

A. I. Nº - 206925.0049/04-8
AUTUADO - EMPRESA DE TRANSPORTES SÃO LUIZ LTDA.
AUTUANTE - JOÃO CARLOS RIBEIRO FILHO
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 07.12.2005

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0446-01/05

EMENTA. ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO. PAGAMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Excluída da autuação a exigência do tributo em relação a lubrificantes, por se tratar de insumo. Também, excluídas as diferenças de alíquota relativas às aquisições de bens de consumo, cujas operações o remetente já havia efetuado a retenção do imposto devido correspondente a diferença de alíquota, por se tratar de mercadoria arrolada dentre as enquadradas no regime de Substituição Tributária. Mantidas as diferenças remanescentes, em relação aos bens destinados ao consumo do estabelecimento. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2004 exige ICMS, no valor de R\$ 36.029,78, por ter recolhido a menos ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas operações interestaduais. Valores superiores aos calculados e recolhidos, nos meses de outubro de 2002 a dezembro de 2003.

O autuado, às fls. 10/14, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando que o auto se faz acompanhar de um demonstrativo sintético, denominado “Auditoria das Aquisições de Bens de Uso ou Consumo” e, que sob pena de nulidade, toda intimação deve ser dirigida ao profissional subscritor da peça de defesa.

Alegou preliminarmente a nulidade da autuação, por ofensa ao disposto no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, sob o fundamento de que o lançamento de ofício não apresenta elementos que possam indicar, com segurança, a infração, não oferecendo eficácia em relação à apuração da base de cálculo. E que mesmo o lançamento baseado em presunção deve seguir as demais normas legais aplicáveis ao processo, visando contemplar os princípios constitucionais e infraconstitucionais.

Que no caso presente, o autuante não ofertou ao contribuinte elemento que viesse a esclarecer a origem da suposta “diferença a recolher”, ficando tolhido no exercício do contraditório e da ampla defesa. Citou os Acórdãos JJF nº 0251/02/02, JJF nº 0191-01/03, CJF nº 0391-11/02, JJF nº 1516/00 e CJF nº 0045/01. Disse que na hipótese de ser superada a questão prejudicial, no mérito, o fato específico seria improcedente.

Protestou alegando que todas as mercadorias adquiridas são utilizadas para emprego ou aplicação como insumo na prestação de serviços de transporte, hipótese que, segundo o art. 7º, I, do RICMS, não é devido o pagamento da diferença de alíquotas. Também, é detentora de “Termo de Acordo” com o Estado da Bahia, que não prevê a obrigatoriedade de pagamento de diferença

de alíquota de bens do ativo imobilizado e, a partir de 02/01/03, não contempla a mesma obrigação em relação às mercadorias para uso e consumo do estabelecimento.

Requeru revisão por fiscal estranho ao feito, protestando pela produção e todos os meios de prova em direito admitidos, objetivando esclarecer as dúvidas levantadas quanto ao método irregular e a identificação das mercadorias, revisão por fiscal estranho ao feito e que seja reaberto o prazo de defesa e pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuado, às fls. 28/30, informou que no levantamento das mercadorias destinadas a uso e consumo está indicado: o mês de referência, o valor da base de cálculo, o imposto devido e o valor recolhido a menos. Assim, entendeu estarem determinados o infrator e a infração.

Disse não ter havido cerceamento de defesa, uma vez que os dados alusivos ao levantamento representam o espelhamento exato dos dados consignados na escrita fiscal, inclusive o valor do item Material para uso ou consumo de outros Estados é o mesmo constante nas DMAs.

Esclareceu ter anexado a relação de notas fiscais relativas às operações contestadas pelo autuado e a memória de cálculo das diferenças de alíquotas apuradas (fls. 46 a 52). Todas as notas fiscais, bem como, a natureza das mercadorias (peças e componentes para veículos) são de conhecimento do autuado e que o trabalho da fiscalização foi o de apenas recalcular o débito com base nos valores corretos declarados nas DMAs e lançados na escrita fiscal do autuado.

Para ilustrar, disse que a empresa já foi alvo de outras autuações pelo mesmo motivo, citando os AIs nºs 206919.0012/02-0, de 27/12/2002 e 206919.0001/00-1, de 27/12/00. Os Acórdãos citados não têm similitude com a lide. O Acórdão JJF 0251-02/02 trata de arbitramento da base de cálculo, Acórdão JJF 0191-01/03, o item que trata de diferenças de alíquota foi considerado procedente. Acórdãos CJF 0391-11/12, JJF 1516/00 e CJF 0045/01, diferentemente do teor dessas decisões não houve cerceamento de defesa.

Informou que o autuado tenta confundir os julgadores ao citar que o art. 7º, I, do RICMS dispensaria o pagamento das diferenças de alíquota em se tratando de prestação de serviços de transporte. No entanto, o citado dispositivo se refere a prestação de serviços de qualquer natureza incidindo o ISS, e não, o ICMS, já que em se tratando de empresa transportadora existem outros dispositivos que regular o assunto.

No tocante ao Termo de Acordo, este prevê a adoção, pelo contribuinte, do regime de apuração em função da receita bruta, nos termos do art. 505-A do RICMS/97 e alterações posteriores. Transcreveu o inciso X do citado artigo e suas alterações, para afirmar que a dispensa de pagamento das diferenças de alíquotas foi alterada de 01/01/2003 para 01/01/2007, alteração nº 37 do RICMS, sendo equivocado o raciocínio do representante do autuado.

À fl. 54 consta que o autuado recebeu cópia da relação das notas fiscais, memória de cálculo e DMAs, às fls. 27 a 52, sendo cientificado do prazo de 10 dias para manifestação.

O autuado, às fls. 57/58, reiterando todos os termos da sua impugnação, alegou que poder-se-ia dizer que os documentos apresentados na informação fiscal suprem o vício apontado, no entanto, para saná-lo, pede a reabertura do prazo de defesa (30) trinta dias.

Reafirmou que todas suas mercadorias são utilizadas para emprego ou aplicação como insumo, na prestação de serviços de transporte, hipótese em que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas. Em relação ao “Termo de Acordo” que não prevê a obrigatoriedade de pagamento do diferencial de alíquotas nas operações interestaduais de bens do ativo e, a partir de 02/01/2003 não contempla a mesma obrigação com relação às mercadorias para uso e consumo do estabelecimento e, que não se aplicam as alterações apontadas pelo autuante, por se tratar de

direito adquirido pela empresa, atingido através de ato jurídico perfeito, a manutenção das condições previstas no “acordo”.

Ao final, requereu a reabertura do prazo de defesa e, a improcedência da autuação.

Às fls. 63/64, o autuante rebateu os termos da manifestação do autuado, inclusive, informando que o alegado em relação ao Termo de Acordo de que o mesmo dispensaria o pagamento da diferença de alíquotas seria um absurdo sem precedentes, já que o referido documento não pode contrariar o RICMS que é a lei maior. Que a finalidade do referido termo é a de estabelecer o regime de apuração do ICMS em função da receita bruta, seguindo os critérios estabelecidos no RICMS e que as alterações ocorridas devem ser observadas pelo contribuinte, independentemente do que estabelecia anteriormente o Termo de Acordo. Inclusive, à alíquota vigente à época em que foi firmado o acordo era de 7%, já no exercício de 2003 passou a utilizar alíquota de 5%. Da mesma forma, o prazo de pagamento das diferenças de alíquotas também deve ser observado.

Opinou pela manutenção da autuação.

O processo foi encaminhado em diligência à INFAZ Bonocô, para que fosse cientificado o contribuinte da reabertura do prazo de defesa (30) trinta dias.

O autuado, às fls. 74/75, inicialmente reiterou todos os termos de sua defesa e esclareceu que a ação fiscal não teve como base de análise as notas fiscais dando margem a exigência indevida, já que na listagem das notas fiscais não indicam o conteúdo dos referidos documentos. A jurisprudência do CONSEF tem anulado lançamentos que não possuem os elementos indispensáveis à sua formação.

Argumentou que o autuante não observou, por exemplo, que se trata de aquisições de pneus, câmaras, combustíveis e lubrificantes, ou seja, insumos não suscetíveis ao pagamento da complementação de alíquota em razão da natureza dos produtos, com substituição tributária pelos fornecedores, como demonstrado por amostragem documental que anexa (fls. 76 a 143).

Protestou dizendo que pelas atividades do autuado aplica-se o disposto no art. 7º, I, do RICMS, já que se trata de mercadorias utilizadas para emprego ou aplicação, como insumo, na prestação de serviços de transporte, hipótese em que não é devido o pagamento da diferença de alíquota.

Também, em relação às aquisições de combustíveis e lubrificantes alegou que a regulamentação do Convênio 03/99 e suas atualizações prevêm que o ICMS é devido integralmente ao Estado que irá consumir os produtos, sendo o imposto recolhido por substitutos tributários, nos casos os remetentes. O Convênio 112/93 trata da cobrança da diferença de alíquota pelo substituto tributário, não cabendo para as operações em que o produto esteja sujeito à substituição tributária a cobrança a título de complementação.

Em relação ao “Termo de Acordo” com o Estado da Bahia, que não prevê a obrigatoriedade de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do ativo imobilizado e, a partir de 02/01/03, não contempla a mesma obrigação, em relação aos bens para uso e consumo do estabelecimento, no caso específico do autuado não se aplicam as alterações por se tratar de direito adquirido do autuado, atingido por ato jurídico perfeito.

Requereu a nulidade ou improcedência da autuação.

O autuante, às fls. 147/148, informou não haver necessidade de se apresentar descrição detalhada das mercadorias, como afirmou o autuado, já que os demonstrativos anexos refletem a movimentação fiscal de forma sintética. Maiores detalhes podem ser obtidos pela análise direta dos documentos fiscais que são em grande volume, ademais, a listagem dos documentos foram apensados ao processo, cumprindo o que estabelece o RPAF/99. Transcreveu o §1º do art. 18 do RPAF/99.

No tocante as notas fiscais apresentadas, esclareceu que mesmo em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não fica prejudicada a cobrança de diferença de alíquotas, pois o autuado sendo consumidor final aplica-se o disposto no art. 369, I, II, e III, do RICMS/97, que transcreveu.

Como o autuado pagou a menos, não lhe assiste o direito de se creditar de importância alguma. Quanto a aplicação do art. 7º, I, do RICMS/97, reafirmou o que foi dito nas informações anteriores de que o citado dispositivo só se aplica aos contribuintes sujeitos ao pagamento do ISS, de competência municipal. Os Convênios 03/99 e 112/93 não dispensam o pagamento de diferença de alíquotas nas operações com combustíveis e lubrificantes, tratam apenas de atribuição de responsabilidades sobre o pagamento.

Opinou pela manutenção da autuação.

O processo foi encaminhado a ASTEC/CONSEF, por deliberação da Junta de Julgamento em pauta suplementar, para que revisor fiscal intimasse o autuado a apresentar os documentos fiscais indicados, às fls. 46 a 51, bem como os pagamentos correspondentes aos valores apontados no demonstrativo de fl. 52, elaborando novo demonstrativo incluindo, a título de pagamento, os valores retidos na fonte indicados nos documentos fiscais. Também fosse demonstrado em separado os documentos correspondentes a aquisições de combustíveis e lubrificantes.

Em seguida, fosse encaminhado o processo para a INFAZ BONOCÔ, para que cientificar o autuado do prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, entregando-lhe, no ato da intimação, cópia do resultado da revisão fiscal. Também fosse cientificado o autuante.

Às fls. 153/154, o Assistente de Conselho do CONSEF, remeteu o processo à INFAZ BONOCÔ, informando que tendo sido exigido ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, de materiais para uso ou consumo do estabelecimento e, como o autuante afirma ter apurado o débito com base nos valores declarados nas DMA, sendo que parte das mercadorias se refere pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha e lubrificantes.

Citou o Convênio ICMS 85/93, para afirmar que a Cláusula 1ª do citado Convênio atribui, peremptoriamente, ao estabelecimento importador e ao industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas ou entradas com destino ao ativo fixo ou consumo dos produtos, nas operações interestaduais com pneumáticos, câmara de ar e protetores de borracha. E que a Cláusula 2ª autoriza aos Estados e Distrito Federal, quando destinatários, a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes situados em outras unidades da Federação a condição de contribuinte ou de sujeitos passivos por substituição, relativo ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos e que o § 1º, II da citada cláusula também se aplica em relação a diferença de alíquotas, quando destinado ao consumo e o adquirente for contribuinte do imposto.

Afirmou, ainda, que sendo o Estado da Bahia signatário de ambos os Convênios e o auditor fiscal um aplicador da Lei, é de seu conhecimento que não poderia lançar o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições dos produtos mencionados. E, como houve equívoco na lavratura do Auto de Infração, ao se adotar os valores consignados nas DMA sem confronto com as notas fiscais, entendeu que a diligência requerida deve ser efetuada pelo autuante, por não ser de competência da ASTEC/CONSEF corrigir o procedimento do autuante, mas, tão-somente, dirimir dúvidas dos julgadores e conselheiros.

O autuante, às fls. 155 informou que as aquisições de combustíveis e lubrificantes não geraram diferença, nem houve diferença nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, outubro a dezembro de 2003. O levantamento apresentado compreende os meses de outubro, novembro e dezembro de 2002 e março, junho a setembro de 2003.

Apresentou levantamento identificando nota a nota os valores da diferença de alíquota, o valor do imposto retido em relação aos lubrificantes, pneus e câmaras de ar, o valor do imposto recolhido decorrente de diferença de alíquota e a diferença a recolher.

O autuado tendo recebido cópia da diligência e seus demonstrativos, fls. 155 a 164, apresentou manifestação às fls. 173/174, reiterado todos os termos de sua defesa e acrescentando que embora tivesse havido uma substancial redução do valor exigido, nos demonstrativos constam cobrança de diferença de alíquota de pneus, câmaras de ar, peças e lubrificantes, que ao ser ver, são insumos não suscetíveis ao pagamento da diferença de alíquota.

Disse que no caso dos lubrificantes, o Convênio 03/99 e suas atualizações, prevê que o ICMS é devido ao Estado que irá consumir os produtos, sendo recolhido o imposto pelos substitutos tributários, no caso os remetentes. O Convênio 112/93 trata da cobrança de diferença de alíquota pelo substituto tributário, não cabendo para as operações em que o produto esteja sujeito à substituição tributária.

Opinou pela nulidade ou improcedência da autuação.

Ao prestar informação a respeito da manifestação do autuado, o autuante, à fl. 178, esclareceu que nos demonstrativos às fls. 156 a 167 não consta cobrança de diferença de alíquota sobre aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, como afirmou o autuado. Os valores retidos na fonte consignados nos documentos foram considerados como créditos, bem como os valores recolhidos através de DAE, de modo que as diferenças indicadas correspondem aos valores recolhidos a menos.

Disse que os pontos argumentados em relação ao art. 7º, I, do RICMS, já foram devidamente analisados nas informações anteriores. Reafirmou que as aquisições de combustíveis e lubrificantes não geraram diferença conta o autuado.

Opinou pela manutenção parcial da autuação.

VOTO

Rejeito a arguição de nulidade, haja vista ter sido anexado aos autos “relação das notas fiscais de material de uso/consumo adquiridos em outras unidades da Federação”, constando indicação da data de emissão, número do documento, unidade Federada e valor da nota fiscal. Reaberto prazo de defesa, com entrega ao autuado do documento acima citado, descaracterizando, portanto, a nulidade suscitada nos autos.

Rejeito, também, o argumento defensivo de que pelo fato de ter firmado “Termo de Acordo e Compromisso” junto a SEFAZ/BA, para fins de apuração do imposto pelo regime em função da receita bruta, em 01/07/2000, nos termos do art. 505-A do RICMS/97, não poderia ser responsabilizado por disposições regulamentares decorrentes de alteração do Regulamento, no caso a alteração 39, Decreto nº 8.435/03, que alterou o inciso X do art. 505-A, no tocante ao prazo da obrigação para pagamento de diferença de alíquota até 01/01/07, quando da aquisição, em outra unidade da federação, de bens de uso ou material de consumo, haja vista que o “Termo de Acordo” não pode se contrapor às determinações legais.

Foi exigido ICMS em razão de recolhimento a menos de diferença de alíquota, nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo do estabelecimento.

No tocante aos Acórdãos JF nº 0251-01/02, CJF 0391-11/02 e CJF 0045/01, citados na peça de impugnação verifico que tratam de nulidade por falta de certeza e liquidez do lançamento e por inobservância do devido processo legal, o que não é o caso aqui em análise, haja vista ter sido

identificados os elementos que motivaram o lançamento, estando demonstrada nos autos a infração apontada. Também, descabido o cerceamento de defesa. No Acórdão nº JJF 0191-01/03 citado, a infração relativa a exigência de imposto por falta de pagamento de diferença de alíquota foi mantida e o Acórdão JJF 1516/00 não ter nenhuma relação com a matéria em análise. Observo que já foi analisada, inicialmente, as preliminares de nulidade que, inclusive, foram rejeitadas.

No mérito, dentre os documentos arrolados na autuação consta aquisição de lubrificantes, já considerados por este Colegiado como insumo indispensável para a execução das atividades inerentes ao autuado que é a de prestação de serviços de transportes, vinculados ao ICMS. Neste sentido, o CONSEF, em segunda instância administrativa, Acórdão CJF nº 0027/01, ao apreciar o Recurso Voluntário relativo ao julgamento da 1ª instância, através Acórdão JJF nº 1493/99, mantém como insumo as mercadorias: combustível e lubrificante e, exclui as mercadorias: pneus e câmaras, considerando estas últimas como bens de consumo do estabelecimento, conforme trecho do voto relativo ao Acórdão CJF nº 0027/01, que diz: *“em virtude do art. 93 do RICMS/BA., não autorizar e não dar direito ao autuado de utilizar os créditos sobre as mercadorias pneus e câmaras, devendo ser incluídos nos valores reclamados a glosa concedida pela Junta de Julgamento Fiscal destes créditos. Também, deve ser reclamado o diferencial de alíquota sobre as mesmas glosas, por ser devido.”*

No presente caso, por constar aquisição de pneus e câmaras de ar, mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, inclusive nos documentos fiscais constam retenção do imposto, pelo substituto (fornecedor), pela diferença de alíquota e não tendo o autuante consignado tais valores no demonstrativo por ele elaborado, o processo foi remetido em diligência à ASTEC/CONSEF, por deliberação desta Junta de Julgamento, para que revisor fiscal intimasse o autuado a apresentar os documentos fiscais relacionados nos autos, bem como os pagamentos correspondentes aos valores apontados no demonstrativo, elaborando novo demonstrativo.

Foi solicitado que os valores relativos às aquisições de combustíveis e lubrificantes fossem apresentadas em separado, haja vista que a solicitação de sua exclusão, antes da apreciação na assentada do julgamento, seria uma forma de pré-julgamento. Assim, não restando dúvida de que combustíveis e lubrificantes sejam insumos utilizados pelo autuado no exercício de sua atividade que é a de transportador (prestação de serviços de transporte de cargas), fato já pacificado neste Colegiado.

Da diligência requerida, o Assistente de Conselho do CONSEF, entendendo não ser atribuição da ASTEC a realização da diligência, encaminha o processo para a INFAZ BONOCÔ, para que o autuante corrija o procedimento, atendendo ao solicitado pelo órgão julgador.

No atendimento ao solicitado, o autuante elabora novo levantamento apontando aquisição de peças e materiais que são bens de consumo e uso do estabelecimento, bem como individualizando as aquisições de pneus e câmaras de ar, que tiveram retenção e recolhimento pelo remetente do imposto devido em relação às diferenças de alíquotas, fazendo constar no referido levantamento, numa coluna em separado os valores correspondentes às retenções na fonte do ICMS que correspondem ao valor da diferença de alíquota. Também foram consignados no levantamento os valores recolhidos, mês a mês, pelo autuado a título de diferença de alíquota. Desta forma, na apuração da diferença por recolhimento a menos do valor efetivamente devido em relação às diferenças entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de bens de uso e consumo do estabelecimento, foram consignados os pagamentos efetuados pelo autuado, assim como, os valores das retenções na fonte efetuadas pelos remetentes das mercadorias por existência de Convênios e Protocolos firmados entre o Estado da Bahia e os fornecedores de tais produtos, como é o caso de pneus e câmaras de ar, que se encontram arrolados no regime de Substituição Tributária.

Observo, ainda, que em relação às aquisições de lubrificantes, apesar de estarem arrolados no levantamento fiscal apresentado pelo autuante, tais valores, além de não fazer parte da cobrança da diferença de alíquota haja vista se tratar de insumos, eles se anulam, já que considerados os valores retidos na fonte (substituição tributária) na mesma quantia lançada no levantamento. Assim, não prospera a alegação do autuado de que no levantamento apresentado pelo autuante, em atendimento à diligência requerida, ainda remanesce cobrança de complementação de alíquota de tais produtos.

Desta maneira, corrigidos os equívocos apontados, estando excluído do levantamento as aquisições de lubrificantes, já que, como dito anteriormente, não se trata de bens de consumo, tendo sido observado os pagamentos efetuados e as retenções do ICMS efetuadas pelo remetente, com recolhimentos através de GNREs, foi identificada diferença remanescente no valor total de R\$ 686,34, conforme abaixo demonstrado:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Data da Ocorrência	Valor do ICMS devido
31/10/2002	18,40
30/11/2002	248,59
31/12/2002	165,39
31/03/2003	39,63
30/06/2003	64,39
31/07/2003	44,26
31/08/2003	12,09
30/09/2003	93,59
TOTAL	686,34

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206925.0049/04-8** lavrado contra **EMPRESA DE TRANSPORTES SÃO LUIZ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$686,34**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta 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, 30 de novembro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR