento de obrigação principal, deverá ser exigido o imposto que deixou de ser recolhido, acrescido da multa de 60% - art. 42, II, “f”.

Dessa forma, a aplicação do inciso VII, alínea “a”, ou do inciso II, alínea “f”, ao caso em análise depende exclusivamente da comprovação de que a utilização do crédito fiscal acarretou, ou não, descumprimento de obrigação principal, ou seja, em falta de pagamento de imposto.

Tendo em vista que se trata de registro feito pelo próprio autuado em seus livros fiscais, cabe a este o ônus de provar que os créditos fiscais lançados indevidamente na sua escrita fiscal não implicou falta de pagamento de imposto, conforme foi alegado na defesa. Nos termos do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Ressalto que não há motivo para a realização de diligência, pois, nos termos do art. 147, II, “b”, do RPAF/99, não deverá ser realizada diligência para verificar fatos vinculados à escrituração fiscal do próprio contribuinte e cuja prova ou sua cópia poderia ter sido por ele juntada aos autos.

A alegação defensiva de que o autuado não é um estabelecimento agropecuário, mas sim uma cooperativa, não se mostra capaz de elidir a infração em comento, pois esse fato não descaracteriza a sua condição de contribuinte do ICMS.

No caso concreto em análise, o autuado não trouxe aos autos a indispensável comprovação de que a utilização indevida de crédito fiscal não acarretou descumprimento de obrigação principal. Dessa forma, a infração resta caracterizada e é devido o imposto lançado de ofício, bem como é cabível a multa indicada na autuação. Contudo, de ofício, retifico o enquadramento legal da multa de 60% indicada pelo autuante, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, para a penalidade de 60% capitulada no art. 42, II, “f”, da mesma Lei.

Quanto à Infração 2 - falta de pagamento de ICMS decorrente da diferença de alíquota -, o autuado alegou que a operação relacionada nesse item do lançamento teve a diferença de alíquota recolhida conforme documentos que apresentou. Na informação fiscal, o autuante acatou o argumento defensivo e afirmou que “*Portanto, não há o que cobrar*” nessa infração.

Foi correto o posicionamento do autuante na informação fiscal, pois os documentos trazidos na defesa (fls. 70 a 72) comprovam o pagamento do imposto em questão antes do início da ação fiscal. Dessa forma, a Infração 2 não subsiste.

Nas Infrações 3 e 4, o autuado foi acusado de ter dado entrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis, respectivamente, sem o devido registro na sua escrita fiscal. O defendente alega que a falta de registro não leva à presunção de que houve sonegação de entrada de mercadorias, pois os valores das notas fiscais não registradas são irrisórios e, além disso, não se sabe se as mercadorias lhe foram direcionadas. Alega que o emissor as notas fiscais tem a responsabilidade de enviar o XML ao destinatário, pois sem esse envio fica sem saber se houve a emissão da nota fiscal. Também alega que o autuante não lhe solicitou a apresentação do livro Diário, anexa aos autos CD com cópia do livro Diário.

Não se sustenta o argumento defensivo atinente à presunção de sonegação, pois nas Infrações 3 e 4 o autuante não lançou imposto com base em presunção legal, mas sim indicou multas por descumprimento de obrigação tributária acessória.

O fato de os valores consignados nas notas fiscais serem “irrisórios”, como afirmou o autuado, não possui o condão de elidir as infrações em comento, pois as irregularidades apuradas tratam de descumprimento de obrigação acessórias, sendo que as multas indicadas na autuação são proporcionais aos valores comerciais das mercadorias não registradas.

As infrações estão demonstradas nas planilhas de fls. 22/23 (Infração 3) e 25/26 (Infração 4), nas quais estão elencadas as notas fiscais eletrônicas emitidas com destino ao autuado e que não foram registradas na sua escrita fiscal. Nessas planilhas, constam as chaves das notas fiscais eletrônicas não registradas, o número e data dos documentos fiscais, o CNPJ do emitente, a unidade da Federação do emissor, os valores das mercadorias e as multas que foram indicadas para essas duas infrações.

Consultando por amostragem as notas fiscais eletrônicas em questão no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, constata-se que as operações eram destinadas ao autuado, eram referentes a clientes habituais do impugnante, sendo que muitas dessas operações tratam de devoluções de vendas.

O argumento defensivo de que o emitente das notas fiscais deveria ter enviado ao autuado cópias das notas fiscais para comprovar a emissão não procede, pois as operações relacionadas na autuação não se tratam de operações sujeitas à confirmação por parte do destinatário, como ocorre no caso de álcool e de farinha de trigo (artigos 63 e 65 do RICMS/12).

Alega o autuado que o seu livro Diário não foi solicitado pelo autuante, bem como acosta ao processo CD com cópia do livro Diário. Todavia, essa alegação defensiva não elide as Infrações 3 e 4, pois esses dois itens do lançamento tratam de entrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis “*sem o devido registro da escrita fiscal*” e, no entanto, o livro Diário não é um livro fiscal. O livro contábil Diário serviria para comprovar a contabilização das mercadorias, mas não para substituir a escrita fiscal.

As notas fiscais eletrônicas relacionadas nas Infrações 3 e 4 são idôneas e constituem comprovação das operações nelas consignadas. Uma vez que o autuado não registrou tais notas fiscais eletrônicas em sua escrita fiscal, restou comprovado o descumprimento de obrigação tributária acessória e, em consequência, as Infrações 3 e 4 restaram caracterizadas.

Contudo, em relação à Infração 3, apesar de a acusação restar caracterizada, de ofício e com fulcro no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, retifico a multa de 10% indicada nesse item do lançamento, a qual passa para 1%, uma vez que o inciso IX do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação:

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Em face ao acima exposto, a Infração 3 é subsistente, porém, a multa indicada nessa infração, por força do que dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN, combinado com a nova redação dada ao inc. IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 13.461/15, passa de R\$ 700,60 para R\$ 70,06, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:

| Data de Ocorrência | Base de Cálculo | Multa (%) | VALOR (R\$) |
|---------------------|-----------------|-----------|-------------|
| 28/02/2014 | 636,41 | 1% | 6,36 |
| 31/03/2014 | 318,19 | 1% | 3,18 |
| 31/05/2014 | 43,51 | 1% | 0,44 |
| 31/07/2014 | 5,18 | 1% | 0,05 |
| 30/09/2014 | 3.463,80 | 1% | 34,64 |
| 31/10/2014 | 1.305,20 | 1% | 13,05 |
| 30/11/2014 | 1.202,72 | 1% | 12,03 |
| 31/12/2014 | 31,00 | 1% | 0,31 |
| Valor da Infração 3 | | | 70,06 |

Quanto à Infração 5, a qual trata da falta de recolhimento de ICMS retido relativamente às prestações de serviços de transportes efetuados por autônomos ou por empresas transportadoras não inscritas neste Estado, o autuado afirma que a autuação teria descaracterizada orientação que

lhe foi dada por auditor fiscal da SEFAZ-BA a ser tomada quando o frete for CIF, bem como faz alusão ao Parecer DITRI nº 05976/2010.

Além de não estar comprovado nos autos que a falta de recolhimento do ICMS retido tenha sido decorrente de orientação dada ao autuado por algum preposto da Secretaria da Fazenda, há que se ressaltar que a matéria tratada na infração em tela está claramente definida na legislação e, portanto, esse argumento não se mostra capaz de elidir a infração em comento.

Quanto ao Parecer nº 05976/2010, acostado às fls. 73 e 74, em primeiro lugar observo que se trata de resposta a uma consulta que tinha sido formulada por um contribuinte que atuava na “extração e britamento de pedras e outros materiais para construção e beneficiamento associado”, portanto, um contribuinte diverso do autuado e, por consequência, a resposta dada àquela consulta não vincula o autuado. Em segundo lugar, o entendimento contido naquele Parecer, em momento algum, exonera o remetente das mercadorias de recolher o ICMS que foi retido nas prestações realizadas por transportador autônomo, senão vejamos o que consta no penúltimo parágrafo daquele citado Parecer:

“Por outro lado, sendo o transporte efetuado por transportador autônomo, o valor do frete, bem como do respectivo imposto a ser retido pelo remetente, deverá ser indicado separadamente Nota Fiscal de Saída, e não comporá a base de cálculo do imposto incidente na operação próprio do remetente, não sendo, portanto, alcançado pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo estabelecida no RICMS-BA/97, art. 82, inciso III.” (grifo não do original)

O autuado também alega que, nas operações realizadas a preço CIF, o valor do frete já está incluso no valor das mercadorias e, portanto, não haveria necessidade de recolher o ICMS retido.

Há que se observar que os serviços de transporte em tela foram prestados por transportadores autônomos e que houve a retenção do ICMS incidente sobre esses fretes, conforme se depreende da consulta das notas fiscais no Portal da Nota Fiscal Eletrônica. Dessa forma, o argumento defensivo acima não merece acolhimentos, uma vez que o imposto que foi retido pelo autuado tem que ser recolhido, no prazo regulamentar, em favor do Estado da Bahia.

O fato de o autuado ter consignado nas notas fiscais as observações previstas no art. 646 do RICMS-BA não o desonera de recolher o ICMS que foi retido. Até pelo contrário, as observações consignadas nas notas fiscais comprovam a retenção do imposto, o qual pertence ao Estado da Bahia, ao qual deveria ter sido recolhido no prazo previsto.

Assevera o defendente que não houve prejuízo para o Estado, pois o imposto foi recolhido com antecedência, conforme os documentos que diz ter anexado ao processo. Essa tese defensiva não se sustenta, pois o imposto retido não foi recolhido. A alegação de que teria sido juntado ao processo comprovante do pagamento do imposto não procede, pois, nem nos anexos ou nos CDs trazidos na defesa e no pronunciamento posterior, há qualquer comprovação de pagamento do ICMS que foi retido.

Quanto à suposta duplicidade do ICMS sobre o frete, tal argumento não procede conforme já demonstrado acima.

Em face ao acima exposto, restou demonstrado que o autuado, inscrito na condição de empresa normal, deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente a prestações de serviço de transporte efetuadas por autônomos ou empresas transportadoras não inscritas neste Estado. Em consequência, a Infração 5 é subsistente.

Na Infração 6, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS em decorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2014, conforme demonstrativos às fls. 31 a 43 dos autos.

Visando desconstituir a acusação que lhe foi imposta, o defendente afirma que: não houve contagem das mercadorias fisicamente existentes em estoques; não foi considerado o estoque

inicial de café cru em grãos existente em 2013; sacarias novas de juta, com o uso, acabam se tornando sacarias usadas; não foram considerados os estoques iniciais e finais de sacarias de juta. Também foram apresentados demonstrativos e tabelas.

A alegação defensiva de que não houve a contagem das mercadorias fisicamente existentes em estoques não se sustenta, pois o levantamento quantitativo em questão foi realizado no exercício fechado de 2014, tendo o autuante tomado como ponto de partida os estoques inicial e final escriturados no livro Registro de Inventário do autuado. Apenas se o levantamento quantitativo tivesse sido realizado em exercício aberto, é que se faria a contagem das mercadorias existentes fisicamente em estoques.

Efetivamente, no levantamento quantitativo de estoques realizado pelo autuante não constam os estoques inicial e final dos produtos relacionados na autuação - códigos 2527, 2528, 2642 e 3213 -, conforme se pode observar no demonstrativo de fl. 31. Contudo, esse fato não quer dizer que o autuante tenha se equivocado, pois o livro Registro de Inventário do autuado atesta a inexistência de estoque desses produtos, conforme as fotocópias de fls. 251 a 254, obtidas da EFD do autuado.

Ressalto que o livro Registro de Inventário impresso, cuja cópia foi gravada no CD de fl. 258, não possui o condão de descaracterizar a EFD apresentada pelo defendente e acostada aos autos. Também saliento que o caso em tela é resolvido com o livro Registro de Inventário, apresentado através da EFD. Assim, não há qualquer pertinência a alegação defensiva quanto à obrigação de apresentação do livro Registro de Controle da Produção e dos Estoques.

Afirma o defendente que as sacarias novas de juta, após a sua utilização, se transformam em usadas. Entretanto, essa óbvia afirmação não se mostra capaz de elidir a omissão de operações de saídas de sacaria de juta nova (código 2642), pois: ao se examinar o demonstrativo de fl. 31, constata-se que não havia estoques inicial e final desse produto; durante o exercício de 2014, o autuado adquiriu 214.448 unidades e deu saída a apenas 112.373 unidades; considerando a inexistência de estoque em 31/12/14, fica evidente a omissão de 102.075 unidades, independentemente do fato de que a sacaria nova se transforma em usada.

Conforme o demonstrativo apresentado pelo autuado em sua defesa (fl. 52), as quantidades das entradas e das saídas de café cru em grãos apuradas pelo autuante são iguais às citadas na defesa, isso é: entradas de 225.164 sacas e saídas de 206.661 sacas. Assim, não há controvérsia quanto a essas quantidades, bem como as notas fiscais citadas nos anexos 5 e 6 da defesa não trazem qualquer fato novo. Ressalto, no entanto, que as notas fiscais citadas nos anexos 5 e 6 são referentes a operações de entradas, portanto, inservíveis para elidir omissões de saída.

O demonstrativo das operações com sacarias de juta usadas, apresentado pela defesa à fl. 52, e as notas fiscais trazidas nos anexos 7 e 8 da defesa não são capazes de elidir a infração em comento, pois, em relação a essa espécie de mercadoria foi apurada omissão de entradas e não houve exigência de imposto.

Os anexos 9 a 19 da defesa tratam de sacarias de juta novas, mercadorias em relação à qual foi apurada omissão de saídas e foi exigido imposto na infração em comento. Contudo esses demonstrativos não elidem a autuação, pois: os anexos 9 e 10 são referentes a operações de entradas, portanto, incapazes de elidir a omissão de saída; os anexos 11 a 17 são atinentes a operações de saídas, porém os documentos fiscais citados nesses anexos já foram incluídos no levantamento quantitativo pelo autuante.

Assim, os argumentos defensivos, os demonstrativos e os anexos trazidos na defesa não se mostram capazes de invalidar o levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante. Em consequência, restou demonstrado nos autos a ocorrência de omissão de operações de saídas e de entradas de mercadorias tributáveis, no exercício fechado de 2014, sendo a diferença de saída a de maior expressão monetária. Nessa situação, deve ser exigido o imposto correspondente à omissão de saída, tendo em vista que a diferença de saídas constitui comprovação suficiente da realização de operações sem o pagamento do imposto. Infração 6 subsistente.

No que tange à solicitação defensiva para que as intimações e ou notificações acerca do presente

processo sejam encaminhadas à sede administrativa da requerente, situada na Av. João XXIII, 08, Centro, São Gabriel da Palha - ES, CEP 29.780-000, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém ressalto que o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF-BA/99.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$993.371,19, conforme o demonstrativo abaixo:

| INFRAÇÕES | A. I. | JULGAMENTO | DEVIDO |
|-----------|------------|--------------|------------|
| 1 | 4.184,09 | Procedente | 4.184,09 |
| 2 | 84,12 | Improcedente | 0,00 |
| 3 | 700,60 | Proc. Parte | 70,06 |
| 4 | 551,50 | Procedente | 551,50 |
| 5 | 148.859,88 | Procedente | 148.859,88 |
| 6 | 839.705,66 | Procedente | 839.705,66 |
| Total | 994.085,85 | -- | 993.371,19 |

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 **281394.0201/15-5**, lavrado contra **COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOABRIEL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$992.749,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$4.184,09, 150% sobre R\$148.859,88 e de 100% sobre R\$839.705,66, previstas no art. VII "a", V, "a", e III, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$621,56**, prevista no art. 42, XI e IX, do mesmo dispositivo legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR