

PROCESSO - A. I. N° 108880.0018/17-5
RECORRENTE - PLASKEM EMBALAGENS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0195-02/20-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18.05.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0103-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. PROGRAMA DESENVOLVE. A pretensão recursal não prospera notadamente por já ter sido contemplada nos ajustes realizados na primeira instância. 2. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA FORNECEDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A presunção legal foi caracterizada devidamente pela acusação fiscal, sem que a recorrente se desincumbisse do seu ônus. Infração subsistente. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. Valores incluídos na infração 01. Infração insubsistente. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Não se sujeita à substituição prevista no inciso II do art. 298 do RICMS/BA, o sujeito passivo que não tenha contrato formal para realização de prestações sucessivas (obrigação de trato sucessivo) de transportes. Precedentes de ambas as Câmaras. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0195-02/20-VD da 2ª JJF deste CONSEF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 21/12/2017, com as seguintes características:

INFRAÇÃO 01 – 03.08.04 – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, apurado nos períodos de janeiro a abril e junho a outubro de 2013. ICMS no valor de R\$ 34.124,52, acrescido de multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96, c/c os artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02.

A autuante informa: “A empresa deixou de recolher o ICMS Diferencial de Alíquotas referente a aquisição de mercadorias para uso/consumo, no período de JAN a OUT 13. Os valores devidos foram identificados após auditoria da conta corrente – Desenvolve. Os valores lançados na DMA foram recolhidos no prazo regulamentar”.

INFRAÇÃO 02 – 05.04.01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, apurado nos períodos de dezembro de 2013 e 2014. ICMS no valor de R\$ 13.952,34, acrescido de multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inc. III da Lei nº 7.014/96.

A autuante informa: “Constatamos divergências no saldo inicial de 2013 e os pagamentos realizados referentes a compras realizadas no exercício anterior de diversos fornecedores, tendo sido relatado pelo setor fiscal da empresa que os lançamentos eram realizados por sistema informatizado que foi substituído e que não tem mais

acesso de consulta. Tudo conforme demonstrativo anexo”.

INFRAÇÃO 03 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, apurado nos períodos de março a dezembro de 2013, março, abril, junho e setembro de 2014. ICMS no valor de R\$ 4.819,83, acrescido de multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

A autuante informa: “Neste roteiro de auditoria foram identificadas algumas divergências em alguns meses, tendo gerado uma diferença de ICMS – Diferencial de Alíquotas a recolher. Tudo conforme demonstrativo em anexo”.

INFRAÇÃO 04 – 07.14.03 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, apurado nos períodos de fevereiro a novembro de 2013, fevereiro, março e julho a setembro de 2014. ICMS no valor de R\$ 4.819,83, acrescido de multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96, c/c art. 298 do RICMS/2012.

A autuante informa: “O contribuinte, usuário de EFD, inscrito no Cadastro Estadual na condição de Normal, tomou serviço de transportadores, inscritos no Cadastro Estadual, deixando de reter e recolher o ICMS devido, na condição de sujeito passivo por substituição. Conforme demonstrativo e extrato de arrecadação anexos”.

Após a instrução processual, a Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

O auto de infração em análise, imputa ao sujeito passivo, contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS na condição NORMAL, atuante no ramo de fabricação de embalagens de material plástico, a acusação do cometimento de quatro infrações, todas tempestivamente impugnadas.

Apesar da autuada não arguir preliminar de nulidade, compulsando os autos, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações do Código Tributário Nacional, especificamente em consonância com o art. 142, pois, o auto foi lavrado por autoridade administrativa competente para tal, art. 107, § 2º da Lei nº 3.956/81 – COTEB, tendo sido verificada, conforme papéis de trabalhos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, foi determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e foi proposta a aplicação da penalidade cabível, estando tipificada na Lei nº 7.014/96.

À fl. 09, consta cópia do termo de início de fiscalização, cientificando o contribuinte do início da ação fiscal, às fls. 11 a 160, constam as cópias de documentos e dos livros contábeis que serviram de base para o lançamento, assim como os demonstrativos sintéticos e analíticos elaborados pela autuante de forma clara, objetiva e sucinta, entregues ao contribuinte, quando da cientificação da autuação ocorrida em 28/12/2017, que permitiu ao contribuinte conhecer as acusações e sobre elas apresentar os argumentos e provas que julgou necessários e suficientes para elidir as infrações, e assim, os direitos de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foram plenamente preservados, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o lançamento.

Preliminarmente, cabe analisar a arguição de “prescrição” por parte do contribuinte na defesa da infração 02, sob a justificativa que os fatos apurados ocorreram em 2012.

Esclareço que na verdade o sujeito passivo pretende arguir a decadência do lançamento, uma vez que a prescrição refere-se à perda à ação de cobrança do crédito lançado, o que não é o caso.

Trata-se de infração caracterizada pela falta de registro de operações de saídas de mercadorias, imputada ao contribuinte com fundamento na presunção legalmente prevista na Lei nº 7.014/96.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando:

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Deve-se considerar ainda, que conforme o Ofício PGE/PROFIS/NCA nº 03/2017, a data da ciência da lavratura do Auto de Infração é que deve ser considerada como marco para apuração da decadência, não importando a data da lavratura do Auto de Infração ou da ciência da 1ª Intimação ou do Termo de Início de Fiscalização.

Portanto, para a infração 02, aplica-se a hipótese da letra b), devendo ser contado o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, o que só ocorreu no presente caso, em 01/01/2018.

Tendo o contribuinte tomado ciência da autuação em 28/12/2017, e conforme já demonstrado, não tendo declarado as operações, não há decadência, para os fatos ocorridos no exercício de 2012.

Adentrando no mérito, analiso cada infração separadamente.

A infração 01 acusa o contribuinte de ter recolhido a menor ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa DESENVOLVE, sobre a qual o contribuinte afirma que todos os valores devidos das operações normais foram pagos.

A autuante, em sede da primeira informação fiscal, acata os argumentos da defesa por ter constatado serem alguns itens destinados ao ativo fixo e insumos, e assim, os excluiu do levantamento e em razão dos equívocos com relação a destinação de algumas mercadorias adquiridas, efetuou os ajustes em um novo demonstrativo, lançando os novos valores na apuração do ICMS, cobrado na infração 01.

Assim, feitos estes ajustes e com a inclusão dos referidos valores no roteiro da Conta Corrente, acertadamente solicitou a exclusão da infração 03, por ter sido cobrado esse mesmo valor do ICMS na infração 01.

Em manifestação, fls. 291 a 293, a autuada reconhece que deixou de recolher o ICMS-DIFAL, sobre mercadorias adquiridas para seu uso e consumo, providenciando o recolhimento de R\$ 14.061,99, correspondente a infração 03.

A Auditora Fiscal, acatou os argumentos da defesa referentes a infração 01 e retificou os valores de R\$ 22.191,66 para R\$ 15.270,03.

Constato pertinentes os ajustes procedidos pela autuante, de forma que os acato integralmente, e tenho como parcialmente subsistente a infração 01, devendo o órgão responsável apropriar a esta, o valor pago como da infração 03 e posterior homologação.

Como consequência e com base nos ajustes procedidos pela autuante, considero insubsistente a infração 03.

A infração 02 trata da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Trata-se de exigência de imposto com base na presunção prevista no art. 4º, § 4º, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que a diferença apurada pelo fisco, cuja prova em contrário cabe ao contribuinte, por ser uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.

A acusação se baseou nos saldos contábeis, em documentos aportados aos autos, fls. 58 a 87, demonstrando a manutenção no passivo de obrigação paga ou inexistente, na defesa. A autuante apurou o saldo do passivo com base no Balanço Patrimonial, fechamento das contas do Livro Razão/Diário e apresentou resultados de circularização junto aos fornecedores que confirmaram estarem pagas as faturas correspondentes a diversas notas fiscais, relacionadas em correspondências aos mesmos.

Ademais, não se mostra razoável a existência do registro dessas obrigações com terceiros, mantidos no passivo da autuada, sem pagamento e sem qualquer movimentação dos fornecedores para satisfação desses valores.

Para demonstrar a existência de passivo fictício, é imprescindível provar a existência de indícios, como a ocorrência de pagamentos de duplicadas devidamente contabilizadas no passivo ou mesmo a declaração dos fornecedores de que elas estão pagas, conforme documentos e provas aportadas aos autos pela autuante.

Por sua vez, a autuada não apresenta provas capazes de elidir a acusação, apenas argumentou que os valores apontados na infração "...são reflexos de movimentos anteriores a 2012, quando o escritório contábil responsável pela contabilidade da empresa usava um programa diferente e já desativado pela empresa de soft que o fornecia, não tendo sido possível demonstrar a razão do saldo no passivo, no grupo de fornecedores", sem contudo, trazer aos autos qualquer prova que sustente seu argumento.

Fatos que fazem incidir o que prescreve os artigos 140 e 142 do RPAF/99.

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. (...)

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que

necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Ademais, preclui-se o direito do sujeito passivo apresentar prova documental em outro momento que não seja o da impugnação, a não ser que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, o que não é o presente caso, consoante art. 123, § 5º do RPAF/99.

Portanto, considero a infração 02 subsistente.

A infração 04, acusa o contribuinte de não proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Em sua defesa, o contribuinte argui que não possui contrato para a prestação de serviços pelas transportadoras, e, mesmo que fosse possível desvincular repetidas prestações de serviço ligadas a contrato, também não se aplicaria, visto que as prestações de serviço foram realizadas em um só dia, na realidade é uma só prestação, tendo sido emitidos pelas transportadoras tantos conhecimentos de transporte, quantas foram as notas fiscais emitidas, resumindo-se, portanto, em uma só viagem.

A autuante, mantém a infração, argumentando que na atribuição da responsabilidade prevista no art. 298, inc. II do RICMS/2012, deve-se considerar como contrato, o simples ajuste para a prestação de serviço de transporte pela transportadora, de forma sucessiva para determinado contribuinte inscrito na condição de normal, contratação esta que pode ser efetuada formalmente por contrato escrito, ou por contrato tácito.

Ao examinar o demonstrativo analítico da infração 04, fls. 155 a 160, constato que foram examinadas as prestações de serviços de transporte no período de janeiro de 2013 a setembro de 2014, verifico que os serviços de transportes foram prestados exclusivamente pelas empresas inscritas no CAD-ICMS sob os seguintes números: 016.790.016, 030.324.044 e 055.508.674, todas na condição NORMAL, respectivamente ZEAGOSTINHO LOGÍSTICA TRANSPORTE E DISTRIBUIÇÃO EIRELI; BOMFIM CARGAS E ENCOMENDAS LTDA. e TRANSCOMPRAS TRANSPORTES E COMPRAS COMERCIAIS LTDA.

O fato das prestações de serviços de transportes serem executadas por apenas três empresas e considerando o volume de prestações realizadas, fica caracterizada as repetidas prestações de serviço, ainda que não exista um contrato formal entre a autuada e as transportadoras, requisito dispensável para caracterizar a responsabilidade do tomador do serviço de transporte na retenção e recolhimento do ICMS devido.

O RICMS/2012, trata da matéria no art. 289:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato. (...)

§ 6º Não são sujeitas à substituição tributária as repetidas prestações de serviço de transporte efetuadas por empresa inscrita na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes do Simples Nacional. (Grifei)

O § 6º, vigente à época dos fatos geradores, acima transcrito, foi acrescentado ao art. 298 pelo Decreto nº 13.945/2012 com efeitos de 01/04/2012 a 31/12/2017.

Ressalto o que dispõe o art. 8º da Lei nº 7.014/96, verbis:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: (...)

V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

Portanto, conforme leitura dos dispositivos transcritos, vejo que resta clara a responsabilidade do tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 298 do RICMS/2012, sendo este o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte.

As empresas prestadoras de serviço de transporte arroladas no levantamento, inscritas ou não no Cadastro Estadual, são consideradas contribuintes substituídos, configurando a tomadora do serviço, como contribuinte substituto e responsável pelo pagamento do imposto devido, independentemente de contrato escrito entre as transportadoras e a tomadora dos serviços de frete.

Este entendimento é o externado pela Diretoria de Tributação através de diversos pareceres a exemplo do

Parecer nº 19814/2012 que assim se posiciona:

“Da análise do dispositivo, verifica-se que, para a atribuição da responsabilidade ali prevista, deve-se considerar como contrato o simples ajuste para a prestação de serviço de transporte por parte da empresa transportadora sucessivamente para determinado contribuinte, inscrito na condição de normal, contratação esta que pode ser efetuada formalmente (contrato escrito) ou não (contrato tácito).

Portanto, a imposição da responsabilidade tributária estabelecida no RICMS-BA/12, art. 298, inciso II, independe da formalização de contrato. Assim sendo, a conclusão é no sentido de que, nas sucessivas prestações de serviço de transporte de passageiros tributadas, vinculadas a contrato informal, cabe ao tomador de serviço inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido” (Grifos meus.)

Os argumentos da defesa não elidem a infração e assim a considero subsistente.

Quanto ao requerimento de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ora discutido, trata-se de um direito do sujeito passivo que sobre este, interpõe reclamações e recursos tempestivos, direito assegurado pelo art. 151, inc. III do CTN.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo de débito elaborado pela autuante à fl. 357:

INFRAÇÃO 01 – Parcialmente procedente – R\$ 15.270,02, multa: 60%;

INFRAÇÃO 02 – Procedente – R\$ 13.952,34, multa: 100%;

INFRAÇÃO 03 – Improcedente;

INFRAÇÃO 04 – Procedente – R\$ 12.124,26, multa: 60%.

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário com o seguinte teor.

Inicialmente, diz que traz fatos novos não alegados na inicial que levarão a cair por terra o remanescente da Infração 01 e confirmarão a nulidade da Infração 03. Afirma ter lançado em sua DMA e no livro de Apuração do ICMS os valores utilizados pela autuante na composição das infrações 01 e 03, a título de diferenças de alíquotas, o que, por consequência, os inseriram na composição do ICMS devido mensalmente por fazer parte do cálculo do saldo devedor no final do período.

Defende que lançou os valores devidos de ICMS diferencial de alíquotas normalmente em sua escrita fiscal e DMA, oferecendo-os à tributação, motivo pelo qual devem ser levados em conta pela fiscalização, relacionando os DAES recolhidos a título de ICMS NORMAL para comparação posterior com o ICMS declarado, na forma seguinte:

Nosso Número	Pagamento	Referência	Receita	Val. Principal
1300559388	08/02/2013	1/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	19.475,11
1301537141	09/04/2013	3/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	16.376,28
1302158585	09/05/2013	4/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	15.867,39
1303440052	09/07/2013	6/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	18.154,65
1304265296	09/08/2013	7/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	25.255,69
1304945289	09/09/2013	8/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	22.534,42
1305687815	09/10/2013	9/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	19.829,59
1306976372	09/12/2013	11/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	24.832,31
1302786443	10/06/2013	5/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	22.103,05
1301103104	11/03/2013	2/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	14.304,97
1306386186	11/11/2013	10/2013	806 - ICMS REGIME NORMAL - INDUSTRIA	24.345,71

Reproduz em seu recurso imagens das DMAs apresentadas nas competências de 01/2013, 02/2013, 03/2013, 04/2013, 06/2013, 07/2013, 08/2013 para comprovar o que alega no sentido de que o ICMS recolhido nesses períodos já incluía o diferencial de alíquotas devido, esclarecendo que o valor declarado a título de DIFAL é acrescentado ao total do imposto, sendo calculado assim o saldo devedor e, a partir daí, ocorrem as deduções, onde é lançado o valor da parcela dilatada do DESENVOLVE, chegando ao imposto a recolher.

Alega que a inclusão do DIFAL na apuração do ICMS não foi considerada pela auditoria e nem pelo julgamento de primeira instância, de modo que a presente cobrança pode ser considerada uma bitributação, reproduzindo trecho do acórdão que, se referindo à informação fiscal prestada,

indica que teria transferido os valores de DIFAL para o livro de Registro de Apuração do ICMS, porém, não teria efetuado o recolhimento no prazo regulamentar, o que afirma ser um erro flagrante pois teria lançado na apuração do ICMS, compondo assim o saldo devedor do imposto e, portanto, promovido o recolhimento, motivo pelo qual as infrações 01 e 02 devem ser consideradas improcedentes.

Sobre a infração 02, além do que apresentou na defesa inicial, questiona que os dados foram colocados de forma resumida pela autoridade fiscal, nos demonstrativos que embasam a autuação, feitos sem comprovação, pois não se verifica nos anexos cópia dos livros contábeis da empresa ou qualquer outro documento onde sejam comprovados os saldos das contas fornecedores referenciados, sendo apenas anexadas planilhas apresentadas pelo autuante, sem comprovação documental de seus valores. Por este motivo, requer seja considerada nula a infração, de acordo com o art. 18, inciso IV do RPAF.

Quanto à infração 04, relata ter reconhecido na defesa inicial que efetivamente não procedeu à substituição tributária, mas, em contrapartida, as transportadoras que prestaram serviços emitiram os conhecimentos de transporte com destaque do imposto, não havendo prejuízos ao Estado, o que deve ser levado em conta, de modo a caber apenas a aplicação de penalidade de caráter forma, uma vez que as operações de fato foram tributadas.

Menciona que o inciso I, do § 3º, do art. 298 do RICMS/BA que orienta os procedimentos de emissão do conhecimento de transporte pelas prestadores de serviços estabelecem que será feito sem destaque do imposto, porém, aqueles objeto da autuação foram emitidos com o destaque, reproduzindo históricos de pagamentos extraídos do sistema da SEFAZ em nome das pessoas jurídicas ZEAGOSTINHO LOGISTICA TRANSPORTES E DISTRIBUIÇÃO EIRELI, BOMFIM CARGAS E ENCOMENDAS LTDA, TRANSCOMPRAS-TRANSPORTES E COMPRAS COMERCIAIS LTDA, entre 2013 e 2014, solicitando a realização de diligência para constatar tais fatos ou que seja julgada improcedente a infração 04.

Encerra requerendo a improcedência das infrações 01, 03 e 04 e a nulidade da infração 02.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Na sessão do dia 25/08/2021, os membros desta 1ª CJF converteram os autos em diligência ao autuante para apreciar os documentos apresentados com o Recurso Voluntário e, caso comprovado o recolhimento do DIFAL exigido, elaborar novo demonstrativo.

A autuante se respondeu à diligência, relatando os ajustes já efetuados em informações fiscais anteriores e apresentando demonstrativo de saldo remanescente, após exclusão dos valores pagos pela empresa.

Ciente do retorno da diligência, a recorrente se manifestou insistindo que já se encontra fartamente esclarecido e comprovado que lançou a débito os valores devidos de DIFAL, seja nas apurações das DMAs ou nas EFDs e que, por estar inserido no saldo devedor, não poderia ser destacado da apuração para efeito das diferenças devidas, exceto se alguma nota fiscal estivesse ausente ou calculada errado, na auditoria deste DIFAL, o que não é o caso.

Reconhece ainda que realizou alguns recolhimentos de ICMS-DIFAL através de DAE, com código de receita 791, mas que nem deveria ter efetuado, porque se debitou na escrita fiscal, destacando que antigamente era normal recolher o DIFAL através de DAE, procedimento posteriormente alterado, passando a ser lançado na apuração.

Afirma que o ICMS-DIFAL faz parte da apuração do imposto, conseqüentemente, do saldo devedor, sendo estabelecidos a partir deste os parâmetros para a aplicação do benefício do DESENVOLVE, de maneira que não é cabível a exigência das infrações 01 e 03.

Reitera o pedido de improcedência das infrações 01, 03 e 04 e nulidade da infração 02.

Os autos retornaram para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 24/04/2024. Compareceu(ram) o(as) representante(s) legal(is) da recorrente, Dr. Daniel Menezes Prazeres, OAB/BA 23.279.

VOTO

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitá-las de ofício, passo ao exame do mérito.

Inicialmente, destaco que a recorrente formula pedido de improcedência em relação à infração 03, contudo esta, já havia sido julgada improcedente pelo acórdão recorrido, não havendo Recurso de Ofício que justifique o seu reexame nesta instância. Portanto, em relação a este pedido, desde já é possível afirmar que não há como prover o recurso.

Conforme relatado na diligência, após a instrução processual, a Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração Procedente em Parte em relação às infrações acima, acolhendo informações fiscais prestadas pela autuante (fls. 222-226, 336-337 e 368-370) que requereu a exclusão da infração 03, por ter incluído os valores dela remanescentes na infração 01, a qual, por sua vez, após esclarecimentos prestados pela recorrente, teria sido reduzida em razão da consideração de que alguns itens lançados foram adquiridos para o ativo fixo e não para uso e consumo.

No Recurso Voluntário interposto, a recorrente insiste que lançou em sua DMA e no livro de Apuração do ICMS os valores considerados pela autuante nas infrações 01 e 03, a título de diferenças de alíquotas e, por consequência, teriam sido oferecidos à tributação, já que se encontravam na composição do saldo devedor do ICMS devido.

Ocorre que, examinando os autos, é possível compreender que este procedimento foi adotado desde a primeira instância, a partir da informação fiscal de fls. 336-337, observando ainda que, na posterior, de fls. 368-370, após manifestação do contribuinte, a atuante esclarece:

“[...] 2. Com relação a infração 01, após a descrição da utilização dos referidos materiais pelo autuado na sua atual contestação, e apesar de constar na escrituração fiscal como código CFOP 2556 em vez de CFOP 2101, acatei as razões apresentadas e lancei na infração 01 os valores devidos para apuração do ICMS Normal.

3. Após estes ajustes e com a inclusão dos referidos valores no roteiro da Conta Corrente solicitamos a exclusão da infração 03, por ter sido cobrado o ICMS devido na infração 01.

4. A razão para solicitação da exclusão da infração 03 é decorrente de ter o contribuinte informado após ação fiscal, que diversos valores que haviam sido lançados como aquisição para uso e consumo não tinham esta destinação, mas para ativo e alguns casos, insumos.

5. Como a apuração do ICMS permite a inclusão dos valores referentes a diferencial de alíquotas de bens destinados ao ativo fixo e para uso/consumo, na conta corrente fiscal, adotei este procedimento nos cálculos dos dois exercícios.

6. Saliento que, se não fossem cobrados estes valores no auto em questão, a empresa não teria pago durante o período de 01/2013 a 10/2013, bem como teriam pago a maior em 2014, o que demandaria, caso a empresa identificasse o erro, dentro do prazo decadencial, o pedido de restituição.

7. Com o procedimento adotado, os valores foram deduzidos pelo valor correto, bem como os valores pagos no prazo regulamentar, foram lançados devidamente. [...]”

Logo, a pretensão recursal não subsiste, haja vista que a Decisão recorrida já considerou a inclusão do DIFAL na conta corrente fiscal da recorrente, persistindo a exigência apenas quanto aos valores remanescentes, em relação aos quais não há comprovação de recolhimento.

Destarte, em que pese a diligência deferida por esta Câmara tenha retornado com demonstrativo indicando saldo devedor correspondente a R\$ 1.264,84, entendo que não é o caso de acolher como novo demonstrativo para fins de redução, pois, tais valores foram obtidos pela alocação de pagamento efetivado pelo contribuinte em 19/02/2018 (comprovante à fl. 202), ou seja, após a lavratura da autuação.

Assim, a infração permanece procedente, no valor julgado pela JJF, cabendo a homologação do

pagamento ser efetivada pelo setor competente, em momento oportuno.

No que diz respeito à infração 02, o recurso insiste na sua nulidade porque foram “[...] os dados colocados de forma resumida por parte da autoridade fiscal [...]” e “[...] não se percebe nos anexos nenhuma cópia dos livros contábeis da empresa ou qualquer outro documento, onde comprovem os saldos das contas fornecedores referenciados [...]” (fl. 405). Todavia, não é o que se constata nos autos, conforme consta do acórdão recorrido:

“[...] A infração 02 trata da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Trata-se de exigência de imposto com base na presunção prevista no art. 4º, § 4º, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que a diferença apurada pelo fisco, cuja prova em contrário cabe ao contribuinte, por ser uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.

A acusação se baseou nos saldos contábeis, em documentos aportados aos autos, fls. 58 a 87, demonstrando a manutenção no passivo de obrigação paga ou inexistente, na defesa. A autuante apurou o saldo do passivo com base no Balanço Patrimonial, fechamento das contas do Livro Razão/Diário e apresentou resultados de circularização junto aos fornecedores que confirmaram estarem pagas as faturas correspondentes a diversas notas fiscais, relacionadas em correspondências aos mesmos.

Ademais, não se mostra razoável a existência do registro dessas obrigações com terceiros, mantidos no passivo da autuada, sem pagamento e sem qualquer movimentação dos fornecedores para satisfação desses valores.

Para demonstrar a existência de passivo fictício, é imprescindível provar a existência de indícios, como a ocorrência de pagamentos de duplicatas devidamente contabilizadas no passivo ou mesmo a declaração dos fornecedores de que elas estão pagas, conforme documentos e provas aportadas aos autos pela autuante. [...]”

Me alinho ao entendimento da Primeira Instância e Nego Provimento ao recurso quanto à referida infração, pois a recorrente não se desincumbiu do seu ônus probatório, na forma dos arts. 140, 142 e 143 do RPAF/BA.

Quanto à infração 04, observo que o acórdão recorrido não está de acordo com a jurisprudência atual desta Câmara.

A autuação diz respeito à hipótese de prestações sucessivas de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, no período de 02/13 a 09/14, quando ainda se encontrava em vigor o inciso II do art. 298 do RICMS/BA, com a seguinte redação:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:”

...

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.

Sobre este tema, ao contrário do que consta no acórdão recorrido, a jurisprudência do CONSEF evoluiu para reconhecer a aplicabilidade da IN SAT/DAT 67/97 na vigência do RICMS/BA-2012, de modo que, para caracterizar a hipótese de “repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato” é necessária a comprovação do referido instrumento jurídico estabelecendo a relação jurídica sucessiva, o que não há nestes autos.

Neste sentido, registro a ementa de acórdãos recentes desta Câmara:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0350-11/21-VD

EMENTA: ICMS. [...] 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAIS E INTERMUNICIPAIS. CONTRATAÇÃO DE FRETES EM OPERAÇÕES SUCESSIVAS INTERESTADUAIS. IMPOSTO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. Infração 3 descaracterizada. Não configurada a prestação de serviço de transporte sucessiva pelo número de prestações realizadas ao longo de um ano. Inexistência de contrato formal. Revisão pela ASTEC. Item insubsistente.

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0314-11/21-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PRESTADOR DE SERVIÇOS INSCRITO NO ESTADO DA BAHIA. Não se sujeita à substituição prevista no inciso II do art. 298 do RICMS/BA, o sujeito passivo que não tenha contrato formal para realização de prestações sucessivas (obrigação de trato sucessivo) de transportes. Precedentes de ambas as Câmaras. Infração 03 insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0303-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. [...] b) PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS e INTERMUNICIPAIS SUCESSIVAS. Considerando que a existência de contrato escrito está prevista no art. 298 do RICMS/12, não se afigura como adequado exigir-se tributo da tomadora, sem a prova documental da presença de tal aspecto. Acusação insubsistente. Rejeitadas as preliminares. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime.

Sendo assim, não havendo motivos para mudar de entendimento ou elementos que diferenciem a situação discutida neste PAF daquelas que foram objeto dos precedentes acima relacionados, além de outros que podem ser encontrados na jurisprudência deste Conselho, entendo que deve ser dado provimento ao recurso para reconhecer a insubsistência da infração 04.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para modificar a decisão de primeira instância, na forma seguinte:

INFRAÇÃO 01 – Parcialmente Procedente – R\$ 15.270,02, multa: 60%;

INFRAÇÃO 02 – Procedente – R\$ 13.952,34, multa: 100%;

INFRAÇÃO 03 – Improcedente;

INFRAÇÃO 04 – Improcedente.

Ressalte-se, por fim, que dever o setor competente homologar o pagamento comprovado nos autos em momento oportuno.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108880.0018/17-5, lavrado contra **PLASKEM EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 29.222,36**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 15.270,02 e de 100% sobre R\$ 13.952,34, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “f” e “e” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores comprovadamente recolhidos, pelo setor competente.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS