

A. I. Nº - 297248.0013/17-4
AUTUADO - TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA REGIS
ORIGEM - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19.07.2019

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0121-02/19

EMENTA: ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTES. ERRO DE APURAÇÃO. Refeitos os cálculos foi evidenciado erro de apuração do valor a recolher. A opção pelo crédito presumido previsto no art. 270 do RICMS/2012, afasta a apropriação de quaisquer outros créditos. Acusação fiscal não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 30/06/2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$26.269,58, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 03.04.03 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário. Referente ao período de agosto a novembro de 2012; janeiro, março, junho, julho, setembro e outubro de 2013

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 68 a 81, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir:

A peça defensiva (fls. 68 a 81) discorre sobre o título “II – DOS FATOS”, dizendo que o Auto de Infração em epígrafe, o qual tem por objeto a exigência de crédito tributário de ICMS acusando a Impugnante de recolher a menos o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário. Diz que o Auto de Infração deve ser cancelado parcialmente por ser ilíquido, incerto e inexigível o crédito de ICMS e multa dele decorrente.

Ressalta que não se opõe aos débitos cobrados nos meses de 10.2012 e 07.2013 e, ainda, de parte do débito de 11.2012, com o que, consequentemente, irá quitar estes débitos mediante pagamento. Porém informa que todos os demais débitos serão discutidos nesta Impugnação.

Passando ao título “II – DO MÉRITO” estabelece algumas premissas que diz serem necessárias para o correto exame desta Impugnação, sobretudo as que dizem respeito à forma pela qual foram os valores de ICMS recolhidos em favor do Estado da Bahia.

Tratando do título “II.1) DA NECESSÁRIA APLICAÇÃO DO PRÍNCIPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE AO PRESENTE CASO:” discorre sobre o conceito do referido princípio concluindo que apenas as operações ou prestações que estejam abrangidas pela não-incidência ou pela isenção do ICMS poderão suprimir o direito ao crédito do contribuinte, sendo permitido à legislação infraconstitucional, somente, ampliar o direito ao creditamento, mas nunca restringi-lo, sob pena de inconstitucionalidade. Cita a Constituição, artigo 155, § 2º, II e doutrina a respeito, concluindo não ser possível restringir o direito ao creditamento do ICMS referente à operação anterior da cadeia de circulação da mercadoria, por ser esse direito garantido pela CF/88.

Afirmou que no caso aqui tratado, verificou que o Auto de Infração não considera o encontro entre créditos e débitos e, assim, chega a valores os quais seriam devidos pela Impugnante.

Passando a tratar do título “II.2) DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA AO DIREITO DE OPTAR PELO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS NO MONTANTE DE 20% (VINTE POR CENTO) SOBRE O VALOR DOS DÉBITOS DO TRIBUTO:”, assevera que na qualidade de empresa prestadora de serviços de

transporte, a Impugnante tem assegurado pela legislação o direito de optar pelo crédito presumido de ICMS no montante de 20% sobre o valor dos débitos do tributo, nas prestações de serviço que vier a realizar. Explica que os créditos de ICMS utilizados pela Impugnante foram lançados em sua escrita fiscal com essência no permissivo normativo contido no artigo 270, inciso III, alínea ‘b’, RICMS/BA.

Enfatizou que o princípio da verdade material impõe à Administração o dever de investigar as situações em que o fato ocorreu, atestando se o mesmo é relevante para fins jurídicos, não podendo deixar de observar as circunstâncias materiais determinantes para imputação fiscal.

Friza que ainda que a Fiscalização não tenha considerado o crédito presumido de 20%, deve ser buscada a verdade material dos fatos, e requer que os fatos narrados e as provas apresentadas sejam consideradas por esta Autoridade Julgadora, e que em caso de dúvida, deverá determinar a baixa dos autos em diligência a fim de que sejam realizadas as averiguações cabíveis, nos termos da legislação estadual em vigor.

Abordando acerca do título “II.3) DAS ESPECIFICIDADES DOS DÉBITOS COBRADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO –ILIQUIDEZ, INCERTEZA E INEXIGIBILIDADE:” passa a tratar de cada débito de forma especificada:

→ **“AGOSTO DE 2012:**

De acordo com os Livros Fiscais da Impugnante ([doc. 02](#)), o valor total do ICMS pago no mês de 08.2012 foi de R\$ 36.324,63. Neste mesmo mês, a Impugnante, além de utilizar o benefício do crédito presumido de 20% (R\$ 7.264,86), lançou como crédito os valores de ICMS quitados antecipadamente (R\$ 8.801,96), resultando, em 08.2012, no recolhimento total de R\$ 20.257,81.

Vejamos, esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
ago/12	36.324,63	7.264,86	8.801,96	-	-	20.257,81

Com efeito, considerando as informações acima, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS realizado de forma antecipada (Documentos de Arrecadação Estadual e respectivos comprovantes de recolhimento), os quais, somados, chegam ao exato valor de R\$ 8.801,96 ([doc. 02](#)). Além destes documentos, também junta à presente os que comprovam o recolhimento da cifra de R\$ 20.257,81 ([doc. 02](#)).

Neste cenário, informa a Vossa Senhoria que desconhece o método utilizado pelo d. Autuante acerca do valor de ICMS tido como devido em 08.2012 (R\$ 478,15). Sendo assim, no tocante a esta competência, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diferente, sejam os autos baixados em diligência para manifestação do Autuante.

→ **“SETEMBRO DE 2012:**

Nesta competência, o valor do ICMS lançado no seu Livro Fiscal ([doc. 03](#)) foi de R\$ 22.932,04, sendo que, deste valor, fora subtraída a quantia de R\$ 3.788,37, a título de crédito presumido, e, ainda, o valor de R\$ 3.990,00, a título de frete coleta, de mercadorias oriundas do Estados de Tocantins, lançado como estorno de débito. O resultado desta equação importa em 15.153,67, valor este devidamente recolhido ao Estado da Bahia.

Esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
set/12	22.932,04	3.788,37	-	3.990,00	-	15.153,67

Com efeito, considerando as informações acima, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS referentes ao frete coleta (DAE e respectivos

comprovantes), os quais, somados, chegam ao exato valor de R\$ 3.990,00 (doc. 03). Além destes documentos, também junta os que comprovam o recolhimento da quantia de R\$ 15.153,67 (doc. 03).

Além disso, diante do que consta em seu Livro Fiscal, o Autuante não considerou o CFOP correto, qual seja, o de n.º 5.932 e referente ao frete coleta de mercadorias originadas de Tocantins.

Como no caso anterior, informa a Vossa Senhoria que desconhece o método utilizado pelo d. Autuante acerca do valor de ICMS tido como devido em 09.2012 (R\$ 2.731,75). Sendo assim, no tocante a esta competência, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação do Autuante.

→ NOVEMBRO DE 2012:

Em seu Livro Fiscal (doc. 04) constam informações de que, em 11.2012, o valor de ICMS devido é de R\$ 12.425,12, sendo que, após os descontos de R\$ 3.589,97 (crédito presumido de 20%) e de frete coleta (R\$ 1.475,49) de mercadorias com origem no Estado de Sergipe, este lançado como estorno de débito, o valor efetivamente devido em favor do Estado da Bahia é de R\$ 14.359,66.

Esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
nov/12	19.425,12	3.589,97	-	1.475,49	-	14.359,66

Para comprovar as informações, além do Livro Fiscal, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS referentes ao frete coleta (DAE e respectivos comprovantes), os quais, somados, chegam ao exato valor de R\$ 1.167,89 (doc. 04).

Neste ponto, importante frisar que a Impugnante, juntando aos autos apenas os comprovantes de frete coleta que, somados, chegam ao valor de R\$ 1.167,89, reconhece ser devida a diferença de R\$ 307,60.

Além dos documentos acima mencionados, também junta os que comprovam o recolhimento da quantia de R\$ 15.153,67 (doc. 04).

Neste contexto, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação do Autuante.

→ JANEIRO DE 2013:

Em seu Livro Fiscal (doc. 05) constam informações de que, em 01.2013, o valor de ICMS devido é de R\$ 28.327,66, sendo que, após os descontos de R\$ 5.352,75 (crédito presumido de 20%) e de frete coleta (R\$ 1.563,90), este lançado como estorno de débito, o valor efetivamente devido em favor do Estado da Bahia é de R\$ 21.411,01.

Esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
jan/13	28.327,66	5.352,75	-	1.563,90	-	21.411,01

Para comprovar as informações, além do Livro Fiscal, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS referentes ao frete coleta (DAE e respectivos comprovantes) de mercadorias advindas do Estado de Sergipe, os quais, somados, chegam ao exato valor de R\$ 1.563,90 (doc. 05). Além destes documentos, também junta os que comprovam o recolhimento da quantia de R\$ 21.411,01 (doc. 05).

Além disso, diante do que consta em seu Livro Fiscal, o Autuante não considerou

o CFOP correto, qual seja, o de n.º 6.932 e referente ao frete coleta de mercadorias originadas de Sergipe.

Novamente, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação acerca dos valores indicados no Auto de Infração.

→ **MARÇO DE 2013:**

No Livro Fiscal da Impugnante ([doc. 06](#)) constam informações de que, em 03.2013, o valor de ICMS devido é de R\$ 34.509,79, sendo que, após os descontos de R\$ 5.521,22 (crédito presumido de 20%), de R\$ 5.522,90 (antecipação de ICMS, lançado como crédito) e, ainda, a título de DIFAL, de R\$ 9.776,85 (lançado como “outros débitos”), chega-se ao importe de R\$ 33.242,52.

Esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
mar/13	34.509,79	5.521,22	5.522,90	-	9.776,85	33.242,52

Assim, além do Livro Fiscal, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS antecipado (DAE e respectivos comprovantes), sendo que os valores de DIFAL estão indicados no referido Livro Fiscal ([doc. 06](#)). Também junta os que comprovam o recolhimento da quantia total de R\$ 33.242,52 ([doc. 06](#)).

Neste ponto, frise-se que o diferencial de alíquota deve ser recolhido no momento da aquisição do bem pelo consumidor final (pelo destinatário do bem), o que se concretizou no caso em tela. Desta forma, incorretos os cálculos do Autuante quando desconsideram os valores de DIFAL recolhidos.

Neste mês específico, constata-se que a fiscalização não considerou os pagamentos realizados a título de DIFAL, no valor de R\$ 9.776,85, cujos comprovantes seguem aqui anexados ([doc. 06](#)). Além disso, como se percebe pela planilha juntada no Auto de Infração, o Autuante indica que seria devido ICMS no valor de R\$ 27.607,84, sendo que, consoante Livro Fiscal, o valor total pago foi de R\$ 33.242,52, ou seja, bem superior ao cobrado.

Novamente, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação acerca dos valores indicados no Auto de Infração.

→ **JUNHO DE 2013:**

No Livro Fiscal da Impugnante ([doc. 07](#)) constam informações de que, em 06.2013, o valor de ICMS devido é de R\$ 18.881,09, sendo que, após os descontos de R\$ 3.727,09 (crédito presumido de 20%), chega-se ao importe de R\$ 15.154,00.

Esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
jun/13	18.881,09	3.727,09	-	-		15.154,00

Ademais, não foi considerado o valor de R\$ 245,44 lançado como frete coleta de mercadorias advindas do Estado do Espírito Santo.

Novamente, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação acerca dos valores indicados no Auto de Infração.

→ **SETEMBRO DE 2013:**

No Livro Fiscal da Impugnante ([doc. 08](#)) constam informações de que, em 09.2013, o valor de ICMS devido é de R\$ 24.523,85, sendo que, após os descontos de R\$ 4.904,81

(crédito presumido de 20%), de R\$ 5.251,20 (antecipação de ICMS, lançado como crédito) e, ainda, a título de frete coleta, de R\$ 871,20 (lançado como “outros débitos”), chega-se ao importe de R\$ 13.496,64.

Esquematicamente:

PERÍODO	DÉBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
set/13	24.523,85	4.904,81	5.251,20	871,20		13.496,64

Assim, além do Livro Fiscal, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS antecipado (DAE e respectivos comprovantes) e os de frete coleta (doc. 08). Também junta os que comprovam o recolhimento da quantia total de R\$ 13.496,64 (doc. 08).

Mais uma vez, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação acerca dos valores indicados no Auto de Infração.

→ **OUTUBRO DE 2013:**

No Livro Fiscal da Impugnante (doc. 09) constam informações de que, em 10.2013, o valor de ICMS devido é de R\$ 22.061,31, sendo que, após os descontos de R\$ 3.757,55 (crédito presumido de 20%), de R\$ 2.618,90 (antecipação de ICMS, lançado como crédito), chega-se ao importe de R\$ 15.684,86.

Esquematicamente:

PERÍODO	DEBITO ICMS	CRED. PRES.	ANTECIPAÇÃO	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A RECOLHER
out/13	22.061,31	3.757,55	2.618,90	-		15.684,86

Assim, além do Livro Fiscal, a Impugnante junta à presente os comprovantes de pagamento do ICMS antecipado (DAE e respectivos comprovantes) (doc. 09). Também junta os que comprovam o recolhimento da quantia total de R\$ 15.684,86 (doc. 09).

Mais uma vez, requer a Vossa Senhoria seja declarado nulo o lançamento ou, caso entenda de forma diversa, sejam os autos baixados em diligência para manifestação acerca dos valores indicados no Auto de Infração.

Ao final pede:

“Com base nas considerações acima expostas, a Impugnante requer a Vossa Senhoria:

- i. **preliminarmente**, caso assim se entenda, sejam os autos baixados em diligência para que sejam verificados os argumentos e os documentos aqui oferecidos e, assim, sejam **recalculados** os débitos lançados em desfavor da Impugnante, sendo excluídos os valores anteriormente pagos; e
- ii. **no mérito**, seja julgado **improcedente** o lançamento aqui contestado, bem como canceladas as exigências fiscais dele decorrentes.”

O Autuante apresenta sua informação fiscal às fls. 256 a 257, diz que o presente lançamento fiscal foi lavrado em obediência às todas as normas do direito constitucional tributário em vigor, estando isento de vícios que possam vir a inquiná-lo de nulidade ou ilegalidade.

Quanto a alegação de que não foram computados no presente levantamento fiscal, nos meses aludidos, vários pagamentos efetuados pelo contribuinte a título de antecipação tributária, substituição tributária, diferencial de alíquotas, operações de coletas em outros estados, etc. e fazendo juntada de cópias de DAEs e GNREs dentre outros documentos, diz que os levantamentos efetuados (v. f. 4) foram elaborados tendo em vista as operações “Tipo Serviço Normal” (v. ff. 7 e ss.) e a partir da relação de Conhecimentos de Transportes Eletrônicos (CTEs), emitidos pela Transportadora autuada, conforme os dados do Sistema

Web NFENG relativos à operações de “ICMS Normal”.

Nesse sentido, ressalta que a norma regulamentar autoriza a utilização do crédito presumido conforme *Art. 270 do RICMS*.

“*RICMS. Art. 270. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:*

(..)

III - aos prestadores de serviços de transporte, observado o § 1º:

(...)

b) nas prestações interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário, dutoviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20 % do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96)”

Concluiu considerando que nada deve ser reformado ou retificado no presente lançamento fiscal, salvo melhor juízo.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para cobrança de ICMS pela acusação de haver a Impugnante recolhido a menos o ICMS relativo ao serviço de Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Inicio a análise quanto ao mérito desta demanda perquirindo a alegação defensiva de que o erro apontado pelo Autuante se deve ao mesmo não ter computado em seus cálculos o valor do crédito presumido equivalente a 20% do valor a recolher de ICMS, a que faria jus a empresa autuada.

Nesse aspecto tomo como paradigma a planilha demonstrativa do cálculo que sustenta a exação fiscal elaborada pelo Autuante e apensada aos autos à fl. 04, onde a *prima facie* verifico a existência de uma coluna descrita como “*ICMS a Recolher* (-20% Cr Pr)*”, seguido da indicação de uma nota explicativa que informa: “(*) Ref. Crédito Presumido de 20% conf. O inciso III do art. 270 do RICMS/2012”.

Nessa esteira, verificando o cálculo adotando o mês de janeiro/2012 como referência temos que na coluna “Valor do ICMS CTE” foi apurado o valor a recolher de R\$25.919,95 que na coluna já referida intitulada de “*ICMS a Recolher* (-20% Cr Pr)*”, assumiu o valor de R\$20.735,96 o qual representa exatamente 80% do primeiro, o que demonstra que o Autuante admitiu em seus cálculos o crédito presumido de 20% do valor a recolher de ICMS, pois repetindo o mesmo teste no valor total da coluna “Valor do ICMS CTE” que aponta o montante de R\$262.115,64, verifiquei que na coluna já referida intitulada de “*ICMS a Recolher* (-20% Cr Pr)*”, assumiu o valor de R\$209.692,51 o qual representa exatamente 80% do primeiro. Portanto não há cabimento para esta alegação defensiva.

Passando a abordar acerca dos cálculos apresentados pela defesa e sobretudo sua assertiva de que desconhece o método de cálculo utilizado pelo Autuante, entendo que se faz *mister*, para fins didáticos, apresentar o cálculo que a Impugnante apresentou ao longo de sua peça defensiva:



MÊS	DEB. ICMS	CRED. PRES.	ANTEC.	FRETE COLETA	DIFAL	ICMS A REC
ago/12	36.324,63	7.264,86	8.801,96	-	-	20.257,81
set/12	22.932,04	3.788,37	-	3.990,00	-	15.153,67
nov/12	19.425,12	3.589,97	-	1.475,49	-	14.359,66
jan/13	28.327,66	5.352,75	-	1.563,90	-	21.411,01
mar/13	34.509,79	5.521,22	5.522,90	-	9.776,85	33.242,52
jun/13	18.881,09	3.727,09	-	-	-	15.154,00
set/13	24.523,85	4.904,81	5.251,20	871,2	-	13.496,64
out/13	22.061,31	3.757,55	2.618,90	-	-	15.684,86

Verifica-se do demonstrativo acima que a Impugnante se apropriou para abater do valor a recolher de parcelas estranhas às permitidas pela legislação do ICMS como “ANTECIPAÇÃO”, “FRETE COLETA” e “DIFAL”, sobretudo sendo optante pelo crédito presumido de 20% do valor a recolher do ICMS, é o que se depreende da leitura do Art. 270 do RICMS.

“RICMS. Art. 270. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações: Grifei.

(..)

III - aos prestadores de serviços de transporte, observado o § 1º:

(...)

b) nas prestações interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário, dutoviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20 % do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96)”

Deste modo considero inapropriada e irregular a metodologia de cálculo apresentada pela defesa, sobretudo se sopesada com o método adotado pelo Autuante conforme planilhas e demonstrativos que acostou aos autos as fls. 04 e 07 a 57, pois estas obedecem *ipsis litteris* ao regramento indicado acima previsto pelo RICMS/2012.

Destarte voto pela procedência total deste Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **297248.0013/17-4**, lavrado contra a empresa **TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.269,58**, acrescido da multa de 60% art. 42, II “a” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2019.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR