

**A. I. Nº** - 232185.0015/11-4  
**AUTUADO** - VANDERLITO ALVES DE SOUZA & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCOS GOMES LOPES  
**ORIGEM** - INFAP BRUMADO  
**INTERNET** - 09.10.2012

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0224-02/12

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. RAICMS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Infração elidida em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO SUPERIOR AO DE DIREITO. A norma permite ao contribuinte prestador do serviço de transporte de cargas, a opção de utilização de crédito fiscal de 20% sobre o valor dos serviços prestados, mediante lavratura do termo de opção consoante art.96, inciso XI, alínea “c”, item “1”, do RICMS/97. Comprovado nos autos o não cumprimento da condição acima. Infração caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MATERIAL DE USO E AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BENS DO ATIVO FIXO. b) BENS DE CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinadas ao consumo do próprio estabelecimento ou destinadas ao seu ativo fixo, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Argumentos defensivos incapazes para elidir a acusação fiscal. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 10%. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 1%. Infrações não elididas. Rejeitadas as preliminares de nulidades argüidas na defesa. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 25/12/2011, para exigência de ICMS e MULTA no valor de R\$920.329,40, sob acusação do cometimento das seguintes infrações, conforme demonstrativos às fls.10 a 33:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$141.719,18, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, referente ao período de janeiro a dezembro de 2007, conforme demonstrativos e documentos às fls. 10 a 11.
2. Utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, no total de R\$83.521,90, nos meses de janeiro a abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2007, janeiro a março, junho a dezembro de 2008, conforme demonstrativos às fls. 12 a 13. Em complemento consta: *Empresa de transporte rodoviário de cargas utilizou-se indevidamente de crédito fiscal de 20% do valor dos serviços prestados, haja vista não ter feito a opção nos termos do art. 96 inciso XI c item 1 do RICMS/BA. Conforme demonstrado nos anexos 03 e 04.*

3. Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$17.558,04, 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, nos meses de fevereiro, abril, setembro e dezembro de 2007, agosto a dezembro de 2008, conforme demonstrativo e documentos às fls. 14 a 206.
4. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$521.012,34, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2007, janeiro a março, setembro e outubro de 2008, demonstrativo e documentos às fls. 207 a 265.
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de setembro de 2008, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$8.916,25, equivalente a 1% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme demonstrativo e documentos às fls. 266 a 405.
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2007, setembro e outubro de 2008, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$147.601,69, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme demonstrativo às fls. 406 a 429.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, em sua defesa às fls. 789 a 807, após repisar todas as infrações, impugnou o lançamento com base nas seguintes razões defensivas.

Quanto à infração 01, diz que não procede a exigência fiscal, pois antes da ação fiscal, já tinha efetuado o recolhimento do ICMS regularmente escriturado, tendo juntado como elemento de prova os documentos constantes às fls. 817 e 818.

Com relação às infrações nº 02 e 04, observa que a acusação fiscal reside na ausência da lavratura do termo de opção pelo crédito presumido no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências - RUDFTO, e alega que não foi observado pelo autuante que efetivamente a apuração e recolhimento do ICMS se deu por tal opção, de acordo o livro Registro de Apuração e Recolhimento de ICMS - RAICMS, conforme documento à fl. 820 (doc. fl. 04). Assim, sustenta que, embora a empresa tenha lavrado o termo de opção no livro RAICMS quando deveria tê-lo feito no livro RUDFTO, efetivamente apurou e recolheu o ICMS pelo crédito presumido, não sendo devido exigir novamente o pagamento do ICMS, porque este já foi pago, conforme documentos acostados às fls. 818 e 819.

Nesse sentido, argumenta que como optou pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96 do RICMS, não é devido o recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições de bens do ativo permanente (art. 7º, inciso IV, alínea “c”, RICMS), como foi exigido na infração 04.

No que se refere à infração 03, aduz que falta motivo para se proceder com sua exigência, uma vez que as mercadorias relacionadas pelo autuante não se destinam a consumo do estabelecimento prestador de serviço de transporte, a exemplo de combustível, papel higiênico, material de limpeza, material de escritório, etc., mas sim, de peças de carro que vão possibilitar a utilização de seu ativo imobilizado, ou seja, dos caminhões e carretas utilizados na atividade fim da empresa, conforme cópias de notas fiscais juntadas às fls. 882 a 846.

No tocante às infrações 05 e 06, aduz que também falta motivo para a exigência fiscal, porque não adquiriu as mercadorias através dos documentos fiscais, pelo simples fato da empresa autuada se tratar de prestadora de serviço de transporte e não de comerciante revendedor de mercadorias.

Com base nesse argumento, sustenta que não pode prosperar a exigência fiscal em comento, porque além de nula por infringir os princípios da isonomia da tributação e da verdade material é

improcedente por exigir o cumprimento de obrigação principal (infrações 02 e 04), diante de mero descumprimento de obrigação acessória.

Prosseguindo, comenta sobre o princípio da verdade material, à luz do artigo 112, do CTN, para argüir que a fiscalização ao imputar a infração em comento à empresa autuada, inobserva as regras de direito tributário no sentido de que os fatos devem ser apurados com base na verdade fática, ou seja, os fatos efetivamente ocorridos devem ser levados em consideração para que se possa imputar responsabilidade aos contribuintes, tornando necessária a prova da existência do fato gerador.

Ressalta que o desconhecimento dessa realidade fática, ou seja, a incerteza de que os fatos considerados sejam reais, põe em risco a validade da tributação pretendida. Diz, mais, que se não há prova efetiva dos fatos nada existe, caracterizando em uma presunção, não prevista em lei. A partir disto, passa a comentar sobre presunção.

Assim, aduz que a fiscalização está baseada apenas em indício do ilícito praticado, qual seja num simples equívoco na lavratura do Termo de Opção no Livro RAICMS quando deveria lavrá-lo no RUDFTO, o que no seu entender, não autoriza a fiscalização a lavrar um auto de infração arrimado apenas na ausência de lavratura do termo de opção no livro correto, sob pena de se estar tentando cobrar um imposto que não se sabe se realmente é devido.

Prosseguindo, comenta sobre o princípio da isonomia da tributação, e destaca que as regras processuais e procedimentais representam, pois, o instrumento de garantia isonômica de tratamento, não podendo ser ignorado pelo administrador público, em razão de sua ação ser vinculada à lei. Diz que toda auditoria fiscal empregada deve ser motivada de acordo com as circunstâncias para a sua adoção, merecendo um tratamento isonômico a todos os contribuintes cujas circunstâncias se assemelham, e transcreve a jurisprudência do CONSEF nas decisões através dos Acórdãos JF nº 0030-04/09; JF nº 0004-03/11, pedindo o mesmo tratamento.

Salienta que o tratamento conferido aos contribuintes que não escrituraram os livros fiscais, mas cumpriram com a obrigação principal, é a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória e não por descumprimento de obrigação principal, vale dizer de pagamento de imposto.

Cita lição de professor de direito tributário sobre o princípio da igualdade e o entendimento do STJ, e aduz que a fiscalização não observou o disposto no artigo 140, da CF/88, que trata das limitações do Poder de tributar.

Voltando a analisar o mérito, em relação às infrações 02 e 04 diz que é transportador optante do crédito presumido de que cuida a alínea “c” do inciso XI do art. 96 do RICMS, e nessa condição, não é devido o recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições de bens do ativo permanente (art. 7º, inciso IV, alínea “c”, RICMS), como exige o autuante na infração 04.

Salienta que a empresa prestadora do serviço de transporte que fizer a opção pelo crédito presumido fica desobrigada do pagamento da diferença de alíquota conforme previsto no artigo 7º, IV, “a”, do RICMS/97.

Sobre a infração 03, alega falta motivo para se proceder com sua exigência, uma vez que as mercadorias relacionadas pelo autuante não se destinam a consumo do estabelecimento prestador de serviço de transporte, a exemplo de combustível, papel higiênico, material de limpeza, material de escritório, etc., mas sim, de peças de carro que vão possibilitar a utilização de seu ativo imobilizado, ou seja, dos caminhões e carretas utilizados na atividade fim da empresa. Transcreveu a jurisprudência do CONSEF nos julgamentos em que a ação fiscal foi considerada improcedente porque as mercadorias foram destinadas ao ativo imobilizado, quais sejam, Acórdãos JF nº 1.600/99 e 0192-05/11.

No tocante às infrações 05 e 06, alega que também falta motivo para o autuante assim proceder, pois não adquiriu as mercadorias constantes nos documentos fiscais, pelo fato do estabelecimento se tratar de prestador de serviço de transporte e não de comerciante revendedor

de mercadorias. Transcreveu Acórdãos do CONSEF JJF nº 0014-02/10; JJF nº 0083-01/10; JJF nº 0082-01/10; JJF nº 0148-12/11.

Prossegue citando lições de professores de direito tributário sobre o princípio da motivação e os elementos que devem ser considerados no ato administrativo.

Por fim, requer a declaração da nulidade do Auto de Infração em tela, e, se assim não entender o órgão julgador, que decida pela procedência em parte, uma vez que a autuada reconhece a multa fixa de R\$460,00 por descumprimento de obrigação acessória, por ter lavrado o TERMO DE OPÇÃO pelo crédito presumido no livro RAICMS e não no livro RUDFTO em face das razões de Defesa acima expostas.

Na informação às fls. 856 a 858 o autuante rebate os argumentos defensivos nos seguintes termos.

#### Infração 01

Reconhece que assiste razão parcial ao autuado, em razão da existência de pagamento dos DAES de ICMS normal referentes aos meses 11/2007 (R\$6.022,06) e 12/2007 (R\$13.922,29) na relação de DAES anexada às folhas 30 e 31. Ressalta que também existe o lançamento do DAE de 08/2008 no valor de R\$ 1.370,31, porém somente foi cobrada a diferença entre o lançado e o recolhido, conforme demonstrado no anexo 02 apenso à folha 11 desta PAF.

#### Infrações 02 e 04

Quanto a alegação defensiva que foi lavrado o Termo de Opção pelo crédito presumido no Livro de Apuração do ICMS do ano de 2006 em vez de registrar no RUDFTO, diz ter constatado que o termo está lançado como dia 02/01/2006, porém isto é impossível, pois a apuração do ICMS do mês de janeiro somente poderia ser concluída a partir do dia 31/01/2006.

Além disso, aduz que conforme consta em seu termo de abertura, o livro RAICMS 2006, somente foi emitido no dia 31/12/2006.

Assim, assevera que a lavratura do termo de opção em livro inapropriado ocorreu somente após a ação fiscal, objetivando eximir-se do pagamento do tributo lançado. Transcreve o Acórdão CJF nº 0240-12/10 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, cuja decisão, por unanimidade, sobre a matéria foi a seguinte:

*“Quanto à Infração 2, o contribuinte alegou na peça de defesa inicial que foi autuado apenas porque deixou de lavar no RUDFTO o termo de opção pelo crédito presumido, afirmando 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 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 o 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 o art. 96, inciso XI, alíneas “b” e “c” do RICMS é condicionado à lavratura do Termo de Opção no livro RUDFTO, o que o contribuinte não fez.”*

#### Infração 03

Salienta que as auto-peças destinam-se a uso/consumo do estabelecimento prestador de serviços, haja vista não se integrarem ao serviço prestado: material para uso ou consumo do próprio

estabelecimento, é assim entendida a mercadoria que não for utilizada na comercialização ou a que não for empregada para integração no produto ou para consumo no respectivo processo de industrialização ou produção rural, ou, ainda, na prestação de serviço sujeita ao imposto.

Infrações 05 e 06

Frisa que as notas fiscais que compuseram os demonstrativos foram apresentadas pelo próprio autuado, e apenas não estavam lançados na escrita fiscal.

Conclui que após procedidas as devidas retificações, deve o Auto de Infração ser julgado PROCEDENTE EM PARTE.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.859 e verso, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls. 856 a 858, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls. 861 a 864, arguindo o seguinte.

Inicialmente, transcreveu o artigo 2º do RPAF/99, para argüir que no desenvolver dos atos e procedimentos administrativos fiscais, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo, da garantia de ampla defesa e, entre outros princípios de direito, o princípio da isonomia da tributação.

Não concordou com o entendimento do autuante que as imputações 02 e 04 devem prosperar porque é impossível o termo de opção ser lançado no dia 02/01/2006, pois a apuração do ICMS do mês de janeiro somente poderia ser concluída a partir de 31/01/2006 e também porque o RAICMS foi emitido no dia 31/12/2006, dizendo que a escrituração eletrônica de dados permite sua impressão ao final de cada exercício sem prejuízo do cumprimento de suas obrigações fiscais.

No tocante ao equívoco do autuado de ter feito a opção no RAICMS e não no RUDFTO, argumenta que não pode ensejar a cobrança de obrigação principal por outro regime de tributação, porque a verdade dos fatos é provada materialmente com o recolhimento do ICMS pelo regime do crédito presumido, desde a data da opção em 02/01/2006, embora só transcrita no campo de apuração do ICMS quando da efetiva impressão em 31/12/2006.

Desta forma, dizendo que efetivamente optou pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96 do RICMS, não é devido o recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições de bens do ativo permanente (art. 7º, inciso IV, alínea “c”, RICMS), como exige o autuante na imputação 04.

No tocante à imputação 03, repete que falta motivo para se proceder com sua exigência, uma vez que as mercadorias relacionadas pelo autuante não se destinam a consumo do estabelecimento prestador de serviço de transporte, a exemplo de combustível, papel higiênico, material de limpeza, material de escritório, etc., mas sim, de peças de carro que vão possibilitar a utilização de seu ativo imobilizado, ou seja, dos caminhões e carretas utilizados na atividade fim da empresa, conforme notas fiscais já acostadas em sede de defesa.

No tocante às infrações nº 05 e 06, também sustenta que falta motivo para o autuante assim proceder, isto porque não adquiriu as mercadorias, pelo fato de se tratar de prestadora de serviço de transporte e não de comerciante revendedor de mercadorias.

Desse modo, sustenta que não pode prosperar a exigência fiscal em comento, porque além de nula por infringir os princípios da isonomia da tributação e da verdade material é improcedente por exigir o cumprimento de obrigação principal (infrações 02 e 04), diante de mero descumprimento de obrigação acessória. Repete que, embora a empresa tenha lavrado o termo de opção no livro RAICMS quando deveria tê-lo feito no livro RUDFTO, mas efetivamente tendo apurado e recolhido o ICMS pelo crédito presumido, não pode o eminente autuante exigir novamente o pagamento do ICMS, porque este já foi pago, como se pode verificar nos documentos em anexo.

Ao final, reitera os pedidos feitos na exordial no sentido de que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fl.882, e reitera que o autuado lavrou o Termo de Opção

pelo crédito presumido no Livro de Apuração do ICMS em vez de registrar no RUDFTO a fim de eximir-se do pagamento do tributo lançado por meio deste Auto de Infração, pois o RUDFTO já havia sido trancado durante a fiscalização, não permitindo a lavratura posterior do Termo de Opção. Ressalta, ainda, que o termo está lançado no livro RAICMS 2006 como se lavrado fora no dia 02/01/2006, porém isto seria impossível, haja vista a apuração do ICMS do mês de janeiro somente poderia ter sido concluída a partir do dia 31/01/2006. Além disso, que consta em seu termo de abertura, que o próprio livro RAICMS 2006, somente foi emitido no dia 31/12/2006. Transcreve parte do posicionamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF nº 0240-12/10.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.888 e verso, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante à fl. 882, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls. 886 a 888, reiterando o seu pedido para observância do artigo 2º do RPAF/99, e contesta a afirmação de que não fez a opção pelo crédito presumido, argüindo que:

- 1. No corpo dos Conhecimentos de Transporte consta a opção pelo crédito presumido;*
- 2. No livro RAICMS foi lavrada a opção pelo crédito presumido no campo de apuração do imposto;*
- 3. Tendo o autuante verificado que a opção foi feita, embora no Livro RAICMS e não no livro RUDFTO, deixou de aplicar a penalidade fixa de R\$460,00 como fez com a 4ª infração no auto de infração nº 232185.0202/08-9, como se vê em anexo;*
- 4. Não houve prejuízo ao Erário Público;*
- 5. A cobrança do ICMS pelo regime normal em detrimento do regime do crédito presumido implica em duplicidade de exigência fiscal; e*
- 6. A exigência do ICMS vai de encontro aos princípios do informalismo e máxime o da verdade material.*

Por fim, reitera os pedidos feitos na exordial no sentido de que seja julgado improcedente a autuação, tendo acostado cópia do Acórdão JJF nº 0030-04/09.

#### **VOTO**

Inicialmente, saliento que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, que se encontra fundamentada em diplomas legais vigentes, e no demonstrativo e respectivos documentos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, especialmente qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente.

Portanto, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cuja alegação de não foi obedecido os princípios da isonomia da tributação e da verdade material, e as questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito, falta de comprovação do cometimento das infrações e que o lançamento fiscal foi efetuado com base em presunção fiscal, estas serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito.

Desta forma, incorreu quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o presente Auto de Infração.

No mérito, analisando cada infração de per si é possível concluir o que segue.

#### **INFRAÇÃO 01**

Diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos valores especificados nos Anexos 01 e 02, fls.10 e 11.

Na defesa o autuado alegou que antes da ação fiscal, já tinha efetuado o recolhimento do ICMS regularmente escriturado, tendo juntado como elemento de prova a Relação de DAEs – 2008 extraída do INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, fls. 817 e 818.

Comungo com o autuante que assiste razão parcial ao autuado, uma vez que na referida relação consta que realmente houve o pagamento dos DAEs de ICMS normal referentes aos meses 11/2007 (R\$6.022,06) e 12/2007 (R\$13.922,29). Quanto ao lançamento do DAE de 08/2008 no valor de R\$1.370,31, verifico que na folha 11, consta que este valor foi considerado na apuração do débito de R\$2.993,09 que foi lançado no demonstrativo de débito. Vale observar que o autuado ao se manifestar sobre a informação fiscal não se manifestou sobre esta conclusão, aplicando-se o disposto no artigo 140 do RPAF/99.

Desta forma, subsiste em parte este item da autuação no valor de R\$121.774,83.

#### **INFRAÇÕES 02 e 04**

O fulcro da infração 02 é que o autuado na condição de empresa de transporte rodoviário de cargas apropriou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, na proporção de 20% do valor dos serviços prestados, em razão de não ter feito a opção nos termos do art. 96 inciso XI, alínea “c”, item 1 do RICMS/BA.

Já a infração 04, diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Portanto, a infração 02 trata da utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao percentual permitido na legislação em vigor.

A conclusão fiscal está baseada na ausência da lavratura do termo de opção pelo crédito presumido no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências – RUDFTO.

Na defesa o autuado admite que realmente não lavrou o termo de opção do RAICMS ao invés do RUDFTO, porém, sustenta que apurou e recolheu o ICMS pelo crédito presumido, não sendo devido exigir novamente o pagamento do ICMS, porque este já foi pago, entendendo que incorreu em mero descumprimento de obrigação acessória, pelo que deve ser aplicada multa fixa de R\$460,00.

Além disso, argumenta que como optou pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96 do RICMS, não é devido o recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições de bens do ativo permanente (art.7º, inciso IV, alínea “c”, RICMS), como foi exigido na infração nº 04.

Verifica-se que o sujeito passivo, afirma que, 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.

Vejamos o que diz a legislação acima citada.

*“Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes 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:*

*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(...).”.*

*“Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:*

*IV - nas aquisições de bens do ativo permanente efetuadas por:*

*c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96, condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas”.*

Como se vê, a empresa prestadora do serviço de transporte que fizer a opção pelo crédito presumido, ou seja, fizer a opção ao recolhimento do ICMS por tal regime de tributação, não pode o fisco exigir o pagamento da diferença de alíquota conforme prevê o dispositivo acima transcrito.

No presente caso, analisando os documentos que instruem os autos, verifico que o autuado não nega que foi lavrado o Termo de Opção pelo crédito presumido no Livro de Apuração do ICMS em vez de registrar no RUDFTO. Contudo, como salientou o autuante, tal termo foi registrado no livro RAICMS 2006, com data de 02/01/2006, não havendo como aceitar tal registro, pois a apuração do ICMS do mês de janeiro somente poderia ser concluída a partir do dia 31/01/2006. Além do mais, realmente consta em seu termo de abertura, que o livro RAICMS 2006 (cópia anexa), somente foi emitido no dia 31/12/2006.

Desta forma, não acolho a alegação de lavratura do termo de opção no RAICMS, por não se tratar de livro previsto na legislação tributária para esse fim, além do fato de restar evidenciado que tal lavratura ocorreu somente após a apuração do imposto.

Portanto, considerando que o Termo de Opção pelo crédito presumido foi lavrado indevidamente no Livro de Apuração do ICMS ao invés de registrar no RUDFTO, inclusive após a apuração do imposto, concluo que restou caracterizada a infração, subsistindo a exigência fiscal.

Desta forma, subsistindo a infração 02, e acompanhando a decisão do CONSEF através do Acórdão CJF nº 0240-12/10, não há porque se aplicar o disposto no art. 7º, inciso IV, alínea “c”, RICMS/97, na infração 04, que torna subsistente a exigência do diferencial de alíquota nas aquisições de bens do ativo fixo. Ressalto que o sujeito passivo não negou em momento algum que tais bens (caminhão trator; e semi reboque), foram adquiridos para o ativo imobilizado do estabelecimento. Assim, torna-se inaplicável a jurisprudência citada na peça defensiva por se tratar de casos diversos do presente.

### **INFRAÇÃO 03**

Exige-se neste item o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos e documentos às fls. 14 a 206.

O lançamento foi impugnado com base no argumento de que as mercadorias relacionadas no levantamento fiscal não se destinam a consumo do estabelecimento prestador de serviço de transporte, a exemplo de combustível, papel higiênico, material de limpeza, material de escritório, etc., mas sim, de peças de carro que vão possibilitar a utilização de seu ativo imobilizado, ou seja, dos caminhões e carretas utilizados na atividade fim da empresa.

No demonstrativo às fls.14 a 16, consta que as mercadorias são auto-peças, produtos químicos, antenna, o que se confirma através das cópias das notas fiscais, fls.17 a 206.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96 prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

A obrigatoriedade no pagamento da diferença de alíquota sobre as aquisições de mercadorias para uso e consumo está prevista no artigo 5º do RICMS/97, enquanto que a base de cálculo está disciplinada no artigo 69, do mesmo Regulamento.

De acordo com a jurisprudência do CONSEF, material para uso ou consumo do próprio estabelecimento, é assim entendida a mercadoria que não for utilizada na comercialização ou a que não for empregada para integração no produto ou para consumo no respectivo processo de industrialização ou produção rural, ou, ainda, na prestação de serviço sujeita ao imposto.

Por via transversa, não são considerados materiais de uso ou consumo as mercadorias ou materiais adquiridos por prestador de serviços para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza.

No caso, as mercadorias se tratam de auto-peças destinadas a uso/consumo do estabelecimento prestador de serviços, haja vista não se integrarem ao serviço prestado.

Mantido o lançamento.

#### **INFRAÇÕES 05 E 06**

Estes itens dizem respeito a constatação de entradas no estabelecimento de mercadorias tributáveis e não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, equivalente a 10% e 1%, respectivamente, sobre o valor comercial das mercadorias, conforme demonstrativo e documentos às fls.266 a 405 (infração 05) e demonstrativo e documentos às fls.406 a 429 (infração 06).

De acordo com o artigo 322, e seus parágrafos, do RICMS/97, as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento devem ser escrituradas no livro Registro de Entradas.

O patrono do autuado não negou que tivesse deixado de escriturar os documentos fiscais que instruem estes itens. Contudo, impugnou o lançamento com base em três premissas:

- a) que falta motivo para a exigência fiscal;
- b) que a conclusão fiscal foi feita com base em presunção, porque não adquiriu as mercadorias através dos documentos fiscais, pelo simples fato da autuada se tratar de prestadora de serviço de transporte e não de comerciante revendedor de mercadorias;
- c) que não é devida a exigência fiscal por descumprimento de obrigação acessória porque foi exigido o cumprimento de obrigação principal (infrações 02 e 04).

Quanto a primeira premissa, o argumento defensivo não encontra amparo na legislação tributária, em especial, o artigo 322, do RICMS/97, pois os documentos fiscais acostados ao processo comprovam as aquisições em nome do autuado.

Sobre a segunda premissa, a partir do momento que os documentos comprovam a aquisição das mercadorias constantes no levantamento fiscal, não há porque se falar que a conclusão fiscal está baseada em presunção.

Por derradeiro, no que tange a premissa descrita no item “c” acima, o argumento defensivo deixa a entender que a multa pelo descumprimento da obrigação principal, infrações 02 e 04, absorveu a multa pelo descumprimento da obrigação acessória de que cuidam estes itens.

Analisando esta alegação à luz do que dispõe o parágrafo 5º do artigo 915 do RICMS/97, verifico que o descumprimento da obrigação principal citada não é uma consequência direta da falta de escrituração no Registro de Entradas dos documentos fiscais que serviram de base aos lançamentos.

Mantidas as multas, com fulcro no artigo 915, inciso IX e XI, combinados com parágrafo 4º do artigo 915 do RICMS/97.

Quanto a jurisprudência citada na defesa, pelas considerações acima, a mesma não se aplica às questões discutidas neste processo.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no total de **R\$900.385,05**, ficando o demonstrativo de débito modificado conforme segue.

**DEMONSTRATIVO DO DÉBITO**

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/1/2007	9/2/2007	185.979,82	19	50	31.616,57	1
28/2/2007	9/3/2007	159.876,41	19	50	27.178,99	1
31/3/2007	9/4/2007	32.901,12	19	50	5.593,19	1
30/4/2007	9/5/2007	54.126,65	19	50	9.201,53	1
30/6/2007	9/7/2007	10.934,94	19	50	1.858,94	1
31/7/2007	9/8/2007	30.332,35	19	50	5.156,50	1
31/8/2007	9/9/2007	90.325,94	19	50	15.355,41	1
30/11/2007	9/12/2007	-	19	50	-	1
31/12/2007	9/1/2008	-	19	50	-	1
31/8/2008	9/9/2008	17.606,41	19	50	2.993,09	1
30/11/2008	9/12/2008	41.912,88	19	50	7.125,19	1
31/12/2008	9/1/2009	92.326,00	19	50	15.695,42	1
TOTAL					121.774,83	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232185.0015/11-4**, lavrado contra **VANDERLITO ALVES DE SOUZA & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$743.867,11**, acrescido das multas de 50% sobre R\$121.774,83 e 60% sobre R\$622.092,28, previstas no artigo 42, II, “d”, “e”, “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$156.517,94**, prevista nos incisos IX e XI do citado dispositivo legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR