

A. I. N° - 232948.0901/09-9
AUTUADO - REAL EXPRESSO LIMITADA
AUTUANTE - AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 26.03.10

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0067-04/10

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) CRÉDITO PRESUMIDO. Acusação fiscal elidida. Infração improcedente. b) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Não se pode confundir desfazimento de operação, com utilização indevida de crédito fiscal. Contribuinte comprova o desfazimento de várias operações, elidindo a acusação fiscal. Infração improcedente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de setembro de 2009 através de Auditor Fiscal lotado na Inspetoria Fiscal do Atacado contra a empresa Real Expresso Limitada e refere-se à exigência de ICMS no valor total de R\$ 244.890,70, além de multa, em função das seguintes infrações:

01. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência da opção da empresa pela utilização de crédito presumido, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos às operações e prestações tributadas, na apuração do imposto a recolher, com imposto reclamado de R\$ 225.882,05, e multa de 60%, para o exercício de 2005, meses de agosto a dezembro;
02. Utilização indevida de crédito fiscal, sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito, uma vez que a empresa autuada creditou-se do imposto relativo a bilhetes de passagem rodoviários cancelados sem comprovação, infração verificada nos meses de fevereiro e maio de 2005, com ICMS no valor de R\$ 19.008,65, além da multa de 60%.

Acompanham o processo, instruindo-o, intimações para apresentação de livros e documentos fiscais (fls. 06 a 08), demonstrativo de recolhimento a menor do ICMS (fl. 10), demonstrativo de uso indevido do ICMS, (fl. 23), cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 11 a 22, 24 a 27).

Tempestivamente, o autuado apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 30 a 39, na qual, após transcrever dispositivos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, especialmente os artigos 91, 92, 96 e 124, além do artigo 42 da Lei n°. 7.014/96, tece comentários acerca da carga tributária a que são submetidos os contribuintes, e em relação ao item 01 da autuação, informa que em 15 de julho de 2005 celebrou Termo de Acordo e Compromisso para usufruir do benefício previsto no artigo 505-A do Decreto n°. 6.284/97, data a partir da qual não mais utilizou créditos fiscais de ICMS, em respeito à opção formalizada, razão pela qual entende não ter havido a prática da infração apontada.

Relativamente ao segundo item da autuação, ressalta que os documentos comprobatórios da origem dos créditos fiscais, sempre estiveram ao dispor dos agentes fazendários. Afirma, ainda, que anexa à defesa, planilhas dos estornos realizados, além de cópia dos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, bem como comprovantes de pagamento do ICMS no período de outubro de 2004, a maio de 2005. Assim sendo, comprovado que os créditos utilizados encontram-se devidamente embasados, tal acusação fiscal não haverá de subsistir.

Finalmente, entende que o percentual da multa aplicada pelo autuante é inconstitucional e possui caráter confiscatório, elencando entendimento doutrinário e jurisprudencial, para, finalmente, requerer que, ultrapassadas as questões suscitadas anteriormente, não seja a ser apenado, que o seja com a redução da multa para, no m

improcedência do lançamento ora realizado. Acosta à peça defensiva cópias reprográficas de “Documento de devolução de passagem”, juntamente com diversas cópias dos bilhetes a estes referentes (fls. 81 a 2546), mapa de estorno de vendas (fls. 2547 a 2575), além de cópias dos livros Registro de Saídas e Documentos de Arrecadação Estadual – DAES - (fls. 2576 a 2810).

Informação fiscal prestada às fls. 2813 e 2814 pelo autuante, rebate os termos da defesa apresentada, argumentando relativamente ao item 01 do lançamento que o autuado, até o mês de julho de 2005 utilizou-se de crédito presumido do ICMS, e a partir desta data optou por tributar 5% da receita bruta, em desacordo com o estipulado no artigo 96 do RICMS, o qual determina que somente seria possível a adoção do novo sistema de tributação no exercício seguinte ao da opção realizada.

Quanto ao item 02 da autuação, defende que, a exemplo do item anterior o mesmo artigo 96 do RICMS anteriormente mencionado veda a utilização de quaisquer outros créditos no período vigente da autuação. Por tais razões, não tendo a empresa apresentado qualquer argumento que conflitasse com a legislação vigente, mantém o lançamento na sua inteireza.

VOTO

Acerca da preliminar suscitada pelo autuado de redução de multa e seu caráter confiscatório, convém frisar que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 relativamente à redução ou dispensa de multa, estipula, de forma explícita no seu artigo 159:

Art. 159. Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.

(...)

§ 2º O pedido a que se refere este artigo será formulado no prazo de 30 (trinta) dias após a intimação do Auto de Infração, da Notificação Fiscal ou da decisão do órgão julgador, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos.

Dessa forma, o pleito do autuado foge à apreciação desta Junta, devendo ser realizado de forma específica, no momento próprio, e endereçado ao órgão competente, por força de tal determinação legal.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade, falta a esta Junta, a competência legal para apreciação, à vista do artigo do mencionado RPAF:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Por tal razão, não há de ser apreciada no presente julgamento.

Analisando o mérito da infração, relativamente às argumentações colocadas pela defesa, verifico quanto ao primeiro item da acusação fiscal, que a empresa autuada havia optado pela tributação, considerando o crédito presumido, para apuração do montante do ICMS mensal a recolher. Em função do direito de opção que a legislação oferece, e que se afigura como um direito do contribuinte, o autuado celebrou, em 15 de julho de 2005, Termo de Acordo e Compromisso para fruição do benefício previsto no artigo 505-A do Decreto 6.284/97. Tal dispositivo especifica que:

SEÇÃO III

Das Prestações Realizadas por Empresas Prestadoras de Serviço de Transporte Intermunicipal e Interestadual de Passageiros

Art. 505-A. No cálculo do imposto relativo às prestações de serviço de transporte intermunicipal e interestadual de pessoas, o prestador de serviços de transporte poderá optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, observado o seguinte:

I - o enquadramento de um dos estabelecimentos da empresa sujeitará os demais, situados neste Estado, à apuração do função da receita bruta;

- II** - o contribuinte que pretender optar pelo tratamento tributário previsto nesta seção deverá formalizar a sua opção;
- III** - a fruição do tratamento tributário previsto neste artigo fica condicionada à celebração de acordo entre o contribuinte e o Estado da Bahia, representado pelo Diretor de Administração tributária do domicílio fiscal do contribuinte;
- IV** - o contribuinte que descumprir qualquer cláusula do acordo a que se refere o inciso anterior ficará sujeito ao desenquadramento do regime;
- V** - o imposto a ser pago mensalmente será calculado aplicando-se o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor da receita bruta mensal;
- VI** - para efeitos desta seção, considera-se receita bruta mensal o valor das receitas auferidas, no mês, com a prestação de serviço de transporte passageiros oneradas pelo ICMS;
- VII** - não será computado na receita bruta mensal as prestações sujeitas ao regime de substituição tributária de que tratam os [artigos 380 a 382](#), hipótese em que o substituto tributário calculará o imposto com base no regime sumário de apuração;
- VIII** - é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais vinculados às prestações objeto do regime de apuração previsto nesta seção;
- IX** - não é devido o imposto referente à diferença de alíquotas relativo à aquisição, em outra unidade da federação, de bens destinados ao ativo imobilizado;
- X** - até 31/12/10, é devido o imposto referente à diferença de alíquotas pela aquisição, em outra unidade da federação, de bens de uso ou material de consumo, que será recolhido em documento de arrecadação, separadamente do utilizado para pagamento do imposto apurado com base no regime de que cuida este artigo;
- XI** - os contribuintes enquadrados no regime previsto nesta seção escriturarão os livros Registro de Saídas e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências e Registro de Apuração do ICMS;
- XII** - os contribuintes enquadrados no regime de apuração de que trata esta seção escriturarão o Livro Registro de Saídas com base no Resumo do Movimento Diário (Anexo 37), sob pena de desenquadramento do regime, observado o disposto no [art. 633](#);
- XIII** - o contribuinte enquadrado no regime de que cuida este artigo observará o disposto no [art. 144](#), relativamente aos prazos mínimos para guarda dos livros fiscais e dos documentos correspondentes:
- a)** às aquisições de insumos, material de consumo, bens de uso e bens destinados ao ativo imobilizado e aos serviços tomados;
 - b)** às prestações de serviços de transporte e os vinculados a outras receitas;
 - c)** ao fornecimento de água, energia e telefone, a aluguel e outras despesas;
- XIV** - a partir mês de janeiro de 2001, os contribuintes beneficiários do tratamento tributário previsto neste artigo, deverão fornecer, mensalmente, até o dia 20 (vinte) de cada mês, arquivo magnético com o registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das prestações efetuadas no mês anterior, observado o modelo e as especificações estabelecidos no Manual de Orientação de que cuida o [Convênio ICMS 57/95](#).

Trata-se, como visto, de uma adesão voluntária e opcional, pela qual os ditames da norma legal, a qual impõe condições, sujeita a proce

da opção realizada, a qual, inegavelmente, simplifica os procedimentos fiscais, facilita o contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação tributária principal, resolve questões inúmeras relativa a discussões sobre crédito fiscal, e o desonera de algumas obrigações acessórias.

Assim, entendendo o autuado a conveniência de adoção da referida sistemática de tributação, exerceu o seu direito de opção, sem que houvesse no Termo de Acordo e Compromisso, cuja cópia encontra-se nos autos (fls. 68 a 70), qualquer observação ou cláusula onde conste o prazo inicial de vigência do mesmo.

A alegação do autuante que alega o disposto no artigo 96, para a imputação fiscal, verificamos que aborda apenas e tão somente sobre regime de recolhimento de ICMS, e não utilização ou possibilidade de utilização de crédito fiscal, oferecendo ao contribuinte do ICMS inscrito na condição de transportador a alternativa de utilização do crédito fiscal, de duas maneiras: a primeira, apropriando-se de todos os créditos dos insumos utilizados para a prestação do serviço, e a segunda, crédito presumido pela apropriação de percentual de 20% (vinte por cento) do valor total das saídas, e aí sim, impõe a restrição alegada pelo autuante:

SUBSEÇÃO IV **Do Crédito Presumido**

Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:

(...)

XI - a partir de 01/01/97, aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), com a ressalva de que o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas, sendo que:

(...)

b) nas prestações internas ou interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20% do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96);

c) relativamente à opção pelo direito ao uso de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas ou pelo benefício da utilização do crédito presumido de que cuida este inciso:

(...)

2 - tendo o contribuinte optado por um daqueles regimes, não deve a partir daí haver alternância de regime dentro do mesmo exercício;

Como o contribuinte ao fazer a opção pelo regime de pagamento através da receita bruta, abre mão da apropriação de qualquer crédito fiscal, o que torna o dispositivo acima mencionado inócuo, e não o submete a prazo para implementação, sendo a mesma em caráter imediato, ou seja, se o autuado celebrou o termo de Acordo no mês de julho de 2005, já no mês seguinte (julho), poderia oferecer à tributação 5% da receita bruta apurada, o que fez.

Tem-se, portanto como fato que o artigo 505-A do Regulamento do ICMS não guarda qualquer relação com o artigo 96 do mesmo dispositivo, vez que tratam de matérias distintas, e não relacionadas diretamente, não restringindo a fruição do quanto acordado entre o contribuinte e a Secretaria da Fazenda, inclusive no que tange ao benefício da redução do benefício dele advindo.

Com isso, cai por terra a argumentação utilizada pelo autuante, e que desconstitui a acusação fiscal, fazendo com que a mesma venha ser improcedente, no meu entendimento.

Relativamente ao item 02 da autuação, o que de fato ocorreu, à vista dos autos pelo autuado, foi a não realização de operações, após emi

rodoviária, devidamente comprovado, o que gerou o procedimento da mesma de lançar tais valores como dedutivos da receita bruta apurada, reduzindo o valor para efeito de tributação. O autuante, entendendo que se tratavam de créditos fiscais, os considerou indevidos, tendo em vista o regime de apuração do imposto adotado pelo autuado de oferecer à tributação 5% de sua receita bruta, abrindo mão, toda via, de quaisquer créditos fiscal, e fez a glosa de tais lançamentos.

Analisando o caso, verifico que no caso do autuado, a emissão do bilhete de passagem rodoviária, documento fiscal cabível para a operação, normalmente é emitido antes do início da viagem, ou seja, antes da prestação do serviço de transporte. O normal, na maioria dos casos, é a realização da viagem pelos passageiros adquirentes dos bilhetes. Ocorre, entretanto, que em algumas circunstâncias os adquirentes dos bilhetes não realizam as viagens, quer por desistência, quer por cancelamento, o que implica na não prestação do serviço por parte da empresa autuada. Isso, na verdade, deve ser considerado como não ocorrência do fato gerador do tributo, não havendo razão, pois, para o pagamento do imposto sobre um fato que não caracterizou fato gerador da obrigação tributária.

Em função do regime de apuração do imposto pelo qual optou, e também pela inoccorrência da hipótese de incidência em relação ao fato gerador, entendo cabível o lançamento dos valores apurados e demonstrados pelo autuante através não somente de cópias dos documentos, como igualmente pelas planilhas que anexa ao feito (fls. 2569 a 2575).

Dessa forma, ainda que ao autuado, estivesse vedado no momento da apuração do ICMS, apropriar-se de qualquer crédito fiscal, como o serviço não foi prestado embora emitido o bilhete, não seria justo o pagamento do imposto sem a prestação do serviço contratado. Assim, não se pode falar, no caso concreto, em utilização de crédito, apenas de estorno de débito, figuras contábeis totalmente diversas, muito embora no caso venham a apresentar o resultado prático de reduzir o valor do imposto devido.

Não se pode argumentar que os cancelamentos de bilhetes realizados pelo autuado apenas e tão somente se apresentam como uma tentativa de burla ou de elisão fiscal, vez que pela documentação trazida pela mesma aos autos, verifico que existem formulários próprios para tais cancelamentos, que dão o suporte necessário para que os mesmos sejam devidamente considerados. Assim, não pode subsistir a autuação quanto a este item.

Diante dos argumentos acima apresentados, tendo sido elidida a acusação fiscal, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **232948.0901/09-9** lavrado contra **REAL EXPRESSO LIMITADA**.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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 de Sessões do CONSEF, 16 de março de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR