

A. I. N° - 232185.0205/08-8  
AUTUADO - EXPRESSO SUDOESTE TRANSPORTES LTDA.  
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES  
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO  
INTERNET 21.08.09

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0230-05/09**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.

**a) MATERIAL DE USO E CONSUMO; b) BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE.** EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento ou ao seu uso e consumo. Infrações não elididas. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2008, reclama ICMS no valor de R\$602.881,95, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$3.969,96, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento;
2. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$598.911,99, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo;

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 412 e 413, afirmando, que foi autuado apenas porque deixou de lavrar no livro RUDFTO o termo de opção pelo crédito presumido, sendo que o autuado interroga se a simples falta de uma obrigação acessória dá direito à cobrança do imposto deste auto ou a cobrança de uma penalidade fixa vez que afirma que em outra autuação do mesmo Auditor (fls. 414 e 415) houve apenas a cobrança de uma penalidade fixa pela mesma infração.

Afirma também que o autuante se esqueceu de verificar nos conhecimentos interestaduais (fls. 419 e 420) que ali existia a referida observação, concluindo por pedir que o auto seja julgado improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 425 e 426, dizendo que o art. 96, inciso XI, alíneas “b” e “c” do RICMS-BA condiciona a opção pelo crédito presumido à lavratura do Termo de Opção no RUDFTO o qual consignará dados da empresa, a data a partir da qual fará a opção, a declaração expressa do regime a ser adotado e que a opção alcançará todos os estabelecimentos localizados em território nacional, mas que nada disso foi feito pelo contribuinte.

Aduz que a opção pelo crédito presumido tem natureza de benefício fiscal. Nesse sentido, diz que o caput do art. 11 do RICMS-BA prevê que, quando a fruição do benefício fiscal depender de condição, será necessária sua satisfação. Acrescenta, ainda, que o parágrafo único do art. 3º do RICMS-BA determina a perda do benefício se o contribuinte não proceder à escrituração fiscal a que estiver obrigado.

Expõe que no afã de eximir-se da infração, o autuado agiu com dolo e má-fé, pois as cópias das Notas Fiscais C-1 n<sup>os</sup> 751, 801 e 851 apresentadas pertencem a talonários paralelos aos originais de

Autorização de Impressão nº 192700279920004 de 01/06/2004, concluindo que o autuado praticou fraude, pois houve duplicidade de impressão de talões de mesma autorização.

A fim de comprovar a fraude, apreendeu as notas fiscais originais C-1 nº 751 e 752 (fls. 456 e 457) que se acham emitidas e escrituradas nelas não constando a observação sobre o crédito presumido vistas nas notas fiscais paralelas. Consta que também apreendeu os talões paralelos com as notas fiscais C-1 de 751 a 900, mediante Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 06/2008, lavrado em 30/09/2008 (fl. 458) para consubstanciar a confecção de talonários paralelos de mesma numeração e autorização que os originais e resguardar a Fazenda Pública da emissão irregular das notas fiscais paralelas.

Com relação ao outro Auto de Infração que lavrou contra contribuinte diverso citado pelo autuado em que consta apenas a penalidade por descumprimento de obrigação formal diz que estranha o fato de o autuado ter tido acesso a tal auto. Acresce que, por razão de ética profissional, está impedido de juntar qualquer elemento integrante daquela autuação, mas esclarece que aquele autuado havia feito a informação que optara pelo crédito presumido no Livro Registro de Apuração do ICMS, coisa que o autuado não fez, agindo ainda com dolo e má-fé por fraudar documento fiscal por meio de confecção de talonário paralelo com o objetivo de tentar incluir a informação de opção pelo crédito presumido.

Concluindo, solicita que seja julgado procedente o presente Auto de Infração.

Às fls. 464 a 475 o autuado, através de advogado constituído, se manifesta na seguinte maneira:

- a) em relação aos fatos, diz que o autuante não lavrou o Termo de Início de Fiscalização, conforme prevê o art. 28, I c/c o art. 41, I do RPAF-BA; não lavrou tempestivamente o Termo de Apreensão de Livros e Documentos Fiscais conforme prevê o art. 945 do RICMS-BA, c/c o art. 41, I do RPAF; praticou ato administrativo com preterição do direito de defesa, conforme prevê o art. 18, II, c/c o art. 41, II do RPAF-BA, isto porque observou que ocorreu venda de veículo sem o pagamento de ICMS e, por tal razão, efetuou o levantamento de tais vendas através do papel de trabalho relacionando os referidos veículos, consoante se vê em anexo. No entanto, ao lavrar o Auto de Infração em questão, imputou à autuada a prática de que deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento;
- b) em relação ao Direito, diz que a Constituição e as leis infraconstitucionais atribuem encargos, deveres ou funções para os órgãos da administração pública e que o administrador não pode agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador. De outra face, diz que em razão do princípio da legalidade, as pessoas são livres para agir desde que não exista uma lei determinando um comportamento diferente. Neste aspecto, cita excertos doutrinários para dizer que a ação fiscal não observou o devido processo legal, uma vez que o autuante procedeu ao lançamento incorrendo nas seguintes irregularidades:
  1. falta de intimação do início da fiscalização;
  2. falta de lavratura tempestiva do Termo de Apreensão de Livros e Documentos Fiscais. A este respeito, constata que o termo foi lavrado em 30/09/2008, mas, de forma pouco feliz, induziu o representante da autuada a tomar ciência do mesmo apondo a data da lavratura do auto em tela, ou seja, 30/06/2008 ou mesmo a data do saneamento realizado pela Inspetoria em 07/07/2008;
  3. falta de segurança na determinação da infração imputada vez que observou que ocorreu venda de veículos sem o pagamento de ICMS, mas, no entanto, ao lavrar o Auto de Infração descreveu o fato e sua capitulação legal diversos do fato real e do direito aplicável, de modo que não sabe se deve comprovar que os veículos constantes do demonstrativo só foram alienados após um ano de uso, e, portanto, não cabe o pagamento do ICMS, conforme preceitua o art. 6º, VIII do RICMS-BA, ou se deve comprovar quais veículos foram adquiridos na

condição FOB e quais os veículos foram adquiridos na condição CIF, estes, portanto, sem incidência de ICMS, conforme preceitua o art. 8º, § único, I do RICMS-BA que transcreve.

Concluindo, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração.

Vindo o auto a julgamento e tendo em vista que o autuante não tomou conhecimento da nova manifestação do autuado às fls. 464 a 475 acostando elementos que não constaram da Defesa, o processo foi baixado em diligência para o autuante prestar nova Informação Fiscal incluindo apreciação da manifestação citada.

Atendendo à diligência às fls. 504 e 505 o autuante presta nova Informação Fiscal dizendo o seguinte:

1. que o art. 28 do RPAF prevê que serão lavrados conforme o caso: I – Termo de Início de Fiscalização; II – Termo de Intimação para Apresentação de Livros, “sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização” e o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos está apensado à fl. 17 (fls. 12 e 13) do PAF;
2. que o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 05/2008 (fl. 454) foi lavrado nos termos do art. 940, inciso VIII do RICMS-BA para comprovar materialmente a impressão paralela de talões de notas fiscais com o intuito de eximir-se das infrações apontadas neste Auto de Infração, já que, nos talões paralelos, se fez constar a opção pelo uso de crédito presumido o que deverá ser objeto de nova ação fiscal, haja vista que o fato somente surgiu quando da defesa do contribuinte, pois, em sendo paralelos, não foram apresentados quando da primeira arrecadação e que a respeito da data da ciência do contribuinte, este errou ao colocar a data 30/06/2008, pois realmente a apreensão somente aconteceu quando da Informação Fiscal, portanto, posteriormente à lavratura da infração, tendo sido intimado regularmente o contribuinte para manifestação e este assim o fez;
3. que o ICMS foi exigido a título de diferencial entre alíquotas internas e interestaduais de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento com enquadramento no art. 1º, §2º, I e V, art. 5º, I, art. 36, § 2º, XIV, arts. 69, 72, 111, inciso III, alínea “a”, art. 124, inciso I e art. 131 do RICMS-BA e que os papéis de trabalho intitulados Demonstrativo da Diferença de Alíquota Devida em Aquisição Interestadual de Bem de Ativo Fixo, anexos 03, 04 e 05 apensados às fls. 8 a 11 trazem como descrição da nota de aquisição (ou seja, de venda dos fornecedores) a expressão “venda de produção do estabelecimento”. Portanto, inexiste confusão entre tributar entradas e saídas, até mesmo porque o contribuinte não comercializa veículos, apenas os adquire para integração ao Ativo Fixo, fato gerador de ICMS nas operações interestaduais.

Conclui solicitando que seja o auto julgado procedente.

Por ocasião da ciência da nova Informação Fiscal, às fls. 508 a 515, o autuado volta aos autos se manifestando que o autuante preteriu seu direito de defesa na ação fiscal e que em relação ao item 1 da Informação Fiscal depreende-se que o autuante reconhece que é indispensável a lavratura do Termo de Início de Fiscalização; que o referido termo deve ser lavrado antes do inicio da ação fiscal; que o autuante não afirma que deu ciência ao autuado da lavratura do referido termo, apenas dizendo que este se encontra apenso na fl. 17 do PAF, quando deveria constar da primeira folha do PAF e; que por constar apensado o aludido termo à fl. 17 do PAF, já instaurado, inobserva o princípio da verdade material.

No que se refere aos itens 2 e 3 da Informação Fiscal, o autuado nada acrescenta, apenas repete sua manifestação anterior a respeito, e, ao final, pede que o auto seja declarado nulo.

## VOTO

O Auto de Infração reclama ICMS em decorrência do cometimento de duas infrações à legislação do ICMS: INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas

internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento; INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo.

A matéria da Infração 02 está disciplinada no artigo 5º, inciso I, do RICMS/97, que estabelece:

*"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 destinadas ao ativo imobilizado, estando a exigência fiscal amparada na legislação pertinente e isto está bem explicitado nos autos de modo a não deixar espaço para a dúvida que o contribuinte suscitou em suas manifestações posteriores à defesa inicial.

Da análise das peças processuais, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 18, IV, “a” e 39, do RPAF/99, com a entrega ao sujeito passivo dos papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário, fato comprovado em face de o próprio autuado ter acostado tais demonstrativos às fls. 485 a 488 por ocasião de sua manifestação das fls. 464 a 476, tendo a infração sido descrita de forma clara, estando fundamentada nos demonstrativos e documentos fiscais que embasaram a acusação fiscal, determinando, com segurança, a infração e o infrator. Ressalto não ter vislumbrado nos autos a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, por descumprimento do devido processo legal, o que afasta a arguição de nulidade suscitada pelo autuado.

No caso sob exame, verifico que o autuado impugnou apenas a Infração 02 nada tratando na peça defensiva sobre a Infração 1 com o que entendo ter efetuado tácito reconhecimento dela. Portanto, não havendo lide quanto à primeira infração a tenho como plenamente subsistente.

Quanto à Infração 2, o contribuinte alegou na peça de defesa inicial que foi autuado apenas porque deixou de lavrar no livro RUDFTO o termo de opção pelo crédito presumido, afirmindo que o autuante se esqueceu de verificar nos conhecimentos interestaduais (fls. 419 e 420) que ali existia a observação de opção pelo crédito presumido.

De fato, acorde o art. 7º, IV, c do RICMS-BA, para os transportadores que optarem pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96 do citado regulamento, não é devido o pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de bens para o Ativo Fixo, condicionando-se essa não complementação ao não aproveitamento dos créditos relativos às operações e prestações de entrada. Entretanto, tal regulamentação tem natureza de benefício fiscal condicionado e o art. 11 do RICMS-BA, no seu caput, prevê que a fruição de benefício fiscal condicionado depende da satisfação da condição que lhe é própria, e o parágrafo único do art. 13 do mesmo regulamento impõe a perda do benefício fiscal se o contribuinte não proceder à escrituração fiscal a que estiver obrigado. Deste modo, no caso presente, o direito ao crédito presumido, conforme art. 96, inciso XI, alíneas “b” e “c” do RICMS-BA é condicionado à lavratura do Termo de Opção no livro RUFTO, o que o contribuinte não fez. Ademais, vejo que está provado nos autos que os documentos fiscais apresentados pelo autuado são documentos paralelos (impressos em duplicidade e com informações distintas) cujos talonários foram apreendidos pelo autuante por ocasião da Informação Fiscal para fazer prova da fraude, vez a constatação da duplicidade das notas fiscais apenas foi constatada pelos documentos que o autuado juntou aos autos por ocasião da defesa.

Em manifestações posteriores à Defesa o autuado, requerendo nulidade do procedimento fiscal, alegou o seguinte: a) que o autuante não lavrou o Termo de Início de Fiscalização, conforme prevê o art. 28, I c/c o art. 41, I do RPAF-BA; b) não lavrou tempestivamente o Termo de Apreensão de Livros e Documentos Fiscais, conforme prevê o art. 915 do RICMS-BA c/c o art. 41 do RPAF, e; c) que teve cerceado o seu direito de defesa, pois o autuante observou que ocorreu venda de

veículo sem pagamento de ICMS, relacionando-os em papel de trabalho, porém imputou infração diversa, qual seja a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento.

Ora, o autuado se equivoca nessas alegações, pois conforme o art. 28 do RPAF que abaixo transcrevo, a presença nos autos do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização por também ser instrumento hábil a colocar o sujeito passivo sob ação fiscal. Também vejo que os Termos de Apreensão de Mercadorias e Documentos existentes nos autos foram lavrados satisfazendo os preceitos legais e tempestivamente para consubstanciar prova de impressão paralela de documentos fiscais. Por último, claro está nos autos que o ICMS foi exigido a título de diferencial entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias adquiridas em outros Estados e destinadas ao Ativo Fixo do estabelecimento autuado e que as descrições e dados constantes dos papéis de trabalho “Demonstrativo da Diferença de Alíquota devida em aquisição interestadual de bem do Ativo Fixo”, anexos 03, 04 e 05 (fls. 8 a 11) decorrem das notas fiscais das aquisições das mercadorias. Portanto, a expressão “venda de produção do estabelecimento” se refere à operação de venda do fornecedor para o autuado, não havendo porque confundir com a infração da falta da complementação do imposto, a qual está plena e claramente definida no Auto de Infração em apreço.

*“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

...  
**II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;**(grifos nossos)”

Assim, observo que não pode prosperar a pretensão defensiva de nulidade, pois constato que o Auto de Infração foi lavrado em completa observância dos requisitos legais exigidos para validação do ato, pois nos autos, consta claramente a qualificação do autuado, o local, horário e data da autuação, a descrição do fato, as disposições legais infringidas, as penalidades aplicadas, a determinação da exigência fiscal, a intimação para cumprir ou impugnar a exigência no prazo legal e, por fim, a assinatura do autuante, a indicação do seu cargo e o número da matrícula. Portanto, considerando que o Auto de Infração foi lavrado de forma clara e precisa, permitindo ao autuado impugnar a acusação, inclusive, possibilitando o exercício da ampla defesa, rejeito a nulidade argüida.

Desse modo, não tendo também o autuado apresentado elementos objetivos capazes de elidir a acusação contida na Infração 02, concluo que ela está materialmente caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232185.0205/08-8, lavrado contra **EXPRESSO SUDOESTE E TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$602.881,95**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR