

**A.I.** - 017784.0001/06-6  
**AUTUADO** - VIAÇÃO ÁGUA BRANCA S/A  
**AUTUANTE** - OTACÍLIO BAHIENSE DE BRITO JÚNIOR  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 13.06.2006

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0203-01/06**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado reconhece parte da exigência, requerendo parcelamento do débito e efetuando o recolhimento. Quanto à parte não reconhecida, o RICMS/97 considera pneus como mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, cabendo a exigência do imposto relativo à diferença de alíquotas. Infração integralmente subsistente. Rejeitada a nulidade argüida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2006, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 530.539,32, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls.824/849), identificando-se inicialmente como contribuinte do ICMS, que tem como objeto social dentre outros, o transporte rodoviário de passageiros intermunicipal, o transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal e interestadual, o transporte rodoviário de produtos perigosos, o transporte de encomendas, o transporte de petróleo e seus derivados, etc.

Afirma que adquiriu de outros Estados diversos produtos, como pneus, câmaras de ar, protetores, e que o Estado da Bahia, entende que tais produtos não são insumos do processo produtivo de prestação de serviços de transporte, não admitindo o crédito fiscal, não podendo prosperar tal entendimento por contrariar a legislação nacional e local.

Prossegue, citando e transcrevendo o art. 155, II, §2º, I e II, da Constituição Federal, para falar da necessidade do imposto não ser cumulativo e do princípio da não-cumulatividade, assim como trecho de manifestação de Roque Antonio Carrazza, dizendo se tratar de um princípio de eficácia plena, que deve ser observado, indistintamente, pelo contribuinte, pelo legislador e pela Fazenda Pública.

Invoca, também, a Lei Complementar 87/96, transcrevendo o seu artigo 20, para reiterar o direito do contribuinte em utilizar o crédito fiscal.

Sustenta que não se trata de consumidor final, considerando que os insumos que adquire são utilizados na atividade de prestação de serviços, descabendo a exigência do pagamento da diferença de alíquotas conforme exigido no Auto de Infração.

Acrescenta, se tratar de um absurdo jurídico não considerar os pneus como insumos, sendo uma afronta à própria teoria econômica de mercado.

Cita e transcreve diversas ementas de julgamentos relativos a insumos, como o Resp. 17099/RJ, DJ 20/04/1992, p. 4.217. Ministro Relator Garcia Vieira, o Resp. 46.920/SP, DJ 17/04/1995, p. 9.574, Ministro Relator Antônio de Pádua Ribeiro.

Acrescenta que várias legislações pátrias consideram pneus como insumos, citando e transcrevendo os Regulamentos do ICMS dos Estados do Espírito Santo, Paraná, afirmando que a quase totalidade dos Estados da Federação têm o mesmo entendimento.

Nessa linha de entendimento, afirma que a cobrança da diferença de alíquotas é indevida pois, ao adquirir os pneus não está na condição de consumidor final.

Insurge-se, ainda, contra o “entendimento” já sedimentado na SEFAZ relativamente ao conceito de insumos, dizendo que tal conceito deriva de lei nacional e principalmente da Lei Magna, não podendo a SEFAZ/BA, firmar entendimento unilateralmente.

Assevera que a cobrança da diferença de alíquotas é inconstitucional, sustentando que com o advento da Lei Complementar 87/96, a exigência tornou-se inútil, pela admissibilidade de aproveitamento do crédito fiscal referente às aquisições de bens destinados ao consumo ou ao ativo fixo do estabelecimento, adotando o regime do crédito financeiro. Acrescenta que a sua cobrança inútil está contida também na falta de previsão em Lei Complementar, sendo inválido qualquer dispositivo de lei estadual que pretenda estabelecer a obrigação do pagamento da diferença de alíquotas.

Aponta irregularidades do Auto de Infração, pedindo a sua nulidade, pela inexistência de base de cálculo.

Invoca o Princípio da Proporcionalidade e do Não-Confisco, reportando-se ao direito de propriedade inserto no art. 170, II, da Constituição da República, citando e transcrevendo o Recurso Especial nº 18331, cujo relator foi o eminente Ministro Orozimbo Nonato, para dizer que a imposição de multa no montante indigitado extrapola qualquer razão, sendo incompatível com a ordem constitucional hodierna. Evoca ensinamento do professor Celso Antonio Bandeira de Mello, para dizer que todos, principalmente a Administração Pública, estão adstritos ao cumprimento da Lei Maior, sendo o descumprimento de seus princípios, a mais grave forma de ilegalidade.

Destaca, ainda, que as multas mesmo que tenham natureza meramente penal, não podem ter natureza de confisco, sendo que uma multa de 60% denota imprópria à manutenção da empresa, reportando-se ao professor Gilmar Ferreira Mendes, para sustentar que a existência de meios menos gravosos ao contribuinte, deve ser preferido pela Administração Pública, sendo inadmissível a aplicação da multa de 60%.

Finaliza, requerendo a improcedência do Auto de Infração, assim como provar o alegado por todos os meios de provas admissíveis em direito, em especial prova pericial contábil.

Na informação fiscal apresentada (fls.869/872), o autuante afirma que o autuado optou pelo regime de apuração em função da receita bruta previsto no artigo 505-A, VIII, do RICMS/97, sendo-lhe vedada a utilização de crédito fiscal. Cita o artigo 93, “F”, para dizer quais os casos em que o RICMS/BA, admite a utilização do crédito fiscal. Quanto à irregularidade apontada pelo autuado, esclarece que no débito do mês de novembro de 2005, por falha do sistema não foi lançada a base de cálculo, entretanto, a inexistência da base de cálculo no valor de R\$350.883,40, em nada prejudicou a apuração do imposto e muito menos a defesa.

Conclui, opinando pela manutenção parcial da autuação.

Verifico que consta à fl. 874, Requerimento de Parcelamento de Débito, assinado pelo autuado, assim como à fl. 875, declaração do autuado reconhecendo o débito no valor de R\$421.010,40, assim como cópia de extrato do SIDAT (FL.877) relativa ao parcelamento do débito reconhecido.

## **VOTO**

O Auto de Infração em lide imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente da falta de recolhimento do imposto relativo à diferença entre as alíquotas

internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias noutras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento.

Inicialmente rejeito a nulidade suscitada pelo autuado, pois, verifico que a parcela do ICMS exigido referente ao mês de novembro de 2005, está consignada corretamente no demonstrativo de débito. Percebe-se, claramente, que a falha no Auto de Infração apontada pelo sujeito passivo, em nada afetou o seu direito de ampla defesa, considerando, inclusive, que a exigência diz respeito à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, cuja apuração se realiza através dos documentos fiscais de aquisições de mercadorias noutras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Efetivamente, não houve inobservância do artigo 18, IV, “a” do RPAF/99, o que determinaria a nulidade do ato.

No que concerne à inconstitucionalidade da cobrança da diferença de alíquotas suscitada pelo autuado, deparo-me com um óbice intransponível à sua apreciação que é a determinação do artigo 123, do COTEB, aprovado pela Lei 3.956/81, que veda a sua apreciação pelos órgãos julgadores.

Quanto à natureza confiscatória da multa de 60%, registro que esta decorre de lei, sendo, portanto, uma multa “ex lege”, que surge após um processo legislativo, onde se discute todos os aspectos e alcance do ato legal, não cabendo a este órgão julgador administrativo deixar de aplicá-la por ser excessiva, se fosse o caso.

No mérito, verifico que o autuado reconhece parte substancial da exigência fiscal, apresentando Requerimento de Parcelamento de Débito (fl.874), assim como, declaração reconhecendo o débito no valor de R\$421.010,40, que foi deferido, conforme extrato do SIDAT (fl.877).

A rigor, insurge-se o autuado contra a exigência do pagamento da diferença de alíquotas relativa às aquisições de pneus, por entender que estes se constituem em insumos no processo produtivo de prestação de serviços de transporte, citando a doutrina e a jurisprudência, lições de renomados juristas, reportando-se a diversos diplomas legais de outros Estados, para argüir que tem direito ao crédito fiscal em razão dos pneus serem insumos e não mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

Analisando a questão à luz do RICMS/97, observo que o artigo 93, inciso I, alínea “f”, estabelece, “in verbis”:

*“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*(...)*

*f) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual;”.*

Conforme se verifica da leitura do dispositivo regulamentar acima transcrito, o crédito fiscal somente é admitido às empresas transportadoras, relativamente às aquisições de combustíveis, lubrificante, óleos, aditivos e fluidos, utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual. Não alcança o referido dispositivo regulamentar as aquisições de pneus, significando dizer, que o tratamento dado pelo legislador baiano é de mercadoria destinada a consumo do estabelecimento, resultando, como consequência, na exigência do pagamento da diferença de alíquotas quando a aquisição se dá noutro Estado da Federação, como ocorre no presente Auto de Infração.

Vale registrar, que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, através do Acórdão CJF 0222-11/05, assim se pronunciou sobre a natureza dos pneus e outros materiais: “MERCADORIAS EM

*RELAÇÃO ÀS QUAIS NÃO É PERMITIDO O CRÉDITO. É inadmissível o crédito fiscal relativo a materiais de consumo e bens de uso (cimento, quadro distribuidor, pneus). Correta a autuação.”*

Assim, afastada qualquer dúvida sobre o tratamento tributário dado pelo Estado da Bahia ao produto pneu, cabe verificar quando ocorre o fato gerador para exigência do imposto relativo à diferença de alíquotas, matéria objeto do presente Auto de Infração.

Estabelece o artigo 5º, inciso I, do RICMS/97:

*“Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;”.*

Portanto, o fato gerador ocorreu quando da entrada no estabelecimento do contribuinte das mercadorias, no caso, pneus destinados a consumo do estabelecimento, estando correta a exigência fiscal, também, com relação a este item não reconhecido pelo autuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **017784.0001/06-6**, lavrado contra **VIAÇÃO ÁGUIA BRANCA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$530.539,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96, e acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2006.

CLARICE ANIZIA MÁXIMO MOREIRA- PRESIDENTE

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR