

**PROCESSO** - A. I. Nº 110427.0005/12-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VIAÇÃO ÁGUIA BRANCA S.A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0046-01/14  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 28/07/2014

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0175-12/14**

**EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. O lançamento envolve dois fatos: transporte de malas e bagagens de passageiros (excesso de peso) e erro no abatimento de passagens canceladas. A norma, ao referir-se ao valor das receitas dos serviços de transportes de passageiros, não cuida das receitas dos serviços de transportes de cargas, porque em relação a estes, nos termos do § 7º do art. 1º do Regulamento, são dispensados o lançamento e o pagamento do imposto. Porém excessos de bagagem não constituem “transporte de carga”, pois os valores cobrados pela transportadora constituem meras despesas acessórias integrantes do conceito de receita bruta do transporte de passageiros. Quanto ao segundo fato – erro na determinação do valor das passagens canceladas –, foi provado que houve equívoco na apuração do imposto lançado, e os cálculos foram refeitos, reduzindo-se o valor a pago. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. b) AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE CONSUMO. O autuado juntou comprovantes de pagamentos do imposto para demonstrar que parte dos valores lançados havia sido paga, sendo que alguns pagamentos foram feitos após o início da ação fiscal e alguns documentos não contêm autenticação bancária. Refez-se o lançamento, abatendo-se os valores pagos antes do início do procedimento com a devida autenticação bancária. Os pagamentos efetuados após o início da ação fiscal serão homologados quando o contribuinte providenciar a quitação do Auto. 3. DIFERIMENTO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO DIFERIDO. REFEIÇÕES ADQUIRIDAS PARA CONSUMO PELOS EMPREGADOS DA EMPRESA. Demonstrado equívoco na apuração do imposto, fato reconhecido pela autoridade que procedeu ao lançamento, reduzindo-se o valor do imposto a ser pago. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art.

169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração.

O Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2012, para exigir crédito tributário no montante de R\$183.280,77 em razão de quatro infrações, todas objeto do Recurso de Ofício que se apreciará, como segue:

**Infração 1** recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviços de transporte rodoviário, sendo lançado tributo no valor de R\$ 88.481,07, com multa de 60%;

**Infração 2** falta de recolhimento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 28.682,27, com multa de 60%;

**Infração 3** falta de recolhimento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 64.180,01, com multa de 60%;

**Infração 4** recolhimento a menos de “ICMS substituído por diferimento” [sic], na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, relativamente a aquisições de refeições para os funcionários da empresa, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.937,42, com multa de 60%.

Os membros da 1ª JF, após análise das peças processuais e a partir do voto proferido pelo i. relator de Primeira Instância, decidiu à unanimidade, pela parcial procedência do lançamento, julgando Parcialmente Procedentes todas as infrações do Auto, *in verbis*.

#### **VOTO**

*Este Auto de Infração compõe-se de 4 lançamentos.*

*De acordo com a descrição do fato objeto do 1º item, o lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviços de transporte rodoviário.*

*A descrição foi feita de forma simplória e incompleta, não informando o que de fato ocorreu.*

*O autuado na defesa foi quem deixou claro em que consistiu a autuação.*

*Esse item 1º envolve dois fatos:*

- a) lançamento do ICMS apurado sobre o transporte de malas e bagagens de passageiros por excesso de peso, cujos valores foram cobrados por fora, por excederem o preço da passagem;*
- b) erro no abatimento das passagens canceladas no mês de março de 2011.*

*No caso das malas e bagagens, a fiscalização considerou que o excesso de peso que a transportadora cobra dos passageiros não deveria ter o tratamento dispensado pelo art. 505-A do RICMS/97 ao transporte de pessoas, cujos optantes pagam 5% sobre o valor da receita bruta, e cobrou a diferença de 5% para 17%, por entender que se trataria de transporte de cargas.*

*Tal entendimento é equivocado por várias razões. Em primeiro lugar porque, se o excesso de bagagem realmente configurasse transporte de cargas, seriam dispensados o lançamento e o pagamento do imposto, nos termos do § 7º do art. 1º do RICMS/97:*

*“§ 7º Fica dispensado [leia-se: Ficam dispensados] o lançamento e o pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga.”*

*Sendo assim, se estivesse correto o entendimento do fiscal autuante, o contribuinte não teria que pagar nada com relação aos excessos de bagagem, e portanto haveria imposto a ser restituído.*

*Evidentemente essa conclusão é inadmissível, e o contribuinte agiu corretamente ao incluir o valor do excesso de peso de malas e bagagens na base de cálculo do imposto apurado na forma do art. 505-A. Observe-se que esse dispositivo se refere à apuração do imposto em função da receita bruta. A chave do entendimento está na expressão “receita bruta”. Ninguém pode ter dúvida que os valores cobrados pela transportadora relativamente aos excessos de peso integram sua “receita bruta”.*

*Atente-se por fim para o fato de que o acessório segue a sorte do principal. As malas e bagagens não viajam sozinhas. Elas viajam com seus donos, que são os passageiros. O tratamento fiscal dado ao serviço prestado aos passageiros alcança evidentemente os seus pertences. Se é cobrado um valor pelo fato de os seus pertences ultraparem a franquia relativa ao bilhete de passagem, o excesso cobrado diz respeito ao serviço de*

*transporte prestado aos passageiros. Nesse sentido, consagrando o entendimento de que o acessório segue a sorte do principal, o art. 54, I, "a", do RICMS prevê que se incluem na base de cálculo do imposto, nas operações e prestações, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços.*

*Em suma, o art. 505-A prevê um regime diferenciado do cálculo do imposto relativo às prestações de serviço de transporte intermunicipal e interestadual de pessoas. Nos termos do inciso V, o imposto a ser pago mensalmente é calculado aplicando-se o percentual de 5% sobre o valor da receita bruta mensal. Já o inciso VI prevê que se considera receita bruta mensal o valor das receitas auferidas, no mês, com a prestação de serviço de transporte passageiros oneradas pelo ICMS. Note-se que o inciso VI é claro ao se referir ao valor das receitas dos serviços de transportes de passageiros. O dispositivo não fala nas receitas dos serviços de transportes de cargas. E por que não fala? A resposta é simples: é que, nos termos do § 7º do art. 1º do RICMS/97 são dispensados o lançamento e o pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga. Por conseguinte, relativamente às malas e bagagens, o imposto lançado é indevido, pois o tributo já foi pago segundo os critérios previstos no art. 505-A.*

*O segundo fato objeto do 1º lançamento consiste num erro verificado na determinação do valor das passagens canceladas no mês de março de 2011. O autuado reclamou que a fiscalização errou ao fazer a dedução do valor das passagens canceladas naquele mês, pois simplesmente reproduziu o valor lançado para o mês de fevereiro de 2011. O autuante na informação não acatou a reclamação do contribuinte alegando que se baseou nos arquivos da escrituração fiscal digital transmitida pela empresa, não havendo por isso correção a se fazer. O contribuinte manifestou-se contestando a alegação do fiscal autuante, de que os valores dos cancelamentos foram extraídos dos arquivos da escrituração fiscal digital. Houve diligência, e o fiscal admitiu que, reexaminando a escrita fiscal do autuado, refazendo a conta corrente fiscal daquele mês, o valor do imposto a ser lançado fica reduzido para R\$ 3.276,82.*

*Dada ciência da revisão ao contribuinte, e este voltou a se manifestar dizendo que o fiscal corrigiu o equívoco, e por isso concorda com a revisão.*

*Acato o resultado da revisão do item 1º deste Auto, mantendo no mês de março de 2011 o imposto no valor de R\$ 3.276,82.*

*Os itens 2º e 4º cuidam de falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado (item 2º) e de materiais de consumo do próprio estabelecimento (item 3º).*

*O autuado alegou que todas as entradas relacionadas pela fiscalização correspondem a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e, portanto, os valores cobrados foram retidos e recolhidos pelos fornecedores das mercadorias. Se isso fosse verdade e em todas as Notas Fiscais constasse que o imposto foi retido pelos fornecedores (substitutos tributários), o autuado, na condição de destinatário das mercadorias (contribuinte substituído), não teria de provar que o imposto foi recolhido pelos fornecedores, pois o substituído não pode ser compelido a fazer prova de obrigações atribuídas a terceiros. Se a fiscalização desconfia de que os fornecedores retiveram o imposto mas não recolheram os valores retidos, deverá ir fiscalizar os fornecedores, a fim de evitar que eles se locupletem indevidamente. O problema é que, a par dessa alegação, o autuado contesta a exigência do pagamento da diferença de alíquotas nas transferências de pneus entre empresas de mesma titularidade, por considerar que pneus não são bens de uso, e sim insumos da sua atividade, de modo que os pneus não estariam sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas de ICMS. A jurisprudência deste Conselho é farta no sentido de que peças e componentes de bens do ativo imobilizado que são repostos em decorrência do desgaste pelo uso não são insumos, e sim bens de uso. O autuado juntou comprovantes de pagamentos do imposto para demonstrar que parte dos valores lançados havia sido paga. Dentre os comprovantes, consta que alguns pagamentos foram feitos após o início da ação fiscal e que alguns documentos não continham autenticação bancária. O fiscal apenas considerou os valores pagos antes do início do procedimento e os documentos com autenticação bancária. O autuado reclamou do fato de a fiscalização ter desconsiderado os recolhimentos efetuados no curso da ação fiscal e os documentos sem autenticação bancária. Alega que os recolhimentos efetuados após o início do procedimento fiscal devem ser considerados, pois a manutenção da cobrança implicaria cobrança dupla da exação, na medida em que se exige o tributo já efetivamente recolhido, e ressalta que eventual cobrança de multa e acréscimos moratórios não deve impedir a consideração dos valores efetivamente recolhidos, sendo necessária a exclusão dos valores já pagos. Não haverá exigência de imposto em duplicidade, pois o autuante abateu as quantias pagas anteriormente. Quanto ao que foi pago depois, quando o contribuinte providenciar a quitação deste Auto, a repartição fiscal homologará os valores já pagos, ao proceder à homologação dos pagamentos. Acato a revisão efetuada pelo autuante, de acordo com os novos demonstrativos dos itens 2º e 3º, juntados à informação às fls. 1973 e 1974, com a ressalva de que o nobre autuante se equivocou na totalização dos demonstrativos:*

*a) no demonstrativo do item 2º à fl. 1973, o total correto é R\$ 19,527,30 (e não R\$ 20.440,88);*

b) no demonstrativo do item 3º à fl. 1974, o total correto é R\$ 36,840,29 (e não R\$ 39.499,72).

O item 4º refere-se recolhimento a menos de “ICMS substituído por diferimento” [leia-se: ICMS devido por substituição, em virtude de diferimento], na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, relativamente a aquisições de refeições para os empregados da empresa.

O autuado reclamou que o fiscal se equivocou ao apurar a diferença de ICMS devido por diferimento no mês de janeiro de 2010. O fiscal, na informação, reconheceu que o contribuinte tem razão quanto ao erro alegado, devendo ser excluído o valor de R\$ 874,59 relativo ao mês de janeiro de 2010. Elaborou novo demonstrativo.

Por conseguinte, o imposto a ser lançado relativamente ao mês de janeiro de 2010 fica reduzido de R\$ 1.039,43 para R\$ 164,84. Imposto remanescente do item 4º: R\$ 1.062,83.

Voto pela *PROCEDÊNCIA PARCIAL* do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Em razão da sucumbência imposta à fazenda Pública, a 1ª JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal para reapreciação da Decisão proferida em primeiro grau de julgamento administrativo.

Cientificados, autuante e autuado não se manifestaram.

## VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar o Acórdão de nº 0046-01/14 na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA, tudo em razão da sucumbência imposta à fazenda pública estadual em face da declaração de improcedência da autuação.

Cinge-se o presente Recurso de Ofício à análise da Decisão recorrida que desonerou o Sujeito Passivo de parte do quanto lhe foi exigido em razão das acusações fiscais de: a) recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviços de transporte rodoviário; b) falta de recolhimento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento; c) falta de recolhimento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do próprio estabelecimento; e d) recolhimento a menos de “ICMS substituído por diferimento” [sic], na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, relativamente a aquisições de refeições para os funcionários da empresa.

Vê-se, de plano, que a sucumbência do fisco derivou de revisão fiscal procedida pelo próprio fiscal autuante em decorrência da insurgência do Sujeito Passivo em relação às acusações que lhe pesavam, que também tiveram o condão de converter o PAF em diligência na apuração da verdade dos fatos à luz da legislação.

Pelo que se depreende das informações fiscais, inclusive aquela que derivou da diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal, e das planilhas a ela acostadas, vejo que o autuante acolheu grande parte das razões de defesa, procedendo às correções devidas no lançamento originário, o que redundou na redução do quanto inicialmente lançado. Nessa esteira, outra não poderia ser a Decisão de primo grau que acolheu as correções feitas pelo próprio autuante, fazendo reduzir a exigência fiscal de R\$183.280,77 para R\$ 60.707,24, sendo R\$3.276,82, R\$19.527,30, R\$36.840,29 e R\$1.062,83, para as infrações 1, 2, 3 e 4, respectivamente.

Verificadas as inconsistências e feitas as correções devidas, pelo próprio autuante e acatado pelos julgadores da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, entendo que nenhum reparo merece a Decisão de piso, motivo pelo qual voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Há nos autos registro de pagamento de imposto que devem ser homologados pela autoridade competente.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110427.0005/12-3**, lavrado contra **VIAÇÃO ÁGUIA BRANCA S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$60.707,24**, acrescido das multas de 50% sobre R\$4.553,71 e 60% sobre R\$56.153,53, previstas no art. 42, incisos I, “b”, 2 e II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho. de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS