

PROCESSO - A. I. Nº 232900.0010/04-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - J. MACÊDO S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0208-01/05
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 01/09/2005

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0281-11/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração parcialmente elidida. **b)** FRETE. OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS COM CLÁUSULA CIF. Modificada a Decisão recorrida. O direito ao crédito do ICMS sobre os serviços de transportes é do adquirente da mercadoria, devendo o Estado destinatário arcar com a sua concessão, salvo a hipótese da incidência em duplidade quando o valor do frete estiver incluso na base de cálculo da operação, o que não ocorreu, e a prestação de serviço se realizar por transportador que não o remetente. Infração subsistente. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração não caracterizada. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS E REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração insubstancial. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Comprovadas parcialmente as Infrações. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a-1”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 1ª JJF, através do Acórdão nº 0208-01/05, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe.

A acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$101.709,08, em razão:

- 1- Da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.844,76, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, relativo à aquisição de produtos para tratamento de água industrial, oxigênio e acetileno, no período de fev./1999 a jan./2001;
- 2- Do recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$507,32, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de dezembro de 1999;
- 3- Do recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$1.059,65, em decorrência de divergências entre os valores lançados nos Livros Registro de Entradas de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro e outubro de 1999 e janeiro e junho de 2000;

- 4- Da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$598,80, inerente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária, objeto do Auto de Infração nº 2746722, por ter vendido mercadoria a contribuinte com inscrição estadual cancelada, no mês de agosto de 2000;
- 5- Da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, superior ao destacado nos documentos fiscais, no valor de R\$3.018,99, referente a serviços de telecomunicações, nos meses de maio a julho de 2000;
- 6- Da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$31.855,58, referente aos meses de janeiro a julho de 1999, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço foi efetuada por transportadora, sendo que, apesar de ter emitido notas fiscais de transferências na condição CIF, a base de cálculo nas operações de transferência, como determina o art. 56 do RICMS/97, é o custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, não permitindo ao mesmo se creditar das parcelas de frete. Destaca que o contribuinte realiza o pagamento do frete e imediatamente se credita do valor pago, anulando, com esse procedimento, o débito que foi gerado, ressaltando que o frete não consta da base de cálculo das operações de transferências, o que não gera dois débitos, como ocorre nas operações de venda CIF, na qual o frete está embutido no preço de venda do produto, só sendo permitido o crédito do ICMS nas operações de venda CIF para restabelecer a relação débito/crédito;
- 7- Da falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$39.809,90, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 1999, correspondente a 509.078 kg de farinha de trigo;
- 8- Da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no valor de R\$22.014,08, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, correspondente às saídas omitidas de 509.078 kg de farinha de trigo no exercício de 1999.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$53.154,11, diante das seguintes considerações:

No tocante à infração 1, foi de que o produto NALCO é material de uso e consumo, não tendo vinculação direta com o processo de fabricação, participando, somente, de forma indireta, por destinar-se ao tratamento de água de refrigeração, sendo indevido o seu crédito fiscal, consoante reiteradas decisões deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0172-11/02, cujo crédito fiscal somente será admitido a partir de 2007 (art. 33, I, da LC nº 87/96, com a redação dada pela LC nº 114/02). Quanto aos demais produtos (oxigênio e acetileno) o autuado reconheceu ser devido o imposto exigido. Assim, conclui que está caracterizada a infração.

Referente à infração 02, a JJF constatou que a autuação decorreu da divergência entre os valores registrados nos arquivos magnéticos e escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS. Conclui que houve apenas um erro de lançamento nos arquivos magnéticos causando a diferença apontada, não implicando em falta de recolhimento do imposto, já que foi corretamente escriturado o crédito fiscal no livro Registro de Apuração do ICMS.

Relativo à infração 03, observa que os autuantes reconheceram que a autuação decorreu de diferenças pagas a maior pelo autuado. Conclui que a infração é insubstancial e que não deve ser aplicada multa formal, porque o equívoco cometido pelo autuado só resultou em prejuízo para o mesmo, configurando a ausência de dolo.

Inerente às infrações 4 e 5, a Decisão é de que estão caracterizadas, sendo que a infração 5 de forma parcial no valor de R\$475,35, referente aos meses 05 e 07/2000, já que o autuado apresentou

o documento comprobatório do direito ao crédito fiscal referente ao mês 06/2000, elidindo este item da autuação, fato também reconhecido pelos autuantes.

Com respeito à infração 6, a qual se refere à utilização indevida de crédito fiscal relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço CIF, entendem os membros da JJF que *embora tenha lógica a argumentação dos autuantes, no sentido de que o valor do frete, no caso em tela, não pode ser incluído na base de cálculo, já que esta é ditada por Lei Complementar, não há nenhuma vedação à utilização deste crédito fiscal na legislação tributária*. Assim, com base no princípio da não-cumulatividade, concluem ser insubstancial a infração.

No tocante às infrações 7 e 8, as quais tratam de omissão de saídas de 509.078 kg de farinha de trigo apurada em levantamento quantitativo de estoques, apurou a JJF que o autuado conseguiu elidir a acusação referente a 103.660 kg, demonstrando os equívocos constantes dos arquivos magnéticos em sua peça defensiva, o que foi reconhecido pelos autuantes. Refutam as demais alegações de defesa visto que no levantamento fiscal foram consideradas as saídas a título de “outras saídas” (itens 3.1.29 e 3.2.31 do demonstrativo dos autuantes), como também as Notas Fiscais de nºs 43.486, 43.971, 46.792, 48.198 e 52.374. Quanto às outras notas fiscais apresentadas, aduz que se referem a mercadorias que não foram objeto do levantamento quantitativo de estoque, não tendo o condão de elidir a acusação. Assim, conclui a JJF pela omissão de saídas de 405.418 kg de farinha de trigo, julgando as infrações 07 e 08 parcialmente subsistentes nos valores respectivos de R\$ 31.703,69 e R\$ 17.531,51, conforme demonstrativo abaixo:

| Quantidade (kg) | Preço Médio | Valor dos Produtos | Aliquota | ICMS Normal | MVA | Redução de BC | BC ST | ICMS ST |
|-----------------|-------------|--------------------|----------|-------------|------|---------------|------------|-----------|
| 405.418 | 0,46 | 186.492,28 | 17% | 31.703,69 | 120% | 29,41% | 289.618,78 | 17.531,51 |

Assim, a Decisão é pela Procedência em Parte do Auto de Infração, no valor de R\$53.154,11, conforme demonstrativo abaixo, do que recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF.

| Infração | Data Ocorrência | Data Vencimento | Valor Original Auto de Infração | ICMS Devido | Julgamento |
|------------------------------|-----------------|-----------------|---------------------------------|------------------|----------------------------|
| Valor Total da Infração 01 | | | 2.844,76 | 2.844,76 | Procedente |
| Valor Total da Infração 02 | | | 507,32 | - | Improcedente |
| Valor Total da Infração 03 | | | 1.059,65 | - | Improcedente |
| Valor Total da Infração 04 | | | 598,80 | 598,80 | Procedente |
| 05 | 31/5/2000 | 9/6/2000 | 187,93 | 187,93 | Procedente |
| 05 | 30/6/2000 | 9/7/2000 | 2.543,64 | - | Improcedente |
| 05 | 31/7/2000 | 9/8/2000 | 287,42 | 287,42 | Procedente |
| Valor Total da Infração 05 | | | 3.018,99 | 475,35 | Procedente em Parte |
| Valor Total da Infração 06 | | | 31.855,58 | - | Improcedente |
| Valor Total da Infração 07 | | | 39.809,90 | 31.703,69 | Procedente em Parte |
| Valor Total da Infração 08 | | | 22.014,08 | 17.531,51 | Procedente em Parte |
| Valor Total do Débito | | | 101.709,08 | 53.154,11 | Procedente em Parte |

VOTO

Examinando as infrações 2, 3, 5, 6, 7 e 8, objeto do Recurso de Ofício, observo, através das peças que integram os autos, que a Decisão recorrida está perfeita, não merecendo qualquer modificação, salvo apenas quanto à sexta infração.

As exonerações dos débitos relativos aos demais itens foram em razão de uma análise objetiva nas provas documentais constantes nos autos, sendo inquestionável o resultado proclamado no Acórdão, o qual foi recorrido de ofício por conta da previsão legal inserta no art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto à sexta infração, não é cabível ao remetente se creditar do ICMS sobre o frete, mesmo que pago pelo próprio remetente, relativo à operação interestadual de transferência, cuja base de

cálculo limita-se ao custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, como determina o art. 56 do RICMS/97, sob pena de anular o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte de cargas, efetivamente realizado, causando prejuízo ao Estado da Bahia.

Ficou comprovado que o valor do frete não consta da base de cálculo das operações de transferências, conforme planilhas de custos nos autos, o que não foi destituído pelo recorrente.

Deve-se ressaltar que o fato de o frete não constar da base de cálculo das operações de transferências, por força legal, não gera dois débitos sobre a mesma operação, como ocorre nas vendas sob cláusula CIF, quando efetuadas por transportadoras, cuja incidência do ICMS sobre o frete ocorre tanto sobre o valor incluso na base de cálculo, quanto sobre a prestação de serviço de transporte, razão da previsão legal do crédito do ICMS sobre o frete pelo contratante, para restabelecer a relação débito/crédito, conforme bem enfatizado pelos autuantes.

Assim, comprovado que tal procedimento, adotado pelo recorrente, anula o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte, e por se tratar de uma operação interestadual, cuja saída subsequente terá outro ente tributante, restou caracterizado o prejuízo ao Estado da Bahia, pois o direito ao crédito do ICMS sobre os serviços de transportes é do adquirente da mercadoria, devendo o Estado destinatário arcar com a concessão do crédito, salvo a hipótese da incidência em duplidade, acima abordada.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL deste Recurso de Ofício para modificar a Decisão recorrida, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232900.0010/04-7, após restabelecer o débito exigido na sexta infração, conforme considerações acima.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232900.0010/04-7, lavrado contra **J. MACÊDO S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$85.009,69**, sendo R\$84.874,06, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$53.170,37 e 70% sobre o valor de R\$31.703,69, previstas no art. 42, II, “a”, “b” e “e”; VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$135,63, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da citada lei, e demais acréscimos legais, devendo ser homologados os valores, comprovadamente, recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS