

**A. I. N°** - 206826.0003/00-0  
**AUTUADO** - RENNER SAYERLACK S/A  
**AUTUANTES** - JOSÉ VICENTE NETO e MÁRCIA LIBÓRIO FRAGA LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 06. 09. 2002

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0310-04/02

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTOS INIDÔNEOS. IMPRÓPRIOS PARA A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Ao teor do convênio ICM 4/89, os documentos eram próprios para a prestação. Infração não comprovada. b) SERVIÇOS DE TRANSPORTE. b.1). OPERAÇÕES COM CLÁUSULA CIF. Infração comprovada. b.2). OPERAÇÕES COM CLÁUSULA FOB. Infração comprovada. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não comprovada. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide exige o pagamento de ICMS no valor de R\$27.192,68, mais multas de 60% e de 100%, referente às seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal relativamente a aquisição de serviços de comunicação, cujos documentos não são suficientes para legitimá-los – R\$8.692,05;
2. Idem, idem, relativamente a serviços de transportes com cláusula CIF, sendo o destinatário das mercadorias – R\$3.089,13;
3. Recolhimento a menos do imposto por erro na determinação da base de cálculo, por desencontro entre os valores dos serviços de transportes constantes das notas fiscais e os lançados nos correspondentes conhecimentos de transportes – R\$5.995,77;
4. Retenção a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição nas saídas internas, por ter considerado, para compor a base de cálculo, valores de fretes inferiores aos efetivamente pagos – R\$2.098,14;
5. Utilização indevida de crédito fiscal relativamente a serviços de transportes com cláusula FOB, sendo o remetente das mercadorias – R\$7.317,59.

O autuado apresenta defesa tempestiva (fl. 291), na qual cita que foram 7 (sete) as infrações apontadas pelos autuantes. Reconhece como devidas as infrações: 4 (01.02.27); 2 (01.02.20) e 3 (03.02.09). Relativamente às demais infrações, assim se manifesta:

**Infração 1:** Contesta o seu enquadramento no artigo 124 do RICMS, dizendo que foi utilizada, para fatos ocorridos no período de julho/97 a dezembro/98, a redação que entrou em vigor a partir 01.01.1999, transcrevendo o seu teor anterior. Reclama que tal dispositivo, por ser relacionado

com prazos de recolhimento, não possui identidade com a acusação de creditamento irregular. Refere-se à multa indicada, dizendo que o inciso V, do artigo 42, da Lei 7014/96 possui apenas três alíneas (“a”, “b” e “c”), nenhuma delas contemplando a acusação que, além disso, foi inclusa na inexistente alínea “j”. Com base nessas alegações, observa a existência de pluralidade de fundamentos para o lançamento, o que entende maculá-lo. Invoca os princípios da legalidade e da tipicidade, para pedir a nulidade do lançamento, relativamente à infração objeto da análise.

No mérito, avalia a origem dos créditos fiscais glosados esclarecendo que os mesmos são destacados em documentos emitidos pela Embratel (nota fiscal/fatura), acolhidos pela legislação tributária baiana, para contestar a acusação de que os mesmos estão consignados em documentos fiscais falsos ou inidôneos, ratificando o seu entendimento de que os documentos são hábeis e juntando cópias dos mesmos (fls. 315 a 337).

Infração 6 [3] – Inicia contestando os artigos em que são enquadrados a infração, dizendo que o artigo 56 do RICMS não determina a base de cálculo do imposto devido sobre fretes, e que o artigo 124 não foi violado, alegando que o enquadramento imperfeito impossibilita uma defesa eficaz, ensejando a nulidade do lançamento, com base nos princípios alegados na infração anterior.

No mérito, diz que o creditamento foi regular uma vez que arcou com o ônus do transporte, nas vendas com cláusula CIF que realizou, e porque os valores do imposto estão destacados em documentos fiscais regulares. Diz também que repassou aos seus clientes somente parte dos valores dos fretes, caracterizando um subsídio parcial da despesa aos mesmos. Ressalta que as duas operações, de contratação do serviço de transporte e da cobrança parcial do frete dos compradores, são distintas e atendem à necessidade do mercado.

Infração 4 – Transcreve os artigos 353, 126 e 61 do RICMS/Ba e o artigo 42, II “e” da Lei 7014/96 para alegar que os mesmos não possuem identidade com a infração descrita, pedindo a nulidade da mesma por falta ou erro de fundamentação. Quanto ao mérito alega que há liberdade para não se ressarcir integralmente de seus compradores do custo de transporte ocorrido nas operações que realiza. Afirma a inexistência de prejuízo para o fisco pois o imposto sobre os serviços de transportes foi pago corretamente.

Infração 7 [5] – Esclarece que a venda foi feita com cláusula CIF, conforme comprova os conhecimentos de carga que anexa, e que houve erro na emissão dos documentos fiscais, nos quais foi consignado indevidamente como sendo a venda feita com cláusula FOB. Cita definição do professor Roque Joaquim Volkweis, para alegar que erro na emissão de documento fiscal não gera crédito tributário.

Conclui pedindo o julgamento pela nulidade ou, se assim não entendido, pela improcedência.

Os autuantes prestam informação fiscal (fl. 347) esclarecendo:

Infração 1 – Que o documento “Demonstrativo de Prestação de Serviço” não é documento fiscal sendo, portanto, inidôneo para o fim a que se destina, ao teor do artigo 209, II do RICMS/Ba. Acerca da multa capitulada no inciso V, “j”, do artigo 42, da Lei 7014/96, dizem que houve erro de processamento, sendo correto o inciso IV, que retificam, mantendo a alínea, o artigo e a lei citados no Auto de Infração. Contestam a nulidade argüida, com base no artigo 19 do RPAF/99.

Infração 3 - Que a alegação de nulidade não procede pois “o artigo 56 regulamenta a base de cálculo do ICMS nas operações internas e...” Frisam que o autuado diz que as suas vendas são CIF, contrariando o que consta dos documentos fiscais (FOB), para afirmarem que o valor do frete

deve fazer parte da base de cálculo do imposto e que, “quanto ao subsídio para manter mercado”, entendem que o contribuinte pode continuar a praticar, porém com recursos próprios, e não com os do erário estadual.

Infração 5 – Reafirmam a exigência por entenderem que o autuado não comprovou que as operações foram feitas com cláusula CIF e que os documentos fazem prova unicamente em favor do fisco, ao teor do artigo 209, I do RICMS/Ba, sendo inidôneos para fins de direito ao crédito fiscal. Salientam que a simples indicação da condição FOB no documento fiscal, dá direito ao destinatário utilizar o crédito fiscal relativo aos serviços de transportes tomados, prejudicando o Estado porque propiciaria a sua utilização em duplicidade.

Concluem dizendo que as infrações estão claramente identificadas, facilitando ao CONSEF, dentro da legalidade, declarar a procedência total do lançamento.

## VOTO

O presente Auto de Infração indica cinco infrações cometidas pelo contribuinte. Aquele, por sua vez, defende-se de sete infrações, concordando com três e contestando quatro. Observando as peças processuais verifico que a divergência está no fato do contribuinte, ao invés de se referir ao Auto de Infração, defender-se com base no Termo de Intimação Para Pagamento de Débito (fl. 14), que precedeu à lavratura do presente Auto de Infração, que do mesmo derivou. Tal fato não prejudicou o autuado porque a defesa protocolada foi entendida pelo órgão preparador como direcionada à impugnação do lançamento tributário feito através do presente Auto de Infração.

Início o presente voto rejeitando as preliminares de nulidade argüidas na defesa para as infrações 1, 3 e 4. É que os motivos – enquadramento errado da infração e/ou capitulação indevida da multa – não determinam a nulidade do lançamento. O enquadramento da infração, ao teor do artigo 19 do RPAF/99 e quanto à multa esta é efetivamente aplicada pelo órgão julgador, sendo apenas indicada no Auto de Infração. Este órgão julgador, ao concluir o julgamento, observará o princípio da legalidade, aplicando a multa cabível para cada infração. Ainda, o direito de defesa do contribuinte não fica cerceado ou sequer prejudicado pela capitulação irregular da multa porque as mesmas, na legislação tributária vigente, estão claramente descritas e, no presente caso, o próprio autuado identificou o equívoco cometido pelos autuantes.

No mérito, assim me manifesto quanto às infrações:

Infração 1: Refere-se a utilização indevida de crédito fiscal, relativamente a serviços de comunicação tomados, porque os documentos em que estão destacados não são os previstos na legislação. Sobre o assunto equivocaram-se os autuantes. É que está descrito nos próprios documentos que o Convênio ICM 04/89 autorizou as concessionárias de serviços de comunicação a emitir documentos diferentes dos fiscais –contas – para cobrança dos serviços prestados, até que fossem consumidos todos os formulários que dispunham para tal, o que os legitima para fins de direito ao crédito fiscal. O valor do imposto está consignado nos mesmos, os quais foram regularmente escriturados. No período, o direito ao crédito era previsto. A infração, portanto, é insubsistente.

Infração 2: Ao reconhecer a infração 04, codificada como 01.02.27, embora referindo-se ao Termo de Intimação Para Pagamento de Débito, entendo que o espírito do autuado era reconhecer a

infração 2 do presente lançamento, já que confundiu a numeração sequencial mas discriminou o código. Assim, mantenho a exigência, até porque não foi contestada.

Infrações 3, 4 e 5:

O contribuinte, quando realizava as vendas que motivaram as exigências, assim procedia:

1. Emitia as notas fiscais registrando que a venda era FOB;
2. Consignava no campo próprio das notas fiscais um valor relativamente a frete, que cobrava do destinatário;
3. O valor do frete cobrado do destinatário compunha a base de cálculo para apuração do imposto devido sobre a operação;
4. O valor do frete também era computado para a determinação da base de cálculo para cobrança do imposto por substituição tributária;
5. Para entrega das mercadorias o autuado contratava serviços de transportes de terceiros, em valor superior ao que cobrava dos adquirentes. Creditava-se do imposto relativamente a tais serviços e, na defesa, alegou que as vendas eram feitas com cláusula CIF e que errou no preenchimento das notas fiscais.

Os autuantes, diante do comportamento do autuado, entenderam que:

1. As vendas eram feitas com cláusula FOB, situação em que o crédito fiscal relativamente aos serviços de transportes não podem ser aproveitados pelo remetente - infração 5;
2. Sendo o valor dos fretes pagos superiores aos cobrados dos adquirentes, o valor que deveria ser “embutido” na base de cálculo para apuração do imposto relativamente à operação própria deveria ser o efetivamente pago. Por conta desse entendimento, recompuseram a base de cálculo, cobrando o imposto sobre a diferença apurada a maior – infração 3, e,
3. O valor efetivamente pago pelos fretes era o que deveria compor a base de cálculo para fins de substituição tributária e, não, aquele efetivamente cobrado dos adquirentes, cobrando a diferença infração 4.

Os autuantes chegaram a contestar o argumento do autuado, de que pagava frete a mais e só debitava aos adquirentes, parte do valor dos mesmos, dizendo que, se o mesmo quisesse subsidiar os seus clientes que o fizesse com recursos próprios e não com os do Estado.

No meu entendimento os autuantes estão parcialmente equivocados. Vejamos:

O artigo 54, I, “b”, do RICMS/97, determina a inclusão, na base de cálculo, do valor do frete, caso o transporte “...seja efetuado pelo vendedor ou remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado...”. Da análise do dispositivo entende-se, como, aliás, é “filosofia” do imposto, que integra a base de cálculo qualquer despesa ou valor debitado ao adquirente. No presente caso, o valor que foi cobrado do adquirente foi inferior ao frete efetivamente contratado pelo autuado que, diz, ter arcado com a diferença para atender a necessidades do mercado. Deixando de lado os motivos do autuado o certo é que, nas operações, o valor a ser incluso na base de cálculo, relativamente aos serviços de transporte, é aquele que seja debitado ou cobrado ao adquirente. Nas operações em análise, o constante das notas fiscais emitidas, fato que determina a improcedência da infração 3.

Do mesmo modo não pode proceder a exigência constante da infração 4, que exige o imposto sobre a diferença da base de cálculo para fins de cobrança do imposto por substituição tributária, pela inclusão do frete em valor superior ao cobrado dos adquirentes.

Quanto à infração 5, o autuado realizou efetivamente operações de venda com cláusula FOB, utilizando-se do crédito fiscal relativamente aos fretes contratados para a entrega das mercadorias. Tanto as vendas eram feitas com cláusula FOB que os serviços eram cobrados pelo próprio autuado, nas notas fiscais que emitia. Na sua peça defensiva, alegou que as operações eram realizadas com cláusula CIF e, erroneamente, consignadas como FOB nos documentos emitidos, porém não trouxe ao processo qualquer prova de sua alegação. Sequer a prova de que arcou com o ônus dos serviços de transportes foi apresentada. Assim sendo, mantenho a exigência.

O meu voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir o pagamento do imposto no valor de R\$10.406,72 (infrações 2 e 5).

## 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.206826.0003/00-0, lavrado contra **RENNER SAYERLACK S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.406,72**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2002

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ANSELMO LEITE BRUM - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR