

**PROCESSO** - A. I. Nº 232185.0015/11-4  
**RECORRENTE** - VANDERLITO ALVES DE SOUZA & CIA LTDA. (TRANSPORTES E COMÉRCIO SOUZA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0224-02/12  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 14.10.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C/JF Nº 0378-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Deduzidos valores recolhidos. Infração subsistente em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO. PRESTADOR DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. Opção em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais. Comprovado, através dos próprios lançamentos na escrita fiscal, que o sujeito passivo vinha se utilizando de outros créditos fiscais além dos créditos presumidos, resta claro que o contribuinte não optou por tal benefício fiscal, sendo indevidos os créditos presumidos. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAIS DE CONSUMO. Razões recursais não elidem a acusação; **b)** BENS DO ATIVO FIXO. Em razão da conclusão de que o contribuinte não optou pelo crédito presumido, é cabível a exigência. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Razões recursais insuficientes não elidem as acusações. Mantida a Decisão. Rejeitada preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime em relação às infrações 5 e 6.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0224-02/12, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$ 920.329,40, em razão das seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1. Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS de R\$ 141.719,18, relativo a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, em diversos meses dos exercícios de 2007 e 2008;

INFRAÇÃO 2. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS de 20%, no valor de R\$ 83.521,90, relativo aos serviços prestados de transporte rodoviário de cargas, haja vista não ter feito a lavratura do termo de opção, conforme art. 96, XI, “c-1”, do RICMS/97, inerentes aos exercícios de 2007 e 2008;

INFRAÇÃO 3. Deixou de recolher o ICMS de R\$ 17.558,04, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias para consumo em outras unidades da Federação;

INFRAÇÃO 4. Deixou de recolher o ICMS de R\$ 521.012,34, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias para ativo fixo em outras unidades da Federação;

INFRAÇÃO 5. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis, correspondente ao montante de R\$ 8.916,25, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

INFRAÇÃO 6. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação, correspondente ao montante de R\$ 147.601,69, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 900.385,05, após consignar que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, não ensejando qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

No mérito, em relação à primeira infração, na qual se exige o ICMS lançado e não recolhido, no montante de R\$ 141.719,18, conforme demonstrado às fls. 10 e 11 dos autos, a JJF concluiu que, conforme Relação de DAE às fls. 817 e 818 dos autos, houve o pagamento do 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, diz que tal importância foi considerada, remanescendo o débito apurado de R\$2.993,09, consoante demonstrado à fl. 11 dos autos. Assim, julgou a infração subsistente em parte no valor de R\$121.774,83.

No tocante à infração 2, a qual exige do autuado, na condição de empresa de transporte rodoviário de cargas, o 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, XI, “c-1”, do RICMS/97, uma vez que não se encontra lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências – RUDFTO, a Decisão recorrida é de que, 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 de que consta no termo de abertura do livro RAICMS 2006 que somente foi emitido no dia 31/12/2006. Assim, a JJF considerou que o Termo de Opção pelo crédito presumido foi lavrado indevidamente no Livro de Apuração do ICMS ao invés no RUDFTO, inclusive após a apuração do imposto, concluindo que restou caracterizada a infração.

Quanto à infração 3, cuja exigência decorre 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, aduz a JJF que, conforme documentos às fls. 14 a 206, se verifica que se tratam de autopeças, produtos químicos e antenna, cuja obrigatoriedade do pagamento da diferença de alíquota está prevista no art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 e no art. 5º do RICMS/97, enquanto que a base de cálculo está disciplinada no art. 69, do mesmo RICMS, do que destaca que, 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. Logo, 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. Assim, no caso, as mercadorias se tratam de autopeças destinadas a uso/consumo do estabelecimento prestador de serviços, haja vista não se integrarem ao serviço prestado. Mantém a infração.

Inerente à infração 4, na qual se exige a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, aduz a JJF que, nos termos do art. 7º, IV, “c”, do RICMS/97, a empresa prestadora do serviço de transporte que fizer a opção pelo crédito presumido, não pode o fisco exigir o pagamento da diferença de alíquota. No entanto, subsistindo a infração 2, não há porque se aplicar o aludido dispositivo legal, o que torna subsistente a quarta exigência.

Referente às infrações 5 e 6, relativas à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, equivalente a 10% e 1%, respectivamente, sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis e não tributáveis, entradas no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal,

a JJF salienta que, de acordo com o art. 322 do RICMS/97, as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento devem ser escrituradas no livro Registro de Entradas, cujas multas pelo descumprimento da obrigação principal, relativas às infrações 2 e 4, não absorveram as multas pelo descumprimento da obrigação acessória de que cuidam estes itens, pois, conforme dispõe o art. 915, § 5º, do RICMS/97, verifica-se 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. Mantém as infrações.

Ante o exposto, vota pela Procedência em Parte do Auto de Infração, no total de R\$900.385,05.

No Recurso Voluntário, às fls. 915 a 935, o recorrente repete literalmente suas razões apresentadas em sua peça de defesa, as quais em síntese são:

1. Inerente à infração 1, não procede a exigência porque, antes da ação fiscal, já havia efetuado o recolhimento do ICMS regularmente escriturado, conforme documentos anexados ao PAF;
2. As infrações 2 e 4 se fundamentam na ausência do termo de opção pelo crédito presumido no livro RUDFTO, deixando o autuante de observar que efetivamente a apuração e recolhimento do ICMS se deu por tal opção, conforme art. 96, XI, do RICMS, como se observa no livro RAICMS, o que implica não ser devido o recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições de bens do ativo permanente, nos termos do art. 7º, IV, “c”, do RICMS. Diz não prosperar a exigência 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, diante de mero descumprimento de obrigação acessória, pois, 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 autuante exigir novamente o pagamento do ICMS, já recolhido, conforme documentos anexados.
3. No que se refere à infração 3, falta motivo para sua exigência, uma vez que as mercadorias não se destinam a consumo do estabelecimento prestador de serviço de transporte, mas, sim, de peças de carro que vão possibilitar a utilização do seu ativo imobilizado, ou seja, caminhões e carretas utilizados na atividade fim da empresa.
4. No tocante às infrações 5 e 6, também falta motivo porque o autuado não adquiriu tais mercadorias, pois trata-se de prestadoras de serviço de transporte e não de comerciante.

Por fim, requer a procedência parcial do Auto de Infração.

Às fls. 939 a 941, a PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que, da análise das razões expendidas, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão, pois, compulsando os autos, verifica-se à saciedade que as imputações fiscais estão devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária e o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF, tendo sido preservados os princípios da legalidade, do devido processo legal, da ampla defesa e da verdade material.

Salienta que o recorrente não apresentou provas ou argumentos capazes de alterar o lançamento tributário e que nas planilhas e demonstrativos refeitos pelo autuante, dos quais o contribuinte foi cientificado, foram devidamente considerados os pagamentos dos DAE de ICMS normal referentes aos meses de novembro e dezembro de 2007, razão pela qual a infração 1 resta parcialmente caracterizada, não tendo o sujeito passivo logrado indicar qualquer equívoco nos procedimentos de auditoria relativos às demais infrações, as quais deverão ser mantidas.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, reduzindo o valor do débito de R\$920.329,40 para R\$ 900.385,05, cujo lançamento decorre de seis infrações, todas objeto de recurso.

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração, arguidas na peça de defesa e renovadas em seu recurso, pois entendo que o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa ou ao contraditório.

No mérito, quanto à primeira exigência, no valor de R\$ 141.719,18, comungo do entendimento do opinativo exarado pela PGE/PROFIS de que o recorrente não apresentou provas ou argumentos capazes de alterar o lançamento tributário, haja vista que, em relação aos recolhimentos do imposto inerentes aos meses novembro e dezembro de 2007, nos valores de R\$ 6.022,06 e R\$ 13.922,29, foram considerados quando da informação fiscal, à fl. 857, razão pela qual a infração 1 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$ 121.774,83, após exclusão das referidas quantias. Mantida a Decisão recorrida.

No tocante à segunda infração, relativa à utilização indevida do crédito presumido de ICMS de 20% do valor do ICMS devido nas prestações de serviços de transporte rodoviário de cargas, por não ter o contribuinte lavrado termo de opção no livro RUDFTO, conforme determina o art. 96, XI, “c-1”, do RICMS/97, há de se considerar que o referido dispositivo legal previa tal opção em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas. Logo, uma vez comprovado através dos próprios lançamentos na escrita fiscal que o sujeito passivo vinha se utilizando de outros créditos fiscais que não os créditos presumidos, consoante podemos observar no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), às fls. 625 a 648 dos autos, resta claro que o contribuinte não fez tal opção por tal benefício fiscal para a apuração do imposto, sendo indevidos os créditos presumidos. Mantida a infração 2.

Inerente à terceira infração, vislumbro irretocável a Decisão recorrida, pois a exigência da diferença de alíquotas decorre da constatação de aquisição interestadual de material de uso e consumo, a exemplo de autopeças empregadas na manutenção dos veículos (fls. 14/206), cuja obrigatoriedade do pagamento do imposto está prevista no art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96. Mantida a infração 3.

Em relação à quarta infração, na qual exige a diferença de alíquotas das aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, em razão da conclusão relativa à segunda infração de que o contribuinte não optou pelo benefício do crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações das prestações de serviços de transporte de cargas, é cabível a exigência da diferença de alíquotas sobre o ativo imobilizado, pois não há que se aplicar o disposto no art. 7º, IV, “c”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores, o que torna subsistente a exigência. Mantida a infração 4.

Por fim, no que diz respeito às infrações 5 e 6, nas quais se exigem as multas de 10% e 1% sobre os valores das mercadorias entradas no estabelecimento sem os devidos registros na escrita fiscal, conforme documentos às fls. 266 a 429 dos autos, verifica-se que tais mercadorias foram destinadas ao sujeito passivo, não tendo o mesmo comprovado o devido registro na sua escrita fiscal, submetendo-se, assim, às penalidades aplicadas, as quais não podem ser absorvidas pela multa das infrações 2 e 4 por não ser estas exações consequência direta da falta de escrituração no livro Registro de Entradas, como é o caso desta. Mantidas as infrações 5 e 6.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

#### **VOTO DIVERGENTE (Redução da multa – Infrações 5 e 6)**

Em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, divirjo da sua conclusão, pois entendo que deve ser aplicado o §7º do art. 42 da Lei 7.014/96 para reduzir as multas das infrações 5 e 6.

Tais infrações se referem ao descumprimento de obrigação acessória (registrar a entrada de mercadorias), neste caso, é possível a redução ou cancelamento da multa com base no art. 42, §7º, da Lei 7.014/96. Observo que tal dispositivo prevê dois requisitos para a sua aplicação: 1) ausência de dolo, fraude ou simulação, e 2) comprovação de que tal descumprimento não implicou em falta de recolhimento do imposto.

O primeiro requisito resta preenchido, pois, não há qualquer prova de ato de má-fé do contribuinte que indique, fraude, dolo ou simulação. Frise-se que a imputação de tais atos a qualquer pessoa deve ser devidamente comprovada, pois, a presunção é sempre de boa-fé, conforme determina a regra geral do Código Civil.

Quanto ao segundo requisito, deve-se observar que não é a mera existência de débito fiscal que impede a aplicação do dispositivo legal, e sim um débito que decorra do descumprimento da obrigação acessória.

No caso em análise, a falta de registros das mercadorias não acarretou a falta de recolhimento de imposto e nem tem referência com débitos exigidos em outras infrações, logo, entendo também estar preenchido o segundo requisito do §7º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Por estarem preenchidos tais requisitos e por considerar a prescrição do dispositivo mencionado um poder-dever dirigido ao julgador administrativo, pois, o contrário seria permitir discricionariedade subjetiva sem qualquer controle, o que é vedado pelos princípios constitucionais insculpidos no art. 37 da Constituição Federal, entendo que é o caso de aplicação do art. 42, §7º da Lei 7.014/96.

Como no caso em apreço, a multa aplicada resultou no valor de R\$ 8.916,25 (infração 05) e R\$ 147.601,69 (infração 06), totalizando o considerável valor de R\$ 156.517,94, concedo a redução para 20% do valor lançado no auto de infração, para que os valores das multas fiquem estipulados em R\$ 1.783,25 para a infração 05 e R\$ 29.520,34 para a infração 06, pois entendo que estes valores são suficientes para que se mantenha o caráter pedagógico das multas, uma vez que, apesar de não acarretar em falta de recolhimento de imposto, o descumprimento de tal obrigação acessória dificulta a fiscalização.

Ante ao exposto, VOTO pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, reduz as multas referentes às infrações 05 e 06 para os valores de R\$ 1.783,25 e de R\$ 29.520,34, respectivamente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **232185.0015/11-4**, lavrado contra **VANDERLITO ALVES DE SOUZA & CIA LTDA. (TRANSPORTES E COMÉRCIO SOUZA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$743.867,11**, acrescido das multas de 50% sobre R\$121.774,83 e 60% sobre R\$622.092,28, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, no total de **R\$ 156.517,94**, previstas nos incisos IX e XI, do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Redução da multa – Infrações 5 e 6) – Conselheiros(as): Álvaro Barreto Vieira, Edmundo José Bustani Neto, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Redução da multa – Infrações 5 e 6) – Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Leonardo Baruch Miranda Souza.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO DIVERGENTE  
(Redução da multa – Infrações 5 e 6)

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS