

**PROCESSO** - A. I. 206892.0010/14-8  
**RECORRENTE** - JR TRANSPORTES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0081-05/15  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/05/2018

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0082-11/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS NÃO TRIBUTADAS. Estorno de crédito fiscal proporcional a aquisição de insumos utilizados na prestação de serviços de transporte de cargas no mercado interno (sem tributação) e dos serviços de transportes iniciados em outros Estados. Demonstrativos comprovam apuração do crédito proporcional às operações tributadas. Infração procedente. Mantida a Decisão. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) ATIVO FIXO b) MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Não comprovada as alegações de que ocorreu erro na apuração do imposto e que se trata de aquisição de insumos. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Não comprovada a alegação de que as notas fiscais foram registradas nos livros fiscais próprios. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas nulidades suscitadas e o pedido de cancelamento ou redução da multa por falta de previsão legal. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto as infrações 1, 2 e 3 e, não unânime com relação a infração 4.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a decisão da 5ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração em 30/06/2014 para exigir ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.550.550,25, relativo às seguintes infrações:

*1. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, por empresa prestadora de serviço de transporte, relativo às prestações não tributadas. Deixou de aplicar sobre o total do crédito fiscal utilizado o percentual da proporcionalidade a ser estornado por conta dos serviços de transportes de cargas no mercado interno (sem tributação) e dos serviços de transportes iniciados em outros estados. ICMS no valor de R\$ 410.373,49 e multa de 60%.*

*2. Deixou de recolher 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. ICMS no valor de R\$ 906.870,00 e multa de 60%.*

*3. Deixou de recolher ICMS 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. ICMS no valor de R\$ 193.211,64 e multa de 60%.*

4. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 40.095,12.

Na Decisão proferida pela 5ª JF (fl. 2066/2073) inicialmente foi indeferido o pedido de realização de diligência e de perícia fiscal, por entender que os elementos constitutivos do PAF eram suficientes para a formação da convicção dos julgadores (art. 147, I, "a" do RPAF/99).

Afastou o pedido de nulidade suscitados sob alegação de cerceamento do exercício do contraditório fundamentando que o procedimento fiscal foi feito com base nos livros e documentos fiscais do estabelecimento autuado cuja posse lhe possibilita exercer o contraditório.

No mérito, apreciou que:

*Na infração 01 está sendo exigido ICMS em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, por empresa prestadora de serviço de transporte, relativo às prestações não tributadas. Deixou de aplicar sobre o total do crédito fiscal utilizado o percentual da proporcionalidade a ser estornado por conta dos serviços de transportes de cargas no mercado interno (sem tributação) e dos serviços de transportes iniciados em outros estados.*

*Segundo o Art. 28 da Lei 7.014/96, o imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.*

*Contudo, o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado for objeto de prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da utilização do serviço.*

*Na presente lide foram detectadas prestações de serviços de transporte de cargas no mercado interno, que não sofrem tributação, bem como serviços de transportes iniciados em outros Estados.*

*O autuante elaborou demonstrativos de todos os CTCRC que tiveram como origem operações iniciadas em outros Estados, objetivando adicionar esses valores aos valores das operações internas para aplicação da proporcionalidade.*

*Assim, nos demonstrativos anexos às folhas 1281 a 1322, estão descritos claramente o número, data, remetente (origem) e destinatário (destino) das mercadorias transportadas através daqueles CTCRC's ali relacionados.*

*O sujeito passivo ao impugnar a infração não demonstrou a existência de equívocos, apenas declarou que "aqueles documentos não se prestam a comprovar, com a devida certeza, a origem e destinos das referidas operações de transportes", quando menciona que "a ausência dos CTCRC nos presentes autos, maculam de incerteza o crédito apurado nos presentes autos, ocasionando a sua nulidade".*

*Contudo, os demonstrativos dos CTCRC's, com serviços iniciados em outros estados "fls. 1281 a 1322", estão registrados no livro de Registro de Saídas (fls. 1498 a 1671), com o CFOP "6932", o que significa: Prestação de serviço de transporte iniciada em unidade da Federação diversa daquela onde inscrito o prestador*

*Assim, a reclamação do impugnante de que os CTCRC's não estão anexados no processo, não prevalece haja vista que, essa condição de serviços iniciados em outros estados, já estava devidamente registrada pelo próprio contribuinte, (fls. 1281 a 1322), em consonância com os valores registrados nos livros de Registro de Saídas (fls. 1498 a 1671).*

*Da mesma forma, os totais das operações internas estão devidamente lançados nos livros de Registro de Apuração do ICMS (fls. 1932 a 2013).*

*Por fim, alerta o autuante na informação fiscal, que os equívocos de valores citados pelo contribuinte não existem, pois, mais uma vez, de forma equivocada, ele mistura os totais mensais das operações iniciadas em outros estados (fls. 1281 - janeiro/09 R\$139.927,72), com os totais mensais das operações de serviços lançados na planilha (fls. 15 - janeiro/09 R\$981.501,86 vide fls. 1933), e assim sucessivamente.*

*Deste modo, julgo procedente a infração em sua totalidade.*

*A infração 02 refere-se à 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.*

*A diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição. O art. 4º, XV, e o art. 17, XI, da Lei (estadual) nº 7.014/96 prevê que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra*

*unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem for destinado ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.*

*Verifico que constam nas fls. 971 a 1280 do PAF, todos os demonstrativos e documentos fiscais correspondentes às aquisições de mercadorias destinadas ao Ativo Fixo do contribuinte, as alíquotas foram aplicadas de acordo com a origem do produto, devidamente identificada com o nome dos remetentes e sigla dos seus respectivos Estados. Os valores dos créditos ali apurados foram lançados no AI, e os valores pagos pelo contribuinte foram considerados nas respectivas planilhas mensais.*

*Ademais, constato que os cálculos não foram impugnados, nem foi negado o fato, ou seja, a existência das entradas dos bens.*

*Infração procedente.*

*Na infração 03 foi detectada que o sujeito passivo deixou de recolher ICMS 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.*

*Nas fls. 244 a 970 do PAF constam os demonstrativos e documentos fiscais correspondentes às aquisições de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, e, como se pode ver nos referidos DEMONSTRATIVOS as alíquotas foram aplicadas de acordo com a origem do material, devidamente identificada com o nome dos remetentes e sigla dos seus respectivos Estados. Os valores dos créditos, ali apurados, foram lançados no AI. Assim, não há o que se falar em erro na aplicação da alíquota, e quanto aos valores pagos pelo contribuinte os mesmos foram considerados nas respectivas planilhas mensais. Portanto, esses argumentos trazidos pelo defendente não encontram eco diante dos demonstrativos elaborados pelo autuante, com base nos competentes documentos fiscais.*

*Ademais, os argumentos do contribuinte de que os materiais autuados são insumos e que por conta disso não cabe o pagamento do diferencial de alíquota não encontra ressonância diante das planilhas relativas à infração, que lista os materiais e neles não estão inclusos combustíveis, lubrificantes nem fluidos como asseverou o defendente. Infração procedente.*

*Na infração 04 foi detectado que ocorreram entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, quando foi aplicada a multa prevista no art. 42, XI, da Lei 7.014/96.*

*Inicialmente, na sua defesa, o contribuinte alega que efetuou os registros dos referidos documentos fiscais, sem, contudo, apresentar provas materiais, tais como a indicação em que folhas dos livros de Registro de Entradas, consta o registro da nota fiscal, livro que se encontra com cópia anexada ao PAF às folhas n°s 1672 a 1931.*

*Posteriormente, declara que diante da natureza das mercadorias indicadas nos documentos fiscais autuados, bem como, ausência de prejuízos ocasionados ao fisco, pede pelo cancelamento da multa aplicada.*

*Assim, diante da falta de comprovação da regularidade da escrituração fiscal, a infração deve ser mantida. Quanto ao cancelamento da multa aplicada, ou sua redução, de fato há previsão no § 7º do art. 42 do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99 que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto. Mas no presente Auto de Infração não vejo como afirmar que não houve falta de recolhimento do imposto. Dessa forma mantenho a multa aplicada em seu inteiro teor. Infração procedente.*

*Aplico o disposto no Art. 143 e no Art. 141 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal” e “Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação”.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 2085 a 2101) o recorrente comenta as infrações, o julgamento na primeira instância que manteve a integralidade da autuação que entende merecer ser reformada em decorrência de vícios insanáveis, conforme passou a expor.

Quanto à infração 1, discorre sobre o cumprimento das obrigações tributárias, cita texto de doutrinadores (definição de infração tributária), o lançamento pela autoridade administrativa e aplicação da penalidade cabível, o princípio da legalidade aplicável ao procedimento administrativo, obedecendo às formalidades previstas em Lei, sob pena de ser declarado nulo, conforme dispõe o art. 18 do RPAF/BA, que prevê a nulidade do lançamento quando não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Afirma que na situação presente não foram respeitados os requisitos legais para as suas imposições, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), em razão de o autuante ter extrapolado os seus deveres de fiscalização ao “glosar créditos, sem, contudo, apontar a base de cálculo correta”.

Ressalta que a doutrina preconiza que o ato do lançamento pressupõe uma sequência de atos ordenados e orientados com a finalidade de identificar o fato gerador, os aspectos subjetivo, material, quantitativo, espacial, temporal e lançar o imposto devido e a penalidade cabível.

Pondera que na forma que o imposto foi lançado na infração 1, *“não é necessário ser um expert em direito tributário para se concluir que o Auditor Fiscal não teve o menor cuidado em apurar de forma segura e coerente o imposto que seria efetivamente devido”*.

Transcreve ementas de julgados por este Conselho de Fazenda, a exemplo do Acórdão JFJ Nº 0207/01 e JFJ Nº 03242-03/10 (fl. 2090) que decretaram nulidades por falta de elementos conclusivos e vícios.

Pontou que na situação em questão identificou inconsistências:

- a) No somatório das operações internas e iniciadas em outros Estados, cujo imposto glosado não corresponde com as planilhas de cálculos anexas ao lançamento;
- b) Não foi demonstrado os critérios utilizados para se apurar o volume de operações internas e as iniciadas fora desta Unidade da Federação;
- c) Os documentos utilizados não se prestam a comprovar, com a devida certeza, a origem e destinos das referidas operações de transportes;
- d) Ausência dos CTRC nos autos, maculam de incerteza o crédito apurado.

Argumenta que diante dos inúmeros vícios insanáveis contidos na autuação torna-se imperioso o reconhecimento da sua nulidade.

No mérito, diz que na hipótese de não ser acatada a tese de nulidade, requer julgamento pela improcedência da infração 1, em razão do imposto apurado ser totalmente indevido.

Exemplifica que no mês de janeiro/2009, o autuante apura crédito R\$139.927,72 (fl. 1281), enquanto na planilha de débito constante da fl. 15 indica valor total das operações R\$981.501,86.

E que a soma das operações internas e para outros Estados no mês de janeiro/2009 apontam valores bastante inferiores ao imposto apurado pelo autuante, equívoco que persiste nos demais meses, comprovando a total insegurança do lançamento de ofício.

Na hipótese de ser ultrapassada a preliminar de nulidade pugna pela improcedência da infração 1.

Relativamente às infrações 2 e 3, reafirma os conceitos quanto à atividade estatal de fiscalização e arrecadação de tributos, obedecendo ao princípio da legalidade e afirma que estas infrações devem ser declaradas nulas por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do art. 18 do RPAF/BA e art. 142 do CTN.

Argumenta que em divergência com a legislação estadual, o autuante aplicou alíquota de 10% quando deveria ser aplicar alíquota de 5%, em função da origem dos bens adquiridos.

Afirma que tendo aplicado alíquotas diversas das previstas em lei, maculam de nulidade o presente lançamento e impõe-se o reconhecimento da nulidade das infrações 2 e 3.

Ressalta que nos autos inexistem qualquer imposto apurado relativo as referidas infrações, uma vez que *“procedeu com o recolhimento do Tributo, conforme pode-se constatar no livro registro de apuração de ICMS, anexado ao PAF”*.

No mérito, afirma que as notas fiscais objeto da infração 3, se referem a bens que se caracterizam como insumos e não pode ser *“classificadas como consumo do estabelecimento”*.

Destaca que na prestação de serviço de transportes tem o direito de aproveitar os créditos de ICMS decorrente da aquisição de insumos utilizados na realização das suas atividades afins, a exemplo de: *combustíveis, óleos lubrificantes, pneus, câmara de ar, bombas injetoras, lonas e tambores de freios, placas e adesivos sinalizadores, lâmpadas de veículos, filtros de combustível, molas, buchas, disco tacógrafos, amortecedores, engrenagens, coroas, rolamentos, peças de reposição dos veículos*, que são empregadas diretamente, ou se consomem no processo de produção, nos serviços de transporte prestados e não cabe a exigência do imposto decorrente da diferença de alíquota interestadual exigida nos presentes autos.

Alega que a utilização do crédito fiscal decorre do princípio da não comutatividade do ICMS, previstos na legislação, cujos "insumos" empregados ou consumidos na prestação dos serviços de transporte intermunicipais e interestaduais, caracterizam-se como custos operacionais sujeitos ao ICMS devem gerar crédito, e não pode ser exigido a aludida diferença de alíquota.

Ressalta que o Tribunal de Justiça da Bahia já manifestou o entendimento de que:

*"(...) Por insumos deve-se entender todas as despesas e investimentos que contribuem para um resultado, ou para a obtenção de uma mercadoria ou produto, até o consumo final. Consiste tal expressão numa combinação de fatores de produção, diretos (matérias-primas) e indiretos (mão-de-obra, energia, peças), que entram na elaboração de certa quantidade de bens ou serviços (...)" (Apelação cível nº 34041-0/2006. Tribunal de Justiça da Bahia. Quinta Câmara. Rel. Dês. Vera Lúcia Freire de Carvalho. 10/07/2009).*

E que neste sentido os documentos fiscais glosados pelo autuante, indicadas nas notas fiscais são empregadas diretamente na prestação de serviço de transporte ou se consomem no processo de produção, não se destinando para o consumo do estabelecimento.

Transcreve ementa da Ap. Civ. n. 2003.027550-9 do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, no qual reconhece o direito do crédito de ICMS, das empresas prestadoras do serviço de transporte, em relação a todos os bens ou mercadorias utilizadas no processo produtivo da pessoa jurídica:

*EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. JULGAMENTO ANTECIPADO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. NOTIFICAÇÃO FISCAL LAVRADA EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS VEDADA PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EMPRESA TRANSPORTADORA. BENS DE INSUMO. COMPENSAÇÃO ADMITIDA. RECURSO PROVIDO.1. Ao contrário dos bens de "uso e consumo próprios", os 'bens de insumo' geram direito ao creditamento do ICMS.*

*2. No caso específico das empresas transportadoras, tais como a apelante, cabe realçar e demarcar que este Tribunal sistematicamente tem decidido que o combustível, lubrificantes e peças de reposição utilizados na frota de empresa transportadora são considerados bens de insumo, sujeitos, portanto, ao creditamento de ICMS. Nesse caso, a toda evidência, não se trata de mera despesa enquadrável como consumo, mas de produtos essenciais ao desenvolvimento da atividade que constitui o fato gerador do tributo" (TJSC, Ap. Civ. n. 2003.027550-9, da Capital. Rel. Des. Luiz César Medeiros, DJ. 08.06.2004).*

Argumenta que não há como não se admitir que as aquisições de pneus e demais peças de reposição de veículos, são destinadas ao consumo do estabelecimento da empresa, destacando que o art. 93 do RICMS/BA prevê a apropriação dos créditos oriundos da aquisição de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluídos para as empresas de transportes.

Ressalta ainda que foram glosados créditos de produtos que não são utilizados para o consumo do estabelecimento autuado, *"mas de uso pessoal de seus sócios, a exemplo dos arrebitos"*.

Conclui afirmando que as mercadorias adquiridas são essenciais ao desenvolvimento de suas atividades de prestação de serviço de transportes, e não de uso e consumo. Requer julgamento pela improcedência da infração 3, se não acolhido a nulidade suscitada das infrações 2 e 3.

No tocante à infração 4, que aplica multa fixa de 1% sobre o valor das operações, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, por ter dado entrada de mercadorias não tributáveis no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, diz que se insurge contra a referida multa por ser indevida.

Afirma que nos autos, *"percebe-se que a Autuada efetuou o referido registro das aludidas notas fiscais, tornando a infração totalmente improcedente"*, mas se ultrapassado a tese de

improcedência, requer o cancelamento ou redução da multa nos termos do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/9, tendo em vista que o descumprimento da obrigação acessória, não implicou em dolo, fraude ou simulação ou falta de recolhimento do imposto.

Argumenta que o fato de haver acusações de falta de cumprimento de obrigação principal em outras infrações, não há vinculação com a infração questionada, e não impede o cancelamento ou a redução da multa da infração 4, não implicando em falta de recolhimento de imposto.

Requer o cancelamento da multa aplicada e se não atendido, que seja reduzida a penalidade.

Pugna por todos os meios de prova permitida em lei, inclusive juntada posterior de documentos e a realização de diligência fiscal para aferir os créditos fiscais glosados pelo autuante.

A PGE/PROFIS no parecer de fls. 2106/2122, discorre sobre a alteração promovida no RPAF/BA quanto à emissão de parecer jurídico (Decreto nº 14.341/2013) e afirma que com a nova redação prevista no art. 136 do Decreto nº 7.629/96 não se faz necessário a emissão de parecer jurídico a menos que seja solicitado nos termos do art. 18, I do mencionado Regulamento, o que foi acolhido pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA à fl. 2123.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto (fls. 2085 a 2101) o recorrente comenta as infrações, o julgamento na primeira instância que manteve a integralidade da autuação que entende merecer ser reformada em decorrência de vícios insanáveis, conforme passou a expor.

Quanto à infração 1, suscita a nulidade sob o argumento de que o lançamento fiscal não obedeceu às formalidades legais, por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, ao glosar créditos, sem “apontar a base de cálculo correta”, alegando inconsistências nos somatórios das operações, os critérios utilizados para apurar o volume de operações (internas/interestaduais), ausência dos CTRC e outras irregularidades.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida a infração 1 acusa falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento por prestador de serviço de transporte, relativo às prestações não tributadas, a fiscalização exigiu o estorno proporcional aos serviços de transportes de cargas tributadas, nos termos do art. 28 da Lei 7.014/96.

Na apuração do estorno no demonstrativo sintético de fl. 15 a fiscalização tomou como base a relação analítica de fretes prestados por CTRCs com indicação da origem e dos destinos das operações, conforme fls. 1281 a 1322, descrevendo o número, data, remetente (origem) e destinatário (destino) das mercadorias transportadas, devidamente registrados no livro de Registro de Saídas de Mercadorias (fls. 1498 a 1671), devidamente segregadas pelo próprio contribuinte no livro RAICMS que foi juntado às fls. 1932 a 2013. Após apurado a proporção da prestação de serviços de transporte internos (sem tributação) e interestadual (tributados), aplicou o percentual sobre o montante dos créditos do insumos adquiridos (fl. 15).

Pelo exposto, pela descrição da infração (falta de estorno de crédito fiscal relativo a serviços não tributados), o enquadramento legal (art. 100, I do RICMS/97) e demonstrativos sintético e analíticos contidos nos autos, restou comprovado que a metodologia aplicada está em conformidade com o que determina a legislação do ICMS. E apesar de o recorrente alegar a existência de ocorrência de inconsistências, de forma objetiva não indicou nenhuma que comprovasse incerteza na determinação da infração, para que pudesse declarar a sua nulidade ou saneamento, nos termos do art. 18 e §1º do RPAF/BA.

Alegou também “*ausência dos CTRC nos presentes autos*” (fl. 2091). Constatado que conforme anteriormente apreciado foi apresentado demonstrativo às fls. 1281 a 1322, no qual foram relacionados os CTRCs emitidos pelo estabelecimento autuado, que estão devidamente escriturados nos seus livros fiscais e são de posse do estabelecimento autuado. Portanto, caberia ao recorrente indicar quais CTRCs não foram relacionados.

Por isso fica indeferido a nulidade suscitada.

No que se refere ao pedido de diligência e de perícia fiscal, observo que de acordo com o art. 150, I do Dec. 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que são de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não ocorreu.

No mérito, com relação à infração 1, apontou como vícios insanáveis, o que passo apreciar como razão de mérito que:

- a) No mês de janeiro/2009, o autuante apura crédito R\$139.927,72 (fls. 1281), enquanto na planilha de débito constante das fl. 15 indica valor total das operações R\$981.501,86;
- b) A soma das operações internas e para outros estados no mês de janeiro/2009 apontam valores bastante inferiores ao imposto apurado pelo autuante.

Com relação a estas alegações que foram apresentadas na defesa, a 5ª JJF acolhendo a informação fiscal fundamentou que:

*... os equívocos de valores citados pelo contribuinte não existem, pois, mais uma vez, de forma equivocada, ele mistura os totais mensais das operações iniciadas em outros estados (fls. 1281 - janeiro/09 R\$139.927,72), com os totais mensais das operações de serviços lançados na planilha (fls. 15 - janeiro/09 R\$981.501,86 vide fls. 1933), e assim sucessivamente.*

Conforme explicitado pelo autuante na informação fiscal (fl. 2061) o valor de R\$981.501,86 indicado na fl. 15 refere-se ao total de prestações de serviços, conforme indicado no livro RAICMS à fl. 1933, enquanto que o valor de R\$139.927,72 indicada no demonstrativo de fl. 1281 refere-se ao total de operações de prestação de serviço de transporte “*iniciadas em outros estados*” (ICMS devido ao estado onde iniciou a operação) que no demonstrativo de fl. 15 foram adicionadas às operações internas (sem tributação – prestação de serviço de transporte de cargas) totalizando R\$162.691,29.

Portanto, não tendo apresentado outros argumentos além dos que foram apresentados na defesa e apreciados na Decisão ora recorrida, fica mantida a Procedência da infração 1.

No tocante às infrações 2 (diferença de alíquota/ativo) e 3 (diferença de alíquota/uso) também foram suscitadas nulidades sob o mesmo argumento de que não continha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator (art. 18 do RPAF/BA).

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, os demonstrativos da infração 3 acostados às fls. 244 a 970 relacionam aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento e os demonstrativos juntados às fls. 971 a 1280 indicam aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo, com exigência do ICMS da diferença de alíquotas em função do estado de origem do produto, tendo deduzido os valores quando recolhidos por mês.

Pelo exposto, ao contrário do que foi alegado, os demonstrativos apresentam elementos que determinam as infrações 2 e 3, motivo pelo qual não acolho a nulidade suscitada.

No mérito, argumenta que:

- a) Foram aplicadas alíquota de 10% quando na verdade deveria ser 5%, e
- b) As mercadorias adquiridas são insumos utilizados na prestação de serviços de transportes.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, os valores dos créditos apurados foram feitos de forma correta e referem-se a aquisições de bens destinados ao ativo ou consumo.

Com relação ao argumento de que houve erro na aplicação da alíquota, constato que a exemplo da Nota Fiscal nº 30967 (fl. 366) com valor de R\$136,50 relativo à aquisição de adesivo (uso/consumo) adquirida em estabelecimento localizado no Estado de São Paulo, no mês de janeiro/2010, com alíquota de 7%, foi exigido a diferença de alíquota com o percentual de 10% (17% - 7%) e valor de R\$13,65 de acordo com o demonstrativo de fl. 365.

Da mesma forma a Nota Fiscal nº 1992 (fl. 372) com valor de R\$760,00 relativo à aquisição de tapetes (uso/consumo) adquirida em estabelecimento localizado no Estado de Sergipe no mês de janeiro/2010, com alíquota de 12%, foi exigida a diferença de alíquota com o percentual de 5% (17% - 12%) e valor de R\$38,00 de acordo com o demonstrativo de fl. 365.

Por sua vez, o demonstrativo de fl. 381 (infração 2) indica aquisições de eixo, coroa, cruzeta, corpo de acoplamento, engrenagem, pinhão que constituem peças de reposição que se caracterizam como material destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

De forma idêntica, o demonstrativo de fl. 971 (infração 3) indica aquisições de veículos Volvos no Estado do Paraná, que constituem bens destinados ao ativo do estabelecimento, em que foi exigido a diferença de alíquota com percentual de 5% (12% - 7%).

Pelo exposto, entendo que diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização caberia ao estabelecimento autuado apontar na sua defesa de forma objetiva em qual deles foi apurado o ICMS da diferença de alíquota de forma equivocada (10% ao invés de 5%) e qual produto indicado em cada planilha mensal não se caracteriza como material destinado a uso/consumo/ativo imobilizado, para que pudesse ser feita diligência para sanear possíveis irregularidades.

Com relação a Decisões proferidas por Tribunais de Justiça (Apelação cível nº 34041-0/2006. TJ/Bahia e Ap. Civ n. 2003.027550-9 do TJ/Santa Catarina) relativo à aquisição de insumos utilizados na prestação de serviços de transportes afins (a exemplo de: *bombas injetoras, lonas e tambores de freios, placas e adesivos sinalizadores, lâmpadas de veículos, molas, buchas, disco tacógrafos, amortecedores, engrenagens, coroas, rolamentos, peças de reposição dos veículos*) observo que aquelas Decisões Judiciais não vinculam ao julgamento administrativo tendo em vista a previsão da exigência fiscal no art. 4º, XV e art. 17, XI da Lei 7.014/96.

Com relação a produtos como *combustíveis e óleos lubrificantes*, foi apenas citado na alegação mas não foi indicado em qualquer demonstrativo elaborado pela fiscalização, que tenha sido exigido ICMS relativo a operações desta natureza, ficando prejudicado a sua análise quanto ao direito de utilização do crédito fiscal correspondente previsto no art. 93, I, “f” do RICMS/97.

Como no Recurso Voluntário interposto foram reapresentados os mesmos argumentos defensivos que foram apreciados na Decisão ora recorrida, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que a luz do disposto no art. 143 do RPAF/BA, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Fica mantida a Decisão pela Procedência das infrações 2 e 3.

Quanto à infração 4 (multa de 1% sobre o valor das operações não tributáveis, não registradas na escrita fiscal) o recorrente alega que “... *efetuiu o referido registro das aludidas notas fiscais...*”, e se ultrapassado, que seja cancelada ou reduzida nos termos do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96.

Estas alegações foram apresentadas na impugnação inicial e a 5ª JJF apreciou que não foram apresentadas as provas materiais com indicação das folhas dos livros de Registro de Entradas (fls. 1672 a 1931) que porventura tivessem sido escrituradas.

Constato que os demonstrativo e cópia espelho das NFe correspondentes foram acostados às fls. 17 a 216 e tendo reapresentado os mesmos argumentos defensivos de que as notas fiscais que foram objeto da autuação já tinha sido escrituradas, argumento que foi apreciado na Decisão recorrida, implica em simples negativa de cometimento da infração (art. 143 do RPAF/BA), o que não desonera o recorrente de elidir a presunção de legitimidade da autuação.

Com relação ao pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada observo que a 5ª JJF não



acolheu este argumento fundamentando que o não registro das notas fiscais pode ter implicado na falta de recolhimento do ICMS, que é um dos requisitos previstos no art. 42, §7º da Lei 7.014/96.

Quanto ao terceiro requisito, de que tal descumprimento “*não implicou em falta de recolhimento do imposto*” observo que nas situações em que as operações não tenham sido registradas pode ocorrer:

- A) O fato de não ter registrado as aquisições das mercadorias conduz a constatação de que não foi registrado contabilmente o pagamento do valor das mercadorias adquiridas (quer seja a vista ou do pagamento da duplicata, se a prazo) e também, não contabilizada a receita anterior que foi utilizada no pagamento das mercadorias adquiridas e não registradas (presunção prevista no art. 4º, §4º da Lei 7.014/96). Isso remete para a exigência do ICMS tomando como base o valor da operação não registrada, com exigência do imposto proporcional as saídas tributadas do mesmo período (Instrução Normativa nº 56/2007). Conclui-se por este raciocínio que a receita empregada no pagamento das mercadorias adquiridas e não registradas, implica em falta de pagamento do imposto, que é um dos requisitos previstos no art. 42, §7º da Lei 7.014/96;

No caso específico, tomando por exemplo as Notas Fiscais de números 1371 a 1378 e 1397 a 1403 relacionadas no demonstrativo à fl. 59 (janeiro/2010) refere se a aquisições de “*conjunto de tanques para bitrem de aço inox cilíndrico*” (fl. 73 e seguintes) totalizando R\$1.500.000,00.

Aplicando o raciocínio acima de que o estabelecimento autuado não registrou as operações de aquisições das mercadorias (ativos/tanques inox para bitrem), não foi comprovado que o estabelecimento autuado registrou contabilmente a contrapartida do desembolso financeiro relativo às suas aquisições, e da mesma forma, a receita originária que foi utilizado no pagamento das operações objeto deste lançamento (entradas não registradas) não foi registrada na contabilidade.

Dessa forma, considerando que não ficou provado o registro das operações que foram objeto da autuação e em se tratando de aquisições de mercadorias, entendo que conforme apreciado na Decisão proferida pela 5ª JF, pode ter implicado em falta de pagamento do ICMS, não preenchendo todos os requisitos previstos no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, fica indeferido o pedido de redução da multa da infração 4, ficando mantida a Decisão pela Procedência desta infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 4)**

Peço vênica para discordar o i. Relator no pertinente a manutenção integral da multa referente a infração 4, pelos fundamentos que passo a expor.

A infração versa sobre a falta de registro na escrita fiscal da empresa de mercadorias não tributáveis.

Ora, evidente que incorreu a empresa autuada em descumprimento de obrigação acessória, a qual deve ser devidamente penalizada. Todavia, em se tratando de mercadorias não tributadas, não há que se falar em prejuízo ao Erário, eis que não existe repercussão contábil em tais operações.

Ademais, percebe-se claramente pelo teor das operações não passa de um erro escusável, não se tratando de atitude dolosa por parte do recorrente. Até porque, dolo não se presume, devendo este ser efetivamente provado no processo, o que não é o caso.

Assim, com base no art. 158 do RPAF/99, bem como do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, é cabível a redução da multa aplicada, uma vez que o recorrente preenche os requisitos estipulados pelos dispositivos. Vejamos:

*Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas*

*Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

Deste modo, em respeito ao caráter pedagógico da multa aplicada, e mantendo a infração em patamares razoáveis, entendo pela redução da multa aplicada em 50%, passando a infração 4 ao valor de R\$20.047,56.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acatando a redução da multa pleiteada.

## 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** o Auto de Infração nº **206892.0010/14-8**, lavrado contra **JR TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.510.455,13**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos VII, “b” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$40.095,12**, prevista no inciso IX, do artigo e lei acima citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto a redução da multa da infração 4) - Conselheiro(a)s: Eduardo Ramos de Santana, José Rosenvaldo Evangelista Rios, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Quanto a redução da multa da infração 4) - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA –RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO VENCEDOR  
(Quanto à redução da multa da infração 4)

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS