

A. I. Nº - 232900.0001/07-2
AUTUADO - MILLENNIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A.
AUTUANTES - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO e CARMÉLIA PEREIRA GONÇALVES
ORIGEM - IFEP INDUSTRIA
INTERNET - 24. 09. 2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0293-01/07

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** CONTRATAÇÃO, SOB CLÁUSULA FOB, DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS. O direito ao crédito fiscal é do destinatário das mercadorias. Após revisão efetuada pelas autuantes, apurou-se a existência de débito do imposto a ser recolhido. Infração parcialmente subsistente. **b)** PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À SAÍDAS SUBSEQUENTES. Contribuinte elide a autuação. Infração insubstancial. 2. ZONA FRANCA DE MANAUS. REMESSA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DO PRODUTO PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/05/2007, exige ICMS no valor de R\$ 268.459,42, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades imputadas ao autuado:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência a preço FOB cuja prestação do serviço de transporte foi efetuada por transportadora, nos meses de janeiro a dezembro de 2003 e janeiro a outubro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 255.020,45. Consta na descrição dos fatos que a utilização indevida se refere às parcelas do imposto sobre operações de transporte contratados para transferência de produtos do autuado para suas filiais localizadas em outros Estados. O crédito de ICMS sobre estas operações é indevido, já que o imposto foi debitado no conhecimento de transporte e creditado pelo contribuinte, anulando, portanto o valor do imposto uma vez que o ICMS não consta da base de cálculo dos valores de transferências utilizados pelo contribuinte. Consta, ainda, a ressalva de que as determinações contidas no artigo 56 do RICMS/BA, tomam por base que no valor da transferência dos produtos devem constar apenas as parcelas de matéria-prima, materiais secundários, mão-de-obra e acondicionamento.
2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributáveis, nos meses de agosto e setembro de 2002, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 11.624,26. Consta que o contribuinte lançou no grupo outros créditos (substituição tributária de transportes) conhecimentos de fretes referentes à contratação de serviços de transportes de materiais de consumo e peças de reposição que não dão direito ao crédito. As planilhas em anexo ao PAF relacionam estes conhecimentos;
3. deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de janeiro de 2002, sendo exigido ICMS no

valor de R\$ 1.814,71. Consta a falta de comprovação de internamento na SUFRAMA da Nota Fiscal nº 32.453, emitida em 21/01/2002.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls. 916 a 932), na qual inicialmente reconhece a infração 03 e rechaça as infrações 01 e 02.

Reportando-se à infração 01, destaca que as autuantes se equivocaram ao entender que as operações autuadas teriam sido realizadas a preço FOB, mas, “sendo essas operações mera transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não se pode cogitar em preço, qualquer que seja ele (FOB ou CIF), pelo simples fato de não se tratar de vendas, nas quais, aí sim, a fixação de um preço seria da natureza do ato”. Diz que, na verdade, as despesas de transporte das mercadorias transferidas foram realizadas pelo estabelecimento remetente, no caso, o estabelecimento autuado, motivo pelo qual não se justifica a glosa dos créditos correspondentes, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Relativamente ao direito aos créditos fiscais, comenta sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS estabelecido no art. 155 da Constituição Federal, cita ensinamentos de Roque Antônio Carrazza e de José Eduardo Soares de Melo. Salienta que, no âmbito estadual, a Lei 7.014/96, em seu art. 28, reproduziu fielmente o princípio da não-cumulatividade, e no mesmo sentido o RICMS, no seu art. 114, também trata de não-cumulatividade, para concluir que havendo incidência de ICMS em operações anteriores, o direito à compensação integral destes valores é inegável, de forma que o valor a recolher resulte da diferença entre o débito do imposto referente às saídas de mercadorias e o crédito relativo às suas aquisições.

Acrescenta que o fato de o frete não ter sido incluído na base de cálculo do ICMS incidente sobre as transferências em tela não lhe impede, na qualidade de tomadora de serviços de transporte, de se creditar do respectivo imposto – cujo ônus suportou integralmente – conforme assegurado no artigo 93, III, “b”, do RICMS/BA, que transcreve.

Diz que no presente caso, existem duas situações distintas: a transferência de mercadorias entre estabelecimentos, cuja base de cálculo está definida no artigo 56, V, “b” do RICMS/BA, e o direito ao crédito do imposto quando da contratação de serviços de transporte prestados por terceiros, cujo direito à apropriação é assegurado ao estabelecimento contratante, nos termos do que dispõe o já reproduzido artigo 93, III, do RICMS/97. Assevera que não há vedação legal para o direito de apropriação dos créditos relativos ao ICMS incidente sobre os serviços de transporte que contratou e que ratificar o procedimento das autuantes é negar o exercício de um direito expressamente assegurado pela legislação vigente e pela importância que o legislador atribuiu ao crédito fiscal, previu a possibilidade de instituir vedações, ao dispor ao final do art. 93: “*salvo disposição em contrário*”. Conclui que está clara a insubsistência desta infração.

Aduz que caso este órgão julgador não acate a sua tese, existe erro material cometido pelas autuantes decorrente da inclusão, no referido demonstrativo, de alguns conhecimentos de transporte que se referem aos serviços contratados pela filial situada em São Paulo, conforme documentos acostados aos autos. Pede a realização de revisão fiscal, para exclusão dos conhecimentos de transportes que sequer foram escriturados em seus livros fiscais.

Reportando-se à infração 02, sustenta que não há como prosperar a acusação fiscal, haja vista que os conhecimentos de transporte listados no demonstrativo sequer respaldam aquisições, mas operações de saídas de pigmento branco de titânio e seus sub-produtos, produto final do seu processo produtivo, conforme comprovam os referidos documentos acostados aos autos. Acrescenta que restou comprovada a verdadeira natureza das operações objeto da autuação, não tendo como prosperar a acusação fiscal no sentido de que teria ocorrido utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, o que afasta a exigência fiscal.

Assevera que à exceção dos Conhecimentos de Transporte de nºs 14398, 14401, 14167, 14282, 14283, 14294, 13732, 14125 e 14131, os demais documentos fiscais autuados cobrem operações de vendas de mercadorias e consignação industrial a preço CIF, não existindo dúvidas de que tais operações ensejam o aproveitamento de créditos do imposto sobre elas incidente, consoante o artigo 95,I, “c” do RICMS/BA.

Finaliza requerendo a total improcedência das infrações 01 e 02 do Auto de Infração, bem como a realização de diligência fiscal no intuito de confirmar as alegações defensivas.

As autuantes na informação fiscal prestada às fls. 1285 a 1290 dos autos, rebatem as alegações defensivas relativas à infração 01, esclarecendo que o autuado realizou operações de transferências de mercadorias para suas filiais nos Estados de São Paulo e Rio Grande do Sul, contrata o frete, realiza o pagamento e se credita do valor pago, anulando o débito inicial. Não inclui o frete na base de cálculo da mercadoria, o que não gera um débito de ICMS. A transportadora emite um Conhecimento de Transporte, gerando um débito do ICMS, que é anulado pelo contratante (o autuado) ao se creditar do valor do imposto destacado no conhecimento. Transcrevem o art. 95, inciso I, alínea “c”, do RICMS/97, e dizem que nas operações de vendas a preço CIF o frete compõe a base de cálculo do ICMS, sendo tributado integralmente. Citam o art. 56, do RICMS e lembram que existem julgados do CONSEF pela procedência total desse tipo de infração.

Prosseguindo dizem que após análise dos argumentos defensivos, verificaram os conhecimentos e excluíram da exigência os valores indevidos, o que resultou na redução do ICMS para R\$ 109.021,32, conforme demonstrativo às fls. 1291 a 1295.

No que diz respeito à infração 02, afirmam que constataram que os documentos arrolados na autuação se referem ao transporte de produtos acabados do autuado, quando consideraram na autuação que tais documentos se referiam ao transporte de materiais de uso ou consumo.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e demais documentos acostados aos autos pelas autuantes, o contribuinte apresentou nova manifestação (fls. 1302 a 1314), na qual registra a aceitação das autuantes dos argumentos defensivos integralmente relativamente à infração 02 e quanto à infração 01, parcialmente quanto ao erro material. Reitera os argumentos jurídicos esposados na peça de defesa vestibular, quanto à admissibilidade do crédito.

Consta à fl. 1342, extrato do SIGAT referente ao pagamento do débito exigido na infração 03.

VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de infrações à legislação do ICMS, decorrentes de:

- utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência a preço FOB cuja prestação do serviço de transporte foi efetuada por transportadora;
- utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributáveis;
- falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Do exame das peças processuais, constato que na peça defensiva o autuado alega que, “sendo essas operações meras transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não se pode cogitar em preço, qualquer que seja ele (FOB ou CIF), pelo simples fato de não se tratar de vendas, nas quais, aí sim, a fixação de um preço seria da natureza do ato”. Sustenta que, na verdade, as despesas de transporte das mercadorias transferidas foram realizadas pelo estabelecimento remetente, conforme evidenciam as cópias dos CTRCs acostados aos autos.

Apesar de assistir razão ao autuado quando afirma que as suas operações de transferências não têm o tratamento de vendas, aliás, registre-se, entendimento corroborado pela legislação do ICMS, conforme o artigo 56, inciso V, alínea “b” do RICMS/97, a meu ver, labora em erro quando se credita do valor do imposto destacado nos conhecimentos de transportes sob a alegação de ser o tomador do serviço.

Nos termos do artigo 56, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, a base de cálculo do ICMS, nas operações de transferências de mercadorias para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular, é o valor correspondente ao custo das mercadorias produzidas, compreendendo o custo da matéria prima, material secundário e mão de obra.

No presente caso restou comprovado que o valor do frete não foi computado na base de cálculo das operações de transferências, valendo dizer que não houve débito em duplicidade sobre a mesma operação, como ocorre nas vendas sob cláusula CIF, quando o serviço de transporte é realizado por transportadora, cuja incidência do ICMS sobre o frete ocorre tanto sobre o valor incluso na base de cálculo da operação quanto sobre a prestação de serviço.

Decorre daí a admissibilidade do crédito do ICMS destacado no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, na forma prevista no artigo 95, I, “c”, do RICMS/97, ou seja, o legislador afastou corretamente a possibilidade de exigência em duplicidade do ICMS para uma mesma ocorrência – operação de circulação de mercadorias com a correspondente prestação de serviços de transporte – ao permitir o creditamento, e, consequentemente, a anulação do imposto relativo à prestação do serviço de transporte, exigindo apenas integralmente o débito relativo ao imposto destacado na Nota Fiscal.

Contudo, o que se observa no procedimento adotado pelo contribuinte é uma efetiva anulação do imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte destacado no CTRC, haja vista que o valor relativo ao frete não foi computado na base de cálculo da operação indicada na Nota Fiscal, caracterizando prejuízo ao Erário estadual. Portanto, inaplicável ao caso, as disposições do artigo 93, III, do RICMS/97, conforme pretendido pelo autuado.

Cumpre registrar que, em situações semelhantes, o CONSEF tem decidido pela subsistência da autuação, por restar caracterizado o prejuízo ao Erário estadual, considerando que o direito ao crédito do ICMS relativo à prestação de serviços de transporte é do adquirente da mercadoria, cabendo ao Estado destinatário arcar com a concessão do crédito.

A propósito, reproduzo abaixo parte do voto prolatado no Acórdão nº 0281-11/05, cuja decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deu pela procedência da autuação:

“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 duplicidade, acima abordada.”

Portanto, por ser incabível o creditamento levado a efeito pelo contribuinte, a infração restou caracterizada.

Porém, considerando assistir razão ao autuado quanto ao erro material apontado na peça de defesa, fato comprovado pelas próprias autuanteras que acataram os argumentos defensivos e realizaram os ajustes com a exclusão dos Conhecimentos de Transportes referentes aos serviços de transporte contratados pela filial de São Paulo, acato o novo demonstrativo elaborado pelas autuanteras e concluo pela subsistência parcial deste item da autuação no valor de R\$109.021,32. Infração parcialmente subsistente.

No que concerne à infração 02, constato assistir razão ao autuado, haja vista que os documentos arrolados na autuação se referem ao transporte de produtos acabados fabricados pelo próprio autuado, portanto, se relacionam a operação de saídas e não aquisição de materiais de uso/consumo, como apontado no Auto de Infração. Vale registrar que, as próprias autuanteras acataram as alegações defensivas. Infração insubstancial.

Quanto à infração 03, que cuida da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, o autuado reconhece o cometimento da infração e recolhe o débito exigido, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos. Infração subsistente.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia recolhida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232900.0001/07-2, lavrado contra **MILLENIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 110.836,03, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso, II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo a homologação da quantia recolhida.

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”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR