

PROCESSO	- A. I. N° 108875.0011/09-1
RECORRENTE	- EXPRESSO MERCÚRIO S/A. (TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S/A.)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0256-01/11
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
INTERNET	- 10/10/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0292-11/12

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. Ao optar pelo crédito presumido, esta opção se estende a todos os estabelecimentos no território nacional, não se vislumbra a possibilidade de existência de saldo credor em outro estabelecimento da mesma empresa situada neste Estado que possa ser transferido ao contribuinte para compensação com o tributo devido. Infração parcialmente elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0256-01/11), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, lavrada em 30/03/2009, que exige ICMS, 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.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

"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 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 vislumbro 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 Ocorrência	Data 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
Total		8.875,25

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
Total		29.703,86

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 467/472, defendendo a possibilidade de transferência de saldo credor entre estabelecimentos da mesma empresa, sem qualquer condicionamento ou restrição para as empresas transportadoras, ainda que optantes do crédito presumido, conforme se depreende dos arts. 96 e 114-A, do RICMS.

Diz que, em se tratando de opção pelo crédito presumido e o aproveitamento concomitante de outros créditos, como é o caso da transferência de saldo credor, o próprio RICMS é bastante expresso quando almeja impor tal limitação. Dá como exemplo o caso das empresas produtoras de discos fonográficos, para as quais o RICMS concedeu crédito presumido, vedando, expressamente, não só a utilização de outros créditos, como também o recebimento de saldo credor (art. 96, II, do RICMS).

Salienta que, no casos das empresas transportadoras, não há qualquer óbice à transferência de saldo credor, frisando que o art. 96, XI, do RICMS, ressalva que há excessões ao não aproveitamento dos créditos fiscais em razão da opção pelo crédito presumido, dentre as quais está a transferência de saldo credor entre filiais, por não haver qualquer restrição nesse sentido.

Pugna, ao final, pelo provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no parecer de fls. 478/479, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, sob o argumento de que não há necessidade de previsão de vedação expressa ao crédito relativo à transferência de saldo credor entre estabelecimentos, já que o regramento do crédito presumido de 20% para as empresas de transporte impõe a adesão de todos os estabelecimentos, pelo que não é possível que algum deles tenha crédito acumulado.

VOTO VENCIDO

Consoante relatado, a presente autuação visa à exigência de ICMS no valor de R\$ 38.579,11, acrescido da multa de 60%, decorrente da utilização de crédito fiscal presumido em valor superior ao percentual permitido pelo art. 96, XI, b, do RICMS/97, que giza:

"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);".

De acordo com o que dispõe o art. 97, do mesmo RICMS/97, a opção pelo crédito presumido de que trata o art. 96 obsta a utilização, por parte dos contribuintes optantes, dos créditos relativos às aquisições ou entradas de mercadorias, real ou simbólica, bem como dos serviços tomados:

"Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

(...)

X - quando o contribuinte optar:

(...)

b) pela utilização de crédito presumido em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas, sempre que nesse sentido houver disposição expressa (art. 96);".

A restrição regulamentar é bastante lógica, porque a concessão de crédito presumido visa justamente a substituir os créditos reais decorrentes da entrada de mercadorias e da prestação de serviços em favor do optante, dando, ainda, algum benefício ao sujeito passivo, que corresponde à diferença entre o percentual de crédito presumido e o montante de créditos reais a que faria jus o contribuinte, caso não fizesse a opção.

Não há, entretanto, na legislação vigente qualquer vedação à utilização de créditos oriundos de estabelecimentos de mesma titularidade, o que, no meu entendimento, não teria qualquer lógica, já que o crédito presumido de que trata o art. 96, do RICMS/97, como dito linhas atrás, substitui os créditos reais, não produzindo qualquer efeito de anular eventuais créditos acumulados por outro estabelecimento.

Vale dizer que a origem do crédito acumulado pelo estabelecimento que transferiu os créditos ao sujeito passivo é questão absolutamente alheia ao presente Auto de Infração, até mesmo porque o simples fato de a opção pelo crédito presumido alcançar todos os estabelecimentos de mesma titularidade não significa que, em momento pretérito à opção, não possa ter havido acúmulo de crédito fiscal passível de ulterior transferência.

Nesse contexto, entendo que não existe previsão normativa para a vedação de utilização de crédito oriundo de outro estabelecimento de mesma titularidade do sujeito passivo, além do que tal fato não viola a lógica do crédito presumido do art. 96, do RICMS/97.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Em que pese a boa fundamentação apresentada pelo ilustre Relator, divirjo do seu posicionamento. Conforme estabelecido no art. 96, IX, "b" do RICMS/97, a opção pelo aproveitamento do crédito em substituição a apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), ressalva que o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício "não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas".

Como fundamentado pela relator da primeira instância, o contribuinte optante pelo benefício citado acima não pode "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, tendo em vista que “*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, não merece reforma a decisão da 1ª JJF ao considerar correta a glosa dos créditos fiscais lançados relativo a “*aquisições com crédito do imposto*”, e os “*provenientes de recebimento de saldo credor de ICMS transferidos por estabelecimentos da mesma empresa*”.

Ao contrário do que foi manifestado, entendo que a legislação vigente estabelece que ao optar pela apuração do imposto com base no crédito presumido, não pode o contribuinte utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas. Na situação presente, ao optar pelo crédito presumido este procedimento deve alcançar todos os estabelecimentos localizados no território nacional (Conv. ICMS 95/99 e 106/96), logo, como o crédito presumido corresponde a 20% do débito, presume-se que não há formação de saldo credor nos estabelecimentos optantes.

Caso houvesse possibilidade de fazer uso de créditos fiscais de outros estabelecimentos, o sistema de crédito presumido ficaria contaminado com o de apuração do ICMS pelo regime normal, o que configuraria um sistema híbrido dos dois regimes.

Já as operações de redespacho corresponde a contratação de outro transportador para completar a execução do serviço de transporte iniciado pelo estabelecimento autuado. Como o ICMS da operação de redespacho corresponde ao regime de apuração do imposto de outro estabelecimento que não o do contribuinte, entendo que a utilização do crédito fiscal correspondente está contemplado com a exceções previstas nos §§ 7º e 8º do art. 322 do RICMS/97, os quais estabelecem que o contribuinte optante pela utilização do crédito presumido, pode totalizar as escrituração dos documentos segundo a natureza das operações ou prestações, não se aplicando aos casos de “*redespacho e transporte intermodal*” (art. 93, IV).

Assim sendo, considero correto o acatamento da utilização dos créditos fiscais relativo a redespacho conforme decisão proferida pela 1ª JJF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE, o Auto de Infração nº 108875.0011/09-1, lavrado contra EXPRESSO MERCÚRIO S/A. (TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S/A.), devendo ser intimado o recorrente 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.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Maria Auxiliadora Gomes Ruins e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR/VOTO VENCIDO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS