

**A. I. Nº** - 298620.0022/18-6  
**AUTUADO** - JOSE HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S.A.  
**AUTUANTE** - LUIZ CLAUDIO CONCEIÇÃO REGO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 26.08.2019

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0127-04/19

**EMENTA: ICMS. 1. EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.** Ocorre o fato gerador do imposto na entrada do bem ou mercadoria oriundo de outra Unidade da Federação, destinado ao ativo imobilizado ou ao consumo do próprio estabelecimento. Valor reduzido após intervenção efetuada pelo autuante. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/12/2018, exige ICMS no valor de R\$694.474,03, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

Infração 01- 06.01.01 – 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, nos meses de maio, junho, julho, setembro e outubro de 2014 e outubro e dezembro de 2015, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresentou impugnação (fls. 16/24), inicialmente falando sobre a tempestividade da sua apresentação. Após fazer uma breve síntese da autuação, assevera ser inexistente a obrigação de pagamento da diferença de alíquotas até 31/12/2015, conforme previa o §1º, do art. 3º, da Lei nº 7.014/1996, cujo teor transcreve.

Informa tratar-se de uma sociedade que presta serviços de transportes, sendo inquestionável que a aquisição de veículos é para o emprego ou aplicação do serviço de transporte que presta a seus clientes. Portanto, tendo em vista tal realidade e em respeito ao que previa a legislação vigente aos fatos geradores objeto do auto de infração, que era clara em estabelecer não ser devido o pagamento da diferença de alíquotas, o auto de infração deve ser cancelado.

Esclarece que a acusação está amparada na acusação do não recolhimento da diferença entre a alíquota interestadual e alíquota interna, e para tanto está sendo cobrada a” diferença calculada com base na alíquota de 10%, considerando que a alíquota interna seria de 17%, ao passo que à interestadual lançada na nota fiscal foi de 7%.

Acrescenta que a Impugnante não se apropriou do crédito relativo à operação que pode ser apropriado na base de 1/48 avos, nos termos da legislação vigente, como se pode constatar da cópia do seu livro registro de apuração do ICMS. Nesta linha de raciocínio, é um direito seu a obtenção do aludido crédito, que deverá ser compensado dos valores cobrados no auto de infração, nos exatos termos do artigo 305, do RICMS do Estado da Bahia, que prevê o regime de conta-corrente fiscal, explicando que nada mais é que a elaboração de uma conta gráfica, onde devem ser lançados os créditos e os débitos de cada período, sendo o saldo apurado objeto de recolhimento, conforme disposto no citado dispositivo legal.

Após transcrever a redação da norma citada diz que a mesma adota a principal, característica do ICMS é que a sua não-cumulatividade, prevista no art. 155, §2º, “I” e II da Constituição da República.

Aduz que no caso vertente, a autuação fiscal não pode prevalecer nos moldes em que se encontra, haja vista a exigência do imposto sem qualquer dedução do ICMS incidente nas operações anteriores, pois o próprio fisco reconhece que a operação anterior foi regularmente tributada e sobre ela foram cobrados os tributos devidos, e dentre eles se encontra o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais.

Conclui que as exigências fiscais devem ser adequadas ao princípio da não cumulatividade, com a determinação de compensação dos créditos do imposto a que teria direito o sujeito passivo principal quando do lançamento e exigência do montante do Imposto supostamente devido, com a elaboração da competente conta corrente fiscal, sempre levando-se em consideração que ao Estado da Bahia somente seria devido o imposto sobre o valor da venda, abatido o crédito.

Em seguida ressalta que as mercadorias objeto do aludido auto de infração são veículos (caminhões), perfeitamente identificáveis (chassis, motores, etc.), todos eles possuindo número de série de fábrica, não existindo, por conseguinte, a mínima possibilidade da existência de dois veículos com a mesma identificação. Isto simplesmente quer dizer que não se pode confundir os veículos em pauta com qualquer outro tipo de mercadoria que impossibilite sua identificação. Logo, como existiu a operação de venda, o crédito é um direito constitucional da Impugnante e se encontra previsto no artigo 309, do RICMS, que transcreveu.

Prossegue dizendo que ainda a autoridade fiscal aplicou ao caso alíquota de 17% prevista no artigo 15, inciso I, da Subseção I - das alíquotas, da Lei nº 7.014/96, com vigência até 09/03/16, quando foi modificada pelo Decreto 13.461/15. Diz que ao examinar o dispositivo legal citado constata-se que tal alíquota se aplica aos casos normais de incidência do ICMS e não ao presente. No caso presente trata-se de caminhões - posição NCM/SH 8701.20.00 e existe uma legislação específica estabelecendo alíquota própria para a comercialização de tais veículos, estando a matéria regulada no inciso III, do artigo 16, da Lei de nº 7.014/96, que assim dispõe:

*Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, -cujas alíquotas são as seguintes:*

*[,-]*

*III -12% (doze por cento):*

*a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para micro ônibus compreendidos nas seguintes posições da NBIWSH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90;*

Conclui que a alíquota estabelecida para a operação com os veículos em comento é de 12% (doze por cento), nos exatos termos da legislação acima apontada, e assim sendo e ultrapassadas as razões de cancelamento acima deduzidas, urge que a Impugnação seja provida para se adequar as exigências obedecendo a alíquota de 12% para a operação, sob pena de se referendar a flagrante ilegalidade e o patente enriquecimento ilícito do Erário.

Finaliza requerendo o cancelamento do Auto de Infração, por ser o mesmo insubsistente, tendo em vista que as mercadorias objeto do trabalho fiscal foram adquiridas efetivamente para o regular cumprimento da prestação de serviços de transportes realizada pela impugnante, realidade essa que desobrigava o pagamento da diferença de alíquotas, por expressa previsão da redação original do §19, do art. 3º, da Lei nº 7.014/1996, com efeitos até 31/12/2015.

Sucessivamente, pede a reformulação do trabalho fiscal com a elaboração da conta corrente fiscal considerando os créditos devidos, tanto aqueles da operação original quanto àqueles relativos ao objeto da autuação, assim como para se adequar as exigências obedecendo a alíquota de 12% para

a operação, sob pena de se referendar flagrante ilegalidade e o patente enriquecimento ilícito do Erário.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 163 a 165 após fazer uma síntese dos argumentos defensivos passa a se pronunciar salientando que o benefício previsto no art. 3º, §1º, inciso I, da Lei 7.014/96, relativo à dispensa do pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais para emprego na prestação de serviços de qualquer natureza, aplica-se exclusivamente à prestação de serviços sujeitos à incidência do ISS- Imposto sobre Serviços de competência municipal. Ao contrário, tratando-se de prestação de transporte tributada pelo ICMS- atividade exercida pela Consulente, não será aplicável o benefício previsto no dispositivo legal citado.

Externa o entendimento de que a compra de um caminhão, no caso de uma transportadora é um Ativo Permanente e os bens destinados ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento não são mercadorias.

Acata a segunda alegação defensiva referente a alíquota, reduzindo de 17% para 12% e informa que o valor do débito passou para R\$347.237,02, com as devidas multas e acréscimos moratórios, conforme demonstrativo que elaborou.

Conclui dizendo que os valores lançados deverão ser corrigidos de acordo com a tabela elaborada, ficando parcialmente ratificados os termos do Auto de Infração.

O autuado ao ser cientificado se pronuncia às fls. 165 a 172, dizendo que na informação fiscal, a autoridade autuante, após reproduzir os tópicos constantes da Impugnação apresentada, entendeu por bem considerar os argumentos relativos à ilegalidade do diferencial de alíquota de 10%, para reduzi-lo para 5%, e para tanto reformulou o trabalho fiscal. Indeferiu, entretanto, os argumentos relativos à inexistência da obrigação de pagamento de diferença de alíquota até 31/12/2015 e também o argumento relativo à necessidade de elaboração de conta corrente fiscal – conta gráfica.

No que diz respeito aos argumentos do autuante relativo a inexistência de obrigação de pagamento da diferença de alíquotas até 31/12/2015, recorda que o art. 3º, § 1º, inciso I, da Lei nº 7014/96 é bastante claro e diz que não há que se falar em diferencial de alíquota nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviços para a aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza, pois no seu entendimento não está escrito que a norma se aplica EXCLUSIVAMENTE na prestação de serviços sujeitos à incidência do ISS. O termo utilizado é genérico e não exclusivo.

Enfatiza que a aquisição de veículos é para o emprego ou aplicação do serviço de transporte que presta a seus clientes. Por outro lado, o fato da operação ser tributada pelo ICMS, em nada modifica a questão, pois o que interessa é se o veículo foi utilizado na prestação de serviços e quanto a isto não existe nenhuma dúvida.

No que diz respeito a obrigatoriedade da elaboração da conta corrente fiscal a autoridade fiscal, apesar de relatar a pretensão contida na impugnação, não emitiu uma linha sequer a respeito do tema, razão pela qual prevalecem os argumentos trazidos na impugnação.

Recorda que a acusação fiscal está amparada na acusação do não recolhimento da diferença entre a alíquota interestadual e alíquota interna, e para tanto está sendo cobrada a diferença calculada, após a reformulação levada a efeito pelo fiscal, com base na alíquota de 5%.

Ressalta que a empresa não se apropriou do crédito relativo à operação que pode ser apropriado na base de 1/48 avos, nos termos da legislação vigente, como se pode constatar da cópia do seu livro Registro de Apuração do ICMS. Nesta linha de raciocínio, é um direito seu a obtenção do aludido crédito, que deverá ser compensado dos valores cobrados no auto de infração, nos exatos termos do artigo 305, do RICMS do Estado da Bahia, que prevê o regime de conta-corrente fiscal.

Repete os argumentos defensivos relacionados a este tópico, acrescentando que na elaboração da conta corrente fiscal, devem ser levados em consideração, ainda, o ICMS que está sendo cobrado a título de diferencial de alíquota, asseverando que se o Estado da Bahia cobra o diferencial de alíquota e em sendo direito da Impugnante se creditar do tributo cobrado, a consequência lógica de tal entendimento é a elaboração da conta corrente fiscal, lançado nos respectivos meses da autuação fiscal, os valores referentes a 1/48 avos relativo ao crédito e o seu abatimento do tributo devido e lançado na autuação fiscal.

Arremata dizendo ser imperioso que se julgue procedente a presente Impugnação para conceder à Impugnante o crédito pelas entradas e também aquele relativo ao diferencial de alíquota, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto e do princípio da capacidade contributiva, em que ao Estado destinatário somente cabe arrecadar a diferença entre o valor do tributo destacado e aquele devido na nota fiscal de venda, por ser questão de direito constitucional a compensação do crédito destacado na operação anterior.

Finaliza reiterando os pedidos formulados na inicial.

O autuante se pronuncia às fls. 182 a 183, e após transcrever trechos das insurgências do autuado reitera o seu entendimento externado na manifestação anterior, acrescentado em relação a alegação defensiva da exigência do imposto sem qualquer dedução do ICMS incidente nas operações anteriores, esclarecendo que não ocorreu em virtude de que não foi autuado os 7% de ICMS destacado na nota fiscal.

Acrescenta que também não tem respaldo na legislação a compensação de DIFAL, se uma empresa deixa de registrar notas no livro de entrada e não faz a opção pelo crédito de CIAP. Cabe a empresa recolher previamente a DIFAL e solicitar posteriormente o seu direito ao crédito de CIAP correspondente.

Finaliza mantendo o seu entendimento anteriormente exposto, assim como os valores apurados na tabela de páginas 166 a 167.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração, trata da 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.

Na defesa apresentada, o autuado argui que exerce a atividade de prestação de serviços de transportes, e no seu entendimento, encontra-se desobrigado do pagamento do imposto exigido, uma vez que às aquisições objeto do presente lançamento, no caso veículos, foram destinadas ao emprego ou na aplicação do serviço prestado aos seus clientes. Assevera que tal previsão encontra-se prevista no §1º, do art. 3º da Lei nº 7.014/1996

Analisando as peças processuais e a legislação que rege a espécie, a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas para serem utilizadas como material de uso e consumo ou compor o ativo imobilizado do contribuinte adquirente.

De fato observo, que à época dos fatos geradores, a legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme disposto no art. 3º, § 1º, inc. I da Lei nº 7.014/96, previa a não incidência do ICMS nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviço para emprego ou aplicação na prestação de serviço de qualquer natureza.

Ocorre que as aquisições objeto do presente lançamento, tratam-se de bens móveis, destinados ao ativo permanente, e não insumos aplicados na prestação de serviços. Neste caso, para se definir em relação à obrigatoriedade ou não do pagamento do diferencial de alíquota é necessário se analisar o disposto no art. 272, inciso I, alínea "a", item 2 do RAICMS/2012, vigente à época dos fatos geradores:

”Art. 272. Fica dispensado o lançamento e o pagamento relativo:

*“I - a diferença de alíquotas nas aquisições de:*

*a) bens do ativo permanente efetuadas por:*

*1 - produtores ou extratores, não constituídos como pessoa jurídica;*

*2 - microempresas e empresas de pequeno porte;*

*3 - prestadores de serviços de transportes de pessoas, optantes pela redução de base de cálculo prevista no inciso I do art. 267;*

*4 - restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de refeições e outros serviços de alimentação, optantes pela redução de base de cálculo prevista no inciso VI do art. 267;*

*5 - prestadores de serviço de transporte de carga, optantes pelo crédito presumido previsto no inciso III do art. 270;”*

Assim, da leitura do dispositivo legal acima, conclui-se que não deve ser exigido o diferencial de alíquota em aquisições de bens do ativo permanente efetuados por prestadores de serviço de transporte de carga, optantes pelo crédito presumido previsto no inciso III do art. 270.

No caso presente, de acordo com pesquisa que realizei junto ao Sistema de Informações do Contribuinte- INC, desta secretaria o contribuinte exercia a atividade de transporte rodoviário de produtos perigosos- 4930203 e recolhia o imposto pelo sistema normal de apuração. De acordo com as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS anexadas às fls.107 a 137, o mesmo não era optante pelo crédito presumido previsto no artigo 270, inciso III do RICMS/12, portanto, não estava dispensado do pagamento do imposto ora exigido.

Alega ainda o autuado, que a fiscalização aplicou a alíquota de 17%, quando o coreto seria 12%, conforme previsto no inciso III, do artigo 16 da Lei 7.017/96, por se tratar de veículos, no caso caminhões, posicionados na NCM/SH sob o código 8702.10.00.

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, concorda com o argumento defensivo e elabora novos demonstrativos às fls.166 a 167, reduzindo o valor do débito para R\$347.237,03.

Concordo com as alterações promovidas pelo autuante, pois as operações objeto do presente lançamento de ofício, são aquelas consubstanciadas nas notas fiscais elencadas no demonstrativo de fls. 4 a 5, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 138 a 159. Da análise dos citados documentos constato que se referem a aquisições de veículos da marca Scania- NCM 8701.20.00, devidamente especificado no inciso III, do artigo 16 da Lei 7.017/96, portanto, tributados à alíquota de 12%, conforme determinado no mencionado dispositivo legal. Assim a infração é parcialmente subsistente.

Quanto ao pedido do contribuinte de utilizar o crédito destacado no documento fiscal, por ele não apropriado de 1/48 avos, observo que nesta fase processual tais valores não podem ser compensados. Ressalto, entretanto, que poderá o contribuinte, assim querendo, proceder à sua escrituração, obedecendo o disposto no art. 315 do RICMS/BA, cujo teor transcrevo:

*“art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.*

*§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;*

*§ 2º Sobrevindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.*

*§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.*

*§ 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado.”*

No que diz respeito ao crédito do ICMS objeto do presente lançamento, ressalto que o sujeito passivo poderá utilizá-lo, após o pagamento do mesmo, obedecendo o disposto no art. 29, § 6º da Lei 7.014/96.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$347.237,03, conforme demonstrativo de fls. 166 a 167.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 298620.0022/18-6**, lavrado contra **JOSE HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento no valor de **R\$ R\$347.237,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2019

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR