

A.I. Nº - 281105.0013/17-0  
AUTUADO - COMÉRCIO E TRANSPORTES RAMTHUN LTDA.  
AUTUANTE - JALON SANTOS OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ – ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.05.20

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0042-02/20**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS NÃO PERMITIDO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. A legislação do imposto permite a utilização de créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo nas prestações interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário, dutoviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96), em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações. Restou provado que o contribuinte se apropriou de outros créditos não permitidos pelo RICMS, além do crédito presumido. Cumprida diligência, faram refeitos os cálculos elidindo em parte a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/06/2017, exige crédito tributário no valor histórico de R\$246.297,27, acrescido de multa de 60%, em razão da constatação do cometimento da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.29** – Utilizou indevidamente como crédito fiscal de ICMS em decorrência de ter optado pela utilização de crédito presumido, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos às operações e prestações tributadas, na apuração do imposto a recolher, no período de março a setembro de 2013, janeiro a outubro, dezembro de 2014 e janeiro de 2015 a dezembro de 2016.

Multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: artigo 29, §4º, inciso II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 270, inciso III do RICMS/2012.

Complementa o autuante que: “...a empresa foi intimada via DTE, não tendo sido localizada no seu endereço físico, deixou de apresentar a documentação fiscal requisitada por intimação, relativa aos períodos fiscalizados. Informações dão conta que se encontra em fase de Recuperação Judicial. Pelas EFDs emitidas, pode-se observar que fez opção pelo regime de crédito presumido, tendo se utilizado de “outros créditos” não permitidos por lei, além dos 20% de créditos inerentes ao benefício fiscal.”

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 88 e 89, quando reproduz resumidamente a acusação, afirmando que o autuante concluiu que utilizou crédito indevido de ICMS.

Diz que exerce atividade de transportes de cargas, optou pelo crédito presumido de 20%, e estando obrigada a emissão mensal de DMA e escrituração eletrônica fiscal através do SPED, providenciou o envio regular de ambos, de acordo com a lei.

Protesta quanto a autuação constante na infração 01.02.29, da qual discorda, por imputar a utilização crédito fiscal de ICMS indevido, tendo optado pela utilização de crédito presumido, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos as operações tributadas.

Afirma que na apuração do imposto a recolher, não houve creditamento do ICMS, fato que deduz ter havido equívoco na interpretação dos descontos, na apuração mensal do imposto, conforme demonstrará.

ENTRADAS – conforme documentos do SPED anexo, dos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016, as entradas foram lançadas na escrituração fiscal como uso e consumo, pois a empresa não pratica vendas ou comércio, e sim exerce a atividade de transportadora. Assim sendo, diz que não se creditava do ICMS destacado nas notas.

SAÍDAS – os CT-es – Conhecimentos de Transportes Eletrônico, que foram escriturados integralmente, tanto nas saídas para dentro do estado quanto nas saídas para outros estados, nos campos destinado ao valor contábil da base de cálculo foram escriturados no campo de outros valores, conforme previsto no art. 298 do RICMS/2012.

Pontua que quando da ocorrência de operações com o imposto sujeito ao regime de substituição tributária, por se tratar de contrato de prestação de serviço de repetitivas entregas, o tomador do serviço se responsabiliza pelo recolhimento desse imposto, conforme prevê o Capítulo XIII – das prestações de serviços de transporte sujeitas à substituição tributária, art. 298 do RICMS/2012.

Portanto, somente são sujeitas à substituição tributária por retenção, as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste Estado na condição normal, conforme art. 298, §2º do RICMS/2012, nas repetidas prestações de serviço de transporte de carga vinculadas a contrato.

Os valores do ICMS, correspondentes as prestações de serviços de cargas realizadas de outra unidade federada, foram recolhidos na unidade federada de origem através de GNRE 10003-0, conforme Ajuste SINIEF 01, de 26 de março de 2010.

APURAÇÃO DO IMPOSTO – quando da apuração de imposto, considerava a dedução referente aos impostos pagos antecipadamente através de GNRE, referente aos impostos pagos de prestações de serviços realizadas em outras unidades federadas, o qual ICMS não pertencia a Bahia, artigos 2º, inc. IV e 4º, inc. XI da Lei nº 7014/96, que transcreve.

Recolhimento de ICMS – DAE – após a apuração de imposto, com dedução de ICMS pago através de GNRE, o creditamento presumido de 20%, era emitido o DAE com o líquido, e recolhido através da guia do Estado da Bahia.

DMA – constam os descontos que não se tratam de ICMS referentes a entradas, ou qualquer outro crédito, e sim aos descontos mencionados no item 1.3 (apuração de imposto), conforme art. 255 do RICMS/2012.

SPED – os descontos registrados conforme apuração de ICMS, conforme mencionado nos itens acima.

Declara que anexa DMA mensal, escrituração fiscal eletrônica mensal, planilha de GNRE e seus respectivos CT-e, copias de GNRE, demonstrativo de apuração de ICMS.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 241 e 242, onde inicialmente reproduz os argumentos da defesa e afirma que a primeira argumentação da autuada contra a acusação de ter utilizado indevidamente crédito fiscal, se fundamenta em premissa equivocada, posto que a norma prevista no RICMS/2012, no art. 270, inc. III, alínea “b”, pressupõe que nenhum outro crédito fiscal seja apropriado.

Explica que as alegações da autuada não elidem a infração. As guias de recolhimento GNRE, apresentadas e mencionadas na defesa não se aplicam ao regime de tributação de crédito presumido.

Esclarece que as planilhas apresentadas na autuação demonstram a metodologia aplicada para o cálculo do valor exigido, apontando a legalidade do lançamento.

Declara que analisou detalhadamente todos os documentos apresentados pela autuada e concluiu que os mesmos não se prestam para contestar, sequer desconstituir o lançamento.

Por fim, conclui que os argumentos trazidos pela defesa são desprovidos de amparo legal, inconsistentes.

Portanto, entende que a defesa tem caráter meramente protelatório, assim sendo, defende que o auto de infração deve ser julgado procedente.

Em 11/04/2019, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à INFRAZ de origem para que o atuante:

- a) Demonstre os cálculos efetuados nas planilhas, explicando a origem dos dados e identifique as fórmulas utilizadas;
- b) Se necessário, refazer os cálculos e elaborar novo demonstrativo de débito;
- c) Anexar ao PAF as planilhas, inclusive em formato digital editável, assim como os novos demonstrativos de débito em planilha, se houver, conforme estabelece o §3º do art. 8º do RPAF/99.

Em cumprimento a diligência, o autuante presta a informação às fls. 252 e 253, onde informa que refez as planilhas, apensadas e gravadas em meio magnético e realizou novos cálculos esclarecendo as formulas utilizadas.

Afirma que utilizou como base para elaboração das planilhas os dados da EFD, onde constata a apropriação indevida de crédito fiscal.

Relata que ao refazer os cálculos, corrigiu equívocos cometidos no lançamento inicial, resultando em novo valor da infração que passou a ser R\$190.964,97.

Esclarece que foram suprimidos dos cálculos do crédito presumido de 20% do imposto a pagar, os valores de antecipações parciais, em função do estabelecido no art. 309, inc. II do RICMS/2012, que transcreve.

Salienta que sendo o contribuinte optante pelo crédito presumido, não pode utilizar quaisquer outros créditos vinculados as prestações de serviços assim como não pode apurar o imposto no regime de conta corrente fiscal.

Diz que após examinar a autuação, mantém o mesmo posicionamento externado à fl. 241 no entendimento que o contribuinte infringiu a legislação ao se apropriar de créditos fiscais indevidamente.

Intimado a tomar ciência da diligência, fls. 260 e 261, tendo recebido os novos demonstrativos e levantamentos, a autuada não se manifestou.

É o relatório.

## VOTO

A auto de infração em lide exige ICMS decorrente do uso indevido de crédito fiscal de ICMS em decorrência de ter o contribuinte optado pela utilização de crédito presumido, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos às operações e prestações tributadas, na apuração do imposto a recolher.

O sujeito passivo, é inscrito no Cadastro Estadual de Contribuintes do ICMS na condição NORMAL e desenvolve a atividade código CNAE 4930202 - TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, EXCETO PRODUTOS PERIGOSOS E MUDANÇAS, INTERMUNICIPAL, INTERESTADUAL E INTERNACIONAL.

A defesa sustenta que não houve creditamento indevido do ICMS, pois conforme documentos do SPED anexo, dos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016, as entradas foram lançadas na escrituração

fiscal como uso e consumo, pois a empresa não pratica vendas ou comércio e sim exerce a atividade de transportadora. Assim sendo, diz que não se creditava do ICMS destacado nas notas.

O autuante extraiu todos os dados que serviram de base para o lançamento na Escrituração Fiscal Digital – EFD entregue pelo próprio contribuinte, cujas cópias foram anexadas às fls. 14 a 61, nas Declarações e Apuração Mensal do ICMS – DMA, às fls. 62 a 65.

Constatou que a planilha elaborada e apensa aos autos às fls. 254 a 257, refeitas em cumprimento à diligência, demonstra de forma clara e didática os cálculos que constataram a infração, onde está determinado os valores dos créditos indevidamente utilizados pela autuada.

O sujeito passivo na qualidade de prestador de serviço de transporte de valores é optante do crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações, fato que concordam o autuante e autuado, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação entre débitos e créditos, previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012, *in verbis*.

*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);*

O §1º do mesmo artigo, impõe condições a serem observadas.

*§1º Relativamente à opção pelo crédito presumido de que trata o inciso III:*

*I - o contribuinte lavrará “Termo de Opção” no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, na parte destinada à transcrição de ocorrências fiscais, consignando:*

*a) o nome, a firma ou razão social, a inscrição estadual, o número no CNPJ, a data a partir da qual fará a opção, e a declaração expressa do regime a ser adotado;*

*b) que a opção pelo crédito presumido alcançará todos os estabelecimentos localizados no território nacional, na hipótese da alínea “b” (Conv. ICMS 95/99);*

*II - não deve a partir daí haver alternância de regime dentro do mesmo exercício;*

*III - o prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito no próprio documento de arrecadação.*

Da leitura dos dispositivos acima, fica evidente que os prestadores de serviços de transporte rodoviário, têm direito de optar pela utilização de créditos presumidos do ICMS, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativo a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), com a ressalva de que o os mesmos ao optar pela utilização do presente benefício, não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas.

Nesse sentido, é expressamente vedado ao contribuinte, que optar pelo benefício do regime acima aludido, fazer uso do valor resultante na modalidade de crédito presumido e ao mesmo tempo utilizar quaisquer outros créditos fiscais.

No caso em discussão, por tratar-se de benefício fiscal, impõe-se a aplicação do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN, de nítido cunho excepcional que não permite ampliar a interpretação, em face à regra geral de incidência do imposto, fato inclusive reconhecido pelo Poder Judiciário em suas Cortes.

O RICMS/2012, ao tempo em que veda a utilização de crédito relativo aos serviços tomados, quando o contribuinte optar pelo crédito presumido, art. 270, inc. III, alínea “b”, estabelece que constitui crédito fiscal do estabelecimento, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços da mesma natureza contratados pelos prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, independentemente do sistema de tributação adotado, nas

situações de redespacho ou transporte intermodal, conforme o art. 390, VI do RICMS/2012, a seguir transcrita:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

(...)

*VI - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços da mesma natureza contratados pelos prestadores de serviços de transporte de carga, nas seguintes situações:*

*a) no transporte por redespacho, tanto sendo este efetuado entre empresa transportadora e transportador autônomo como entre empresas transportadoras;*

*b) no transporte intermodal;*

Portanto, é conclusivo que a legislação do ICMS, permite ao contribuinte prestador de serviço de transporte de cargas, optante pelo crédito presumido, a utilização também de crédito fiscal decorrente de redespacho e do transporte intermodal, entretanto, veda a utilização de quaisquer outros créditos fiscais.

Não constatei nos autos comprovação de que os créditos fiscais utilizados se conformam com o dispositivo acima transrito, sendo todos os valores utilizados a mais, caracterizados como indevidos.

Tendo cumprido a diligência requerida pela 2<sup>a</sup> JJF e alterado o valor da infração após corrigir equívocos e coletar os dados da EFD do contribuinte, após analisar os novos levantamos e demonstrativos, fls. 254 a 257, gravados no CD, fl. 258, constato serem corretos os ajustes procedidos pelo autuante, de forma que acato integralmente a revisão, tomando como devido R\$190.964,97, valor este, que não foi contestado pelo contribuinte, demonstrando sua tácita concordância.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2811050013/17-0**, lavrado contra **COMÉRCIO E TRANSPORTES RAMTHUN LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$190.964,97**, acrescido de multa de 60% prevista nos artigos art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de março de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR