

AL. Nº - 108875.0011/09-1  
AUTUADO - EXPRESSO MERCÚRIO S/A.  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO MATTOS DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 27. 09. 2011

## 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0256-01/11

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO SUPERIOR AO DE DIREITO.** A norma permite ao contribuinte prestador do serviço de transporte de cargas, optante pelo crédito presumido, a utilização também, de crédito fiscal decorrente de redespacho e de transporte intermodal, entretanto veda a utilização de quaisquer outros créditos fiscais. Alcançando a opção pelo crédito presumido todos os estabelecimentos no território nacional, não se vislumbra a possibilidade de existência de saldo credor em qualquer outro estabelecimento da mesma empresa localizado neste Estado que possa ser transferido ao contribuinte para compensação com o tributo devido. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2009, lança crédito tributário no valor de R\$ 38.579,11, acrescido da multa de 60%, decorrente da utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao percentual permitido na legislação em vigor, nos meses de julho a dezembro de 2005, de janeiro, março a dezembro de 2006 e de janeiro a dezembro de 2007. Foi acrescentado que a empresa utilizou crédito fiscal superior ao crédito presumido de 20% do valor do ICMS a que tem direito.

O autuado apresenta defesa, às fls. 285 a 295, transcreve os termos da infração, aduz que não prospera a autuação, porque é prestadora de serviços de transportes, com atuação em todo o território nacional, e para bem desenvolver suas atividades repassa total ou parcialmente o serviço a outra empresa transportadora, na modalidade de redespacho.

Cita os Ajustes SINIEF CONFAZ nº 06/89 e 02/08, reproduz o art. 635 do RICMS/97 que tratam sobre redespacho. Aduz que como o ICMS no serviço de transporte incide no início da prestação do serviço, entende que tal ocorre tanto em relação à transportadora redespachante, como em relação à transportadora redespachada, e que sobre o valor do frete relativo ao percurso realizado pela transportadora redespachada, há dupla oneração do ICMS, pois, o imposto devido pela transportadora redespachante incide sobre o total do percurso, que posteriormente, é repassado, em parte, a outra transportadora que, por dar ensejo a novo fato gerador do ICMS, também é obrigada a recolhê-lo em relação ao trajeto, o qual, integra aquele percurso total.

Transcreve o art. 93, inciso IV, alínea “a” do RICMS/97, para dizer que em respeito ao princípio da não-cumulatividade, a legislação prevê a possibilidade de aproveitamento, sob a forma de crédito fiscal, do imposto relativo ao serviço de redespacho, no caso de a transportadora redespachante já ter pago o ICMS sobre o total da prestação.

Frisa que a possibilidade de crédito fiscal em casos de redespacho é aplicável independentemente do sistema de tributação adotado pelo contribuinte, conforme artigo 93, IV do citado RICMS/97. Reproduz o art. 96, inciso XI do RICMS/97, para informar que mesmo no seu caso, optante do crédito

presumido de 20%, essa situação não se altera. Acrescenta que o parágrafo 8º do art. 322 do referido regulamento é claro ao dispor que o não aproveitamento dos créditos fiscais não engloba os créditos oriundos de redespacho.

Sustenta que o fato de ser optante pelo crédito presumido de 20% não o proíbe do aproveitamento de créditos concernentes ao redespacho, por se tratar de uma das exceções ressalvadas pela legislação baiana.

Requer a dilatação de prazo de 15 dias para juntada, por amostragem, das notas fiscais relativas a tal serviço.

Ressalta que no caso concreto, não há que se falar em excesso de créditos de ICMS utilizados, mas de créditos passíveis de aproveitamento pelo autuado, ainda que tenha optado pelo crédito presumido de 20%.

Salienta que o segundo ponto da defesa diz respeito à transferência de saldo credor de ICMS, feita entre filiais.

Frisa que o RICMS/BA dispõe, textualmente, no artigo 114 – A, que poderão ser compensados os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado. Entende que a legislação baiana não impõe qualquer condição ou restrição à transferência de saldo credor entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados na Bahia.

Esclarece que juntou cópia do livro Registro de Apuração do ICMS consignando valores recebidos, provenientes de saldo credor de outros estabelecimentos filiais. Assegura que por esse motivo não há o que se falar em utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao percentual permitido na legislação em vigor.

Sustenta que no caso das empresas transportadoras não há qualquer óbice à transferência de saldo credor, do que se verifica da leitura do art. 96, XI, do RICMS/BA e, também, do art. 114-A. Acrescenta que o RICMS/BA não impõe limites ou restrições à transferência de saldo credor entre filiais localizadas neste Estado, ainda que a empresa recebedora seja optante pelo crédito presumido de 20%.

Destaca que não tem como o lançamento ora contraditado prevalecer, vez que, tratando-se de crédito relativo à transferência de saldo credor de outra filial do mesmo sujeito passivo, não há utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao percentual permitido na legislação em vigor, mas a correta aplicação do RICMS/BA ao caso concreto.

Requer dilação de prazo de 15 dias, a contar do protocolo de defesa, para juntada de documentos fiscais concernentes ao redespacho. Protesta pela oportunização da produção de todas as provas em direito admitidas, principalmente a juntada de novos documentos.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O Auditor Fiscal designado, presta informação fiscal, às fls. 377 a 380, transcreve os argumentos defensivos, aduz que, mesmo reconhecendo que a legislação nas suas exceções permite o uso desse tipo de crédito, se faz necessário que o contribuinte demonstre o uso do redespacho de forma inequívoca, e, para isto ao fisco deve ser apresentado cópias do CTRC originários da contratação dos serviços de transportes de cargas e a ele vinculados os respectivos CTRC do redespacho, que permita uma análise definitiva do real valor do crédito a ser utilizado pelo autuado. Diz que no Livro Registro de Entradas consta uso de crédito fiscal em operações internas de redespacho, e como se sabe, não tem tributação os serviços de transportes de cargas em operações internas, cita os documentos fls. 348 e 354 anexados ao processo pelo autuado quando da sua defesa. Mantém o crédito tributário constituído pelo autuante, relativamente a este item.

Enfatiza que os contribuintes que utilizam o sistema do crédito presumido regido através do art. 96, Inc. XI do RICMS/97, não pode utilizar nenhum outro crédito fiscal a não ser os créditos de

redespacho e intermodal. Reputa que o uso do crédito fiscal oriundo de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa é indevido, por esse motivo mantém o crédito tributário lançado pelo autuante.

Conclui pedindo pela procedência do Auto de Infração.

O autuado apresenta manifestação, às fls. 386 a 388, registra que no que tange ao crédito de redespacho, o Auditor Fiscal reconhece que a legislação baiana, nas suas exceções, permite o uso de tal crédito, ainda que o contribuinte seja optante do crédito presumido do ICMS, mas diz que deve ser apresentado cópias do CTRC originários da contratação dos serviços de transporte de cargas e a ele vinculado o respectivo CTRC do redespacho, que permita uma análise definitiva do real valor do crédito a ser utilizado.

Aduz que anexa CTRC originários e os respectivos AWB, de forma a comprovar a origem dos créditos de redespacho. Por esse motivo solicita a extinção do crédito tributário atinente a redespacho.

Em relação às transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, reitera a afirmação de que a legislação baiana não impõe qualquer condição ou restrição à transferência de saldo credor entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados na Bahia, cita o art. 114-A do RICMS/BA.

Aduz que o diploma legal citado acima concedeu o crédito presumido a empresas produtoras de discos fonográficos, mas veda, expressamente, a utilização de quaisquer outros créditos, como também o recebimento de saldo credor. Já no caso das empresas transportadoras, como no seu caso, não há qualquer óbice à transferência de saldo credor, do que se verifica da leitura do art. 96, XI, do RICMS/BA, bem como do art.114-A.

Enfatiza que o RICMS/BA não impõe limites ou restrições à transferência de saldo credor entre filiais localizadas nesse Estado, ainda que a empresa recebedora seja optante do crédito presumido de 20%, ressalta, que, quando o RICMS/BA quis impor tais limites o fez de forma expressa, como é o caso das empresas produtoras de discos fonográficos.

Conclui argumentando que assim não tem como o lançamento ora contraditado prevalecer.

O mesmo Auditor Fiscal, designado, presta nova informação fiscal, à fl. 446, diz que o autuado, na manifestação, reiterou as alegações por ele já contestadas, às fls. 377 e 378 do PAF, e anexou algumas cópias de CTRC, na tentativa de fundamentar suas alegações, que no seu entendimento não podem diretamente ser comprovados como originadores dos créditos de redespacho.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

O Auto de Infração trata da utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao percentual permitido na legislação em vigor.

Verifica-se que o sujeito passivo na qualidade de prestador de serviço de transporte é optante do crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), previsto no art. 96, inciso XI, alínea “b” do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Fazendo o cotejamento dos demonstrativos elaborados pelo autuante, que embasaram a autuação, às fls. 08 a 10 e 18 a 23 com o livro Registro de Apuração do ICMS do contribuinte, às fls. 302 a 338, constata-se que o autuante glosou os valores lançados no mencionado livro a título de “entradas/aquisições com crédito do imposto”, “crédito de estorno relativo a serviço de redespacho”, e “recebimento de saldo credor de ICMS de estabelecimento da mesma empresa”, por entender que o contribuinte não faria jus aos mencionados créditos fiscais.

Observo que foi efetivamente utilizado pelo sujeito passivo “crédito fiscal decorrente de aquisições de mercadorias ou de serviço de transporte tomado no período de apuração do imposto a recolher. Não pode o contribuinte optante pelo benefício citado acima fazer uso do valor resultante do crédito presumido e ao mesmo tempo utilizar o crédito fiscal decorrente de aquisições de mercadorias ou serviço, como o fez. Ressalte-se, inclusive, que tendo o contribuinte optado pelo regime de crédito presumido, não admite a norma, sequer, alternância de regime no mesmo exercício (art. 96, XI, “b”, “c”, “2” do RICMS-BA.).

Verifica-se também que o sujeito passivo se creditou no livro fiscal mencionado acima, de importâncias relativas a crédito fiscal decorrente de transferência de valores provenientes de saldo credor do imposto de estabelecimentos da mesma empresa. Saliento que, além de não ser admitido pela norma o crédito fiscal em comento, em suas exceções, não existe autorização expressa de admissibilidade da utilização do crédito fiscal decorrente de transferência de valores provenientes de saldo credor de imposto de estabelecimentos da mesma empresa do sujeito passivo.

Portanto o procedimento da fiscalização de glosar os créditos fiscais lançados no referido livro Registro de Apuração do ICMS, em relação aos casos dos valores creditados decorrentes de “aquisições com crédito do imposto”, e os “provenientes de recebimento de saldo credor de ICMS transferidos por estabelecimentos da mesma empresa”, está correto, posto que, no caso de serviço de transporte, com exceção dos créditos provenientes de transporte por redespacho e intermodal, o RICMS/97 veda ao contribuinte optante pelo crédito presumido fazer uso de qualquer outro crédito fiscal, e os créditos fiscais glosados não fazem parte das exceções citadas acima previstas na norma (art.96, inciso XI combinado como o art. 93 inciso IV do RICMS/97).

Vale aqui ressaltar que no presente caso, sendo o sujeito passivo empresa transportadora, a opção pelo crédito presumido alcançará todos os estabelecimentos localizados no território nacional, consoante previsão no art. 96, XI, “b”, “c”, 1.2 do RICMS/97 e, considerando que ao decidir por essa modalidade de apuração do imposto, tanto o contribuinte quanto o estabelecimento matriz e suas filiais, apuram o ICMS a recolher fazendo a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo formada a partir da receita de sua atividade de prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, assim, deduzindo os 20% a título de crédito fiscal presumido do valor do imposto devido nas prestações, não vislumbra a possibilidade de qualquer estabelecimento matriz ou filiais, dispuserem de saldo credor que possam transferi-lo para o estabelecimento do sujeito passivo. Portanto, reiterando, no meu entendimento, está correto o procedimento fiscal de não admitir a compensação do pagamento do valor do imposto apurado com o crédito fiscal alegado pelo contribuinte, proveniente de estabelecimento da mesma empresa, em razão da sua condição de contribuinte optante pelo crédito presumido.

Quanto a glosa do crédito fiscal utilizado a título de redespacho (previsto no § 3º, do art. 635 do RICMS/97), assiste razão ao contribuinte ao alegar que a exigência fiscal foi descabida, não há dúvida que fora indevida a glosa do valor lançado no citado livro, posto que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, independentemente do sistema de tributação adotado no caso de transporte por redespacho tomado pelo sujeito passivo, valores confirmados pelo autuante, consoante disposição contida no art. 93, inciso IV, alínea “a”, combinado com o § 8º do art. 322 do RICMS/97.

Quanto a argüição do Auditor que prestou a informação fiscal de que se faz necessário que o contribuinte demonstre o uso do redespacho mediante apresentação de cópias dos CTRC originários da contratação dos serviços de transportes de cargas, não vejo neste processo tal necessidade, tendo em vista que o autuante glosou o crédito fiscal proveniente de redespacho a partir dos registros levado a efeito no livro Registro de Entradas do contribuinte, presumindo-se, neste caso, que toda verificação documental já fora feita pelo autuante na constância da fiscalização, tanto assim que admitindo que o crédito fiscal lançado no mencionado livro refere-se especificamente a redespacho glosou o crédito fiscal a ele vinculado.

O preposto do fisco que prestou a informação fiscal alegou que no livro Registro de Entradas consta uso de crédito fiscal em operações internas de redespacho. Realmente os documentos por ele citados acostados às fls. 348 e 354 dos autos, referem-se a prestações internas, entretanto não ficou provado nos autos que o sujeito passivo tenha feito uso de tal crédito fiscal.

Diante do exposto, excluo os valores constantes no demonstrativo original dos créditos fiscais provenientes de redespacho conforme demonstrado:

CRÉDITO FISCAL A SE EXCLUÍDO DO AI		
Data	Data	
Ocorrência	Vencimento	Valor Histórico
31/07/2005	09/08/2005	291,36
31/08/2005	09/09/2005	61,03
30/09/2005	09/10/2005	63,78
31/10/2005	09/11/2005	6,08
30/11/2005	09/12/2005	26,14
31/12/2005	09/01/2006	43,49
31/01/2006	09/02/2006	33,30
31/03/2006	09/04/2006	4,42
30/04/2006	09/05/2006	575,33
31/05/2006	09/06/2006	555,21
30/06/2006	09/07/2006	512,19
31/07/2006	09/08/2006	453,69
31/08/2006	09/09/2006	5.196,62
30/09/2006	09/10/2006	438,93
30/11/2006	09/12/2006	225,81
31/12/2006	09/01/2007	387,87
<b>Total</b>		<b>8.875,25</b>

E ficam mantidos no citado demonstrativo os montantes lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, a título de “entradas e/ou aquisições com crédito do imposto” e de “recebimento de saldo credor de ICMS transferidos por estabelecimentos da mesma empresa”, ficando a infração reduzida do valor de R\$38.579,11, para R\$29.703,86, (38.579,11 – 8.875,25), assim demonstrada:

CRÉDITO FISCAL A SER MANTIDO NO AI		
Data	Data	
Ocorrência	Vencimento	Valot Histórico
30/09/2006	09/10/2006	1.458,98
31/10/2006	09/11/2006	685,55
30/11/2006	09/12/2006	3.213,46
31/12/2006	09/01/2007	2.227,84
31/01/2007	09/02/2007	4.717,30
28/02/2007	09/03/2007	671,34
31/03/2007	09/04/2007	1.873,46
30/04/2007	09/05/2007	512,95
31/05/2007	09/06/2007	1.202,68
30/06/2007	09/07/2007	4.152,34
31/07/2007	09/08/2007	2.063,84
31/08/2007	09/09/2007	202,17
30/09/2007	09/10/2007	85,54
31/10/2007	09/11/2007	196,86
30/11/2007	09/12/2007	3.969,62
31/12/2007	09/01/2008	2.469,93
<b>Total</b>		<b>29.703,86</b>

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 **108875.0011/09-1**, lavrado contra **EXPRESSO MERCURIO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.703,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, alínea “a”da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2011

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

ÀLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR