

A. I. N° - 206854.0011/08-8  
AUTUADO - SUZANO PETROQUIMICA S.A.  
AUTUANTES - LUIZ CARLOS PRATES SANTOS e ANTONIO TORRES DE BARROS  
ORIGEM - IFEP INDUSTRIA  
INTERNET 27.05.09

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0084-05/09**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIAS A PREÇO FOB. O direito ao crédito fiscal é do destinatário das mercadorias. Infração subsistente. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS ISENTAS DESTINADAS A ZONA FRANCA DE MANAUS. O estabelecimento autuado não tem direito ao crédito, por falta de previsão legal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 29/07/2008, exige ICMS no valor de R\$4.926.496,88, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. (Valor do imposto: R\$4.070.971,66; percentual da multa a ser aplicada: 60%).
2. Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal do ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora. (Valor do imposto: R\$590.163,15; percentual da multa a ser aplicada: 60%).
3. Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo. (Valor do imposto: R\$265.362,07; percentual da multa a ser aplicada: 60%).

Quattor Petroquimica S.A, atual denominação da razão social Suzano Petroquimica S.A, conforme Ata de Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 30.06.2008, neste ato representada na forma de seu Estatuto Social, inconformada com a lavratura do Auto de Infração, tempestivamente impugna a autuação, fls. 175 a 186, pelas razões de fato e de direito que aduz:

Inicialmente ressalta a tempestividade da defesa, tendo em vista que o trintídio para sua apresentação ocorreu em um sábado, 30 de agosto de 2008, ficando prorrogado para o primeiro dia útil subsequente.

Esclarece que decidiu pelo pagamento da Infração 1, no valor total de R\$4.781.188,12, utilizando créditos fiscais acumulados, convalidados no Processo nº 095034/2005-8, objeto da emissão do Certificado de Crédito Nota Fiscal nº 758684, de 19 de agosto de 2008, respaldado no Parecer nº 15.266/2008 e no Processo nº 148.398/2008-8, anexos.

Quanto à infração 2, está sendo acusado que utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferência a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora. Referente ao ICMS sobre o frete vinculado as transferências tributadas de produtos de sua fabricação,

destinados para suas filiais em SP e pequena parte do RJ, a preço FOB com a base de cálculo pelo custo primário composto de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra, razão pela qual, segundo o autuante, não é possível creditar-se visto que o preço não é CIF.

Na infração 3, a acusação versa sobre a utilização indevida, na condição de remetente de mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço foi efetuada por transportadora ou autônomo. Referente ao ICMS sobre o frete vinculado as vendas de produtos de sua fabricação, destinadas para Áreas de Livre Comércio, com isenção, razão pela qual não pode se creditar.

Afirma que improcede a Infração nº 2, uma vez que, mesmo não concordando com o entendimento da fiscalização, adotou procedimento preventivo para evitar a reincidência das autuações anteriores, emitindo em 2007, notas fiscais complementares de ICMS das operações de transferências realizadas no período fiscalizado, como faz prova as cópias das Notas Fiscais de nºs 6028 a 6037 e 6105 a 6116, entre outras, as quais não foram observadas pela fiscalização, razão pela qual requer desde já o cancelamento deste Auto de Infração, posto que eivada de vício formal, pela inobservância do oferecimento à tributação, mediante a emissão das notas fiscais complementares, as quais foram anexadas.

Alega ainda, que improcede a presente autuação em vista da inexistência da utilização indevida de crédito alegada pelo autuante, uma vez que todos os créditos apropriados estavam de acordo com a previsão legal.

A Infração nº 2 foi identificada como operações de transferências destinadas para suas filiais em SP e pequena parte RJ, a preço FOB, no entanto, o serviço de transporte foi contratado de transportadora e arcado, na sua integralidade, pelo estabelecimento autuado e remetente, não integrando o valor da transferência para fins de resarcimento pelos destinatários, até mesmo porque a operação de transferência não tipifica o ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria, por tratar-se de operações envolvendo estabelecimento remetente e destinatários de uma única empresa.

Aduz que a circulação da mercadoria na referida transferência não foi jurídica, e sim meramente física, a qual pressupõe apenas a posse na mesma propriedade, tendo em vista que a transferência é entendida como a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular, em conformidade com o artigo 2º do RICMS/BA.

Ainda, nos termos do art. 645 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, utilizado para enquadramento pela autoridade autuante, verifica-se que a operação realizada nunca poderia ser enquadrada como uma operação FOB.

Considerando que as despesas de frete e seguro não correram por conta do destinatário da mercadoria e nem foram por ele reembolsadas ao remetente, uma vez que não houve a sua inclusão em destaque no documento fiscal, não há que se falar em operação por preço FOB, considerando, ainda, que o remetente arcou com a contratação do transporte, legítimo é o crédito do ICMS por ele utilizado.

Entende que não se trata, especificamente, de operação realizada sob a cláusula CIF, e discorre sobre as cláusulas de operações mercantis de compra e venda especificamente, as quais não se aplicam as operações de transferência.

Explana que nas operações mercantis de compra e venda, a Cláusula FOB (que é a abreviatura da frase inglesa “Free On Board” que significa “Posto a Bordo”) atribui ao vendedor o encargo de entregar a mercadoria a bordo, pelo preço estabelecido, ficando as despesas decorrentes do transporte (frete e seguro) por conta do comprador, bem como os riscos, até o porto de destino. Destaca-se que a responsabilidade do vendedor cessa no momento em que disponibiliza a mercadoria.

Outrossim, nas operações mercantis de compra e venda, a Cláusula CIF (que é a abreviatura das expressões inglesas “Cost, Insurance and Freight” e significam “Custo, Seguro e Frete”) inclui no preço da mercadoria vendida, as despesas com seguro e frete até o local de destino.

Aduz que a Cláusula CIF estabelece o princípio de que cabe ao vendedor a obrigação de entregar a mercadoria ao comprador, no local em que este tem seu estabelecimento, ou local que indicar, ou no porto de destino, correndo por conta do vendedor as despesas com frete e seguro.

Destaca que sendo o produto ou mercadoria transportada por embarcação, chegando esta ao porto de destino, as despesas de frete e seguro começam a correr por conta do comprador. Quando o transporte é terrestre, a responsabilidade do vendedor cessa no momento em que entrega a mercadoria ao transportador.

Explica que não há previsão legal para a inclusão das despesas de frete e seguro na base de cálculo do ICMS, devido nas operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, nos exatos termos do artigo 56 do RICMS/BA, e em relação ao crédito do ICMS, é assegurado o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado, em operações de transporte interestadual e intermunicipal.

Afirma que efetuando a glosa deste crédito estará ocorrendo uma duplidade no pagamento do imposto, acarretando a consequente perda do crédito, que não será utilizado por qualquer dos pólos da transação, haja vista que a empresa destinatária não utilizou e nem poderá utilizar os referidos créditos, o que poderá ser comprovado mediante verificação na contabilidade das destinatárias.

Sustenta que resta amplamente demonstrado que quem arcou com o ônus dos serviços de transporte foi a própria empresa, e que efetuar a suspensão de um crédito, cuja empresa tem direito, significa ferir a principal característica do ICMS e agir de encontro à regra expressa na Constituição Federal, artigo 155, § 2º do inciso I, pois causaria a cumulatividade do imposto, onerando em demasia o contribuinte, como pode se observar a seguir.

Ressalta que o próprio Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, em seu art. 95, reconhece o direito à utilização do crédito relativo aos serviços de transporte nas operações a preço CIF, para o estabelecimento remetente ou vendedor quando este for contribuinte do ICMS, e expressamente veda a utilização por parte do destinatário, e com base no Princípio da Verdade Material, concluir-se-á pela total improcedência da autuação, por ser carente de fundamentação legal e fática.

Assevera que realizou operações interestaduais de transferências tributadas, com transportadora contratada pelo estabelecimento remetente, em que ao tomador e contratante do serviço de transporte é assegurado o direito à utilização do crédito ICMS, nos termos do inciso I, do artigo 95, do RICMS/BA, bem como respaldado pelo princípio da não-cumulatividade.

Relativamente à infração nº 3, afirma que improcede a autuação em vista da inexistência da utilização indevida de crédito fiscal alegada pela autoridade autuante, uma vez que todos os créditos apropriados estavam de acordo com a previsão legal, conforme restará demonstrado.

Relata que utilizou crédito de ICMS relativo ao frete, em saídas para a Zona Franca de Manaus, portanto desonerada. Entretanto, utilizando-se a analogia com relação à manutenção dos créditos previstos na cláusula terceira do Convênio ICMS 65/88, nesta hipótese também é devida à utilização deste crédito, considerando que tais operações se equiparam às exportações, onde é possível a utilização de serviços de acordo com o artigo 584 combinado com o artigo 103, inciso II, ambos do RICMS/BA.

Recorda ser de conhecimento público que a Zona Franca de Manaus foi uma área de tributação especial criada com vários objetivos e que a exigência do estorno dos créditos fiscais referente aos serviços de transporte de produtos destinados à Zona Franca de Manaus com isenção de ICMS, não pode ser aceito, até porque tal operação equipara-se a uma exportação e como tal, a

manutenção dos créditos é devida, pois está de acordo com a Lei Complementar nº 87/96, que em seu artigo 21, § 2º, prevê que não se estornam os créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações destinadas ao exterior.

Transcreve ementas de dois julgados de Auto de Infração lavrados contra a mesma empresa, onde o julgamento da 2ª CJF foi pela total improcedência daquelas autuações.

Requer o julgamento do presente auto de infração pela improcedência parcial, considerando o pagamento realizado em relação à infração nº 1, haja vista estar plenamente comprovada a improcedência das infrações nºs 2 e 3.

Alega que tanto a Jurisprudência deste Conselho de Fazenda, como a do STJ e STF, seguem a tese da suspensão da exigibilidade do crédito fiscal tributário, devendo o julgamento deste Auto de Infração aguardar a decisão final da ADIN 310-1-DF.

Requer também que seja o presente Auto de Infração de nº 206854.0011/08-8, julgado procedente em parte como efetivamente o é, deixando de ser aplicada a SELIC, expurgando ainda os juros cumulativos e a multa em percentual confiscatório, fazendo-se a Justiça e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS/BA, por ser de direito. Além disso, a produção de todas as provas em direito admitidas, requerendo, de logo, a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários, inclusive prova pericial.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 228 a 234, nos seguintes termos:

Com relação à infração 1, afirmam que os certificado e parecer citados pelo autuado estão anexos ao presente PAF, folha 169.

Quanto à infração 2, inicialmente esclarecem que, no início da fiscalização em 10 de dezembro de 2007, indagaram à Sra. Aderiva, responsável pelo setor fiscal, se a empresa tinha feito alguma denúncia espontânea relativa a esta infração, do período de março a dezembro de 2006, visto que, em outra auditoria anterior, até fevereiro de 2006, tinham autuado esta mesma irregularidade, conforme Auto de Infração nº 206854.0010/06-5, que foi julgada procedente pelo CONSEF, tanto pela 4ª JJF, Acórdão nº 0057-04/07 e confirmada pela 2ª CJF, Acórdão nº 0455-12/07. A citada Senhora informou que não, entretanto, afirmou que a empresa havia mudado o procedimento, a partir de janeiro de 2007, contratando o frete pelas suas filiais fora do Estado, São Paulo e Rio de Janeiro.

Afirmam que o ICMS sobre a prestação do frete continua sendo recolhido para a Bahia, independente de o contratante se localizar na Bahia ou em outro Estado.

Quanto às Notas Fiscais Complementares apresentadas de nºs 6028 a 6037 e 6105 a 6116, o ICMS total das mesmas é no valor de R\$236.172,93, conforme tabela que consta na presente informação fiscal.

Afirmam que o valor acima é bem inferior do total desta infração, e que a defesa não esclarece a quais conhecimentos de transporte refere-se as notas fiscais complementares citadas.

Asseveram que o débito destacado nessas notas fiscais complementares não anulam, de forma nenhuma, o crédito indevido, pois a base de cálculo daquelas notas, seriam o somatório dos valores dos fretes, ou seja, tentou-se após a ocorrência dos fatos geradores, transformar a base de cálculo da operação de transferência, que tem que ser FOB, sem o frete e seguros, apenas compostas de quatro parcelas: matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, em base de cálculo CIF.

Aduz que quando o legislador definiu a base de cálculo para fins de transferência interestadual, o mesmo estava querendo afastar duas possíveis irregularidades, que seriam:

1. Se a base de cálculo na transferência for abaixo do custo primário, haveria uma infração pelo remetente que repercutiria num menor recolhimento de imposto para o estado de origem;

2. Se a base de cálculo na transferência for acima do custo primário, haveria uma infração pelo destinatário que estaria se apropriando de um crédito indevido a maior.

Dessa forma, reiteram que não anulam o crédito indevido para não incorrer na irregularidade do item 2 acima.

Reiteram que tais transferências não ocorreram a preço CIF, pois para ser “CIF” o valor do frete teria que estar agregado ao preço da mercadoria, e que tiveram o cuidado de submeter à matéria à apreciação da DITRI que se pronunciou como sendo indevido o crédito por parte do remetente.

Dessa forma, o ICMS destacado nos conhecimentos de transporte, numa transação de saída, só dá direito a crédito, se a operação for CIF, no caso em tela, conforme amplamente provado a base de cálculo foi FOB.

Registraram que outras empresas já autuadas por esta mesma infração, algumas reconheceram e efetuaram o pagamento em espécie do imposto, e outras empresas que se defenderam, o julgamento do CONSEF foi pela Procedência do Auto de Infração.

Dessa forma, mantêm na íntegra o valor do ICMS reclamado, R\$590.163,15, relativo à infração 2.

Quanto à infração 3, afirmam que o crédito glosado refere-se à uma saída , é o ICMS incidente sobre o frete vinculado às vendas isentas, portanto não tem nenhuma relação com a tese defendida pelo autuado, pois a obrigatoriedade do estorno do crédito pelas entradas dos insumos para fabricação de produtos destinados a Zona Franca de Manaus, está *sub judice*, amparada por uma liminar do STF decorrente de uma ADIN, citada na defesa. Inclusive em razão desse impedimento não lançaram o imposto relativo ao mencionado estorno.

Submeteram a situação à DITRI, a qual afirmou não ser cabível o creditamento do ICMS incidente sobre o frete, pelo estabelecimento industrial remetente tomador do serviço. Informam que outras empresas já autuadas por situação semelhante tiveram julgamento procedente pelo CONSEF. Dessa forma, mantêm na íntegra o ICMS no valor de R\$265.362,07.

Tecem ainda alguns comentários que se aplicam às infrações 2 e 3, nos seguintes termos:

1. Que nossa legislação traz a possibilidade do creditamento vinculada a uma saída, que ocorre quando temos uma venda tributada CIF (no presente caso trata-se de uma transferência pelo custo-preço FOB e de uma venda isenta), onde o vendedor poderá creditar-se sobre o ICMS do frete, pois para evitar-se a duplicidade de tributação – a mesma prestação de serviço teria o imposto exigido na nota fiscal e no conhecimento de transporte, o legislador permitiu o crédito ao remetente.
2. Que tal permissão para o crédito pelo vendedor na venda CIF é uma forma de reembolso que o Ente tributante faz para o contribuinte que promove o fato gerador da circulação da mercadoria, pois não havendo tal crédito, o vendedor estaria, indevidamente, se debitando sobre o frete (serviço de transporte) quando o contribuinte da prestação é transportador que também irá lançar o imposto no Conhecimento de Transporte e posteriormente efetuar o recolhimento.

A 4<sup>a</sup> JJF solicitou diligência, às fls. 281, para que a empresa fosse intimada a apresentar as seguintes comprovações:

- 1) O pagamento dos fretes contratados, objeto da autuação e sua respectiva escrituração nos livros contábeis.
- 2) Demonstrativo relativo às notas fiscais de preços, fls. 192 a 213, indicando os valores individualizados, relativos a cada nota fiscal e CTRC anterior, os quais a empresa informou que registrou em sua contabilidade.
- 3) Planilha de custo de produção, relativo a março de 2006 a dezembro de 2006, indicando o custo unitário individual de cada produto.

Requeriu, ainda que, caso a empresa atendesse ao solicitado, o autuante elaborasse demonstrativo, no qual ficasse evidenciado qual o custo unitário do produto transferido e se o valor do frete correspondente estava incluso na base de cálculo da mercadoria ou não.

Os autuantes, em resposta à diligência solicitada, se manifestaram no sentido de que:

O frete apresentado pelos Conhecimentos de Transporte elencados em seu demonstrativo analítico, fls. 73 a 88, da infração 2, foi contratado e pago pelo estabelecimento autuado. Que não há dúvida sobre este aspecto, pois manusearam um a um os citados documentos originais, constando que o frete foi contratado pelo remetente, no caso o autuado, e os mesmos foram lançados na escrita fiscal e contábil. Apresentam algumas considerações a respeito da matéria, para fins de melhor entendimento.

Ressalvam que quando o frete é contratado pelo remetente, necessariamente não enseja o direito ao crédito, e que este só será devido se a operação incluir na sua base de cálculo o frete, o que ocorre numa venda CIF; no presente PAF as operações foram de transferência.

Com relação à solicitação de elaboração de demonstrativo relativo às notas fiscais de preços, fls. 192 a 213, afirmam que:

No início da fiscalização a Sra. Aderiva, responsável pelo setor fiscal, afirmou que a empresa não havia feito a denúncia espontânea ou qualquer outro procedimento a esta infração do período de março a dezembro de 2006, visto que em outra auditoria anterior, até fevereiro de 2006, tinham autuado esta mesma irregularidade, no Auto de Infração nº 206854.0010/06-5, que foi julgada procedente pelo CONSEF, tanto pela 4ª JJF e confirmado pela 2ª CJF.

Entendem não ser necessária a confecção de tal demonstrativo, tendo em vista que o imposto destacado de R\$236.172,93 não anula de forma nenhuma o crédito indevido, pois a base de cálculo das nota fiscal - complementares, seriam somatório dos valores dos fretes, ou seja, o contribuinte tentou, após a ocorrência dos fatos geradores, transformar a base de cálculo da operação de transferência, que tem que ser FOB, no sentido de não poderá agregar o frete e seguros, podendo conter apenas 4 parcelas: matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, em base de cálculo CIF. Dessa forma, estaria praticando uma base de cálculo maior que a legalmente prevista, concorrendo para o cometimento de uma infração pelo destinatário que estaria se apropriando de um crédito indevido a mais.

Quanto à solicitação de planilha de custo de produção, relativo a março de 2006 a dezembro de 2006, indicando o custo unitário individual de cada produto, afirmam que durante a execução da auditoria constatou que nas citadas transferências a base de cálculo foi o custo primário, sem o frete, composto de matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra, consoante dispositivos regulamentares, e a própria defesa, em nenhum instante, questiona este ponto.

Reiteram que o imposto destacado nas notas fiscais complementares, fls. 192 a 213, anexadas pela defesa, ainda que representasse o mesmo valor da irregularidade do crédito indevido – infração 2 – não anularia de forma nenhuma o ilícito, para não incorrer na irregularidade de BC maior que o custo primário.

O autuado se manifesta, fls. 291 a 300, tecendo os seguintes argumentos:

Preliminarmente afirma que deve ser declarada a nulidade do presente lançamento, tendo em vista que o mesmo não observou os requisitos legais mínimos necessários, já que inicialmente os autuantes capitularam a infração em razão de as operações terem ocorrido, supostamente, na modalidade FOB e, posteriormente, no curso do parecer tentarem justificar de outro modo as razões da autuação, ou seja, mudaram completamente o enquadramento jurídico do lançamento; bem como não realizaram as diligências necessárias para comprovar o real custo das operações, fato que comprovaria, inequivocamente, se as transferências se deram pela cláusula CIF ou pela cláusula FOB, tal como já identificado pela 4ª JJF, à ocasião da assentada de julgamento do dia

27.11.2008. Alega ainda que foi cerceado o seu direito de defesa ao não realizar a diligência, tal como deferido pela JJF.

Que o principal objetivo da diligência foi o de desvendar se os transportes relativos às transferências realizados entre os estabelecimentos da mesma foram contratados e custeados pela remetente ou pela destinatária.

Discorda da conduta dos fiscais autuantes, por revelar total falta de comprometimento da fiscalização com a verdade material, os quais iniciaram o parecer informando acerca da desnecessidade da realização da diligência fiscal, alegando que houve um equívoco por parte desta JJF quanto da interpretação da infração 2.

Alega que a fiscalização não se desincumbiu da sua obrigação de elaborar planilha que revela o custo de produção das mercadorias transferidas, para comprovar que o valor do frete não estava embutido na base de cálculo, bem como de apresentar demonstrativo relativo às notas fiscais de preços, fls. 192 a 213, indicando os valores individualizados, relativos a cada nota fiscal e CTRC anterior.

Quanto ao argumento utilizado pelos fiscais diligentes de que a base de cálculo do ICMS tem de ser composta pelo preço FOB, afirma que se os valores do frete e do seguro não pudessem ser agregados ao custo de transferência não existiriam as operações pela cláusula CIF.

Que os fiscais autuantes estão reconhecendo que o valor do frete e do seguro foram tributados pela Autuada, em total confirmação de que a autuada observou a orientação da DITRI.

Afirma que não há controvérsia quanto ao item “c” da decisão que determinou a presente diligência, pois observou as regras da Lei Complementar e do RICMS em relação à base de cálculo nas operações de transferência. Todavia, sujeitou a débito do ICMS os valores correlatos aos serviços de transportes das operações de transferência, através das mencionadas notas fiscais complementares, antes da autuação em comento.

Quanto à infração 2, afirma estar pacificadas as questões de fato, já que não há outro entendimento possível, se não o de que devem ser mantidos os créditos contabilizados, pois como visto de forma exaustiva, todos os requisitos para que o crédito fiscal seja utilizado foram atendidos, de modo que revela-se indevido o lançamento realizado.

No que se refere à infração 3, reiteram os argumentos trazidos na peça de defesa, preliminarmente requer que seja reconhecida a nulidade do presente auto de infração, e subsidiariamente, sejam julgadas improcedentes as infrações 2 e 3.

Os autuantes prestam nova informação fiscal, fls. 302 a 306, e tecem os seguintes comentários:

Que não houve nenhum desrespeito por parte dos autuantes, pois comprovaram, criteriosamente, na sua 2ª informação fiscal, a desnecessidade da realização da diligência requisitada pela 4ª JJF, visto que o solicitado foi plenamente atendido porque a documentação anexa aos autos mais às verificações executadas, dirimiu e atendeu os três itens levantados pela relatora.

Esclarecem que o fundamento da infração 2 do Auto de Infração é que, nesta operação de transferência de mercadorias, a base de cálculo, por determinação legal, só pode incluir as 4 parcelas: matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento e, portanto de forma alguma haverá a possibilidade de inclusão do frete e ou seguro na sua BC, consequentemente ela obrigatoriamente será a preço FOB, no sentido de que o frete não será incluído, entretanto este fato não impede que o remetente contrate o frete, só não poderá se creditar.

Ressalvam que não houve mudança de fundamentação jurídica, em relação ao exposto na Infração 2 do Auto de infração com o afirmado em sua 1ª, 2ª e na 3º informação fiscal.

Afirmam não ter dúvida de que o frete foi contratado pelo remetente da mercadoria, mas não incluído na base de cálculo da operação de transferência.

Portanto, quando o frete é contratado pelo remetente, necessariamente não enseja o direito ao crédito.

Reiteram que o crédito só será devido se a operação incluir na sua BC o frete, o que ocorre numa venda CIF; neste PAF as operações foram de transferência.

Alegam que a defesa foi confusa, na medida em que argui nulidade e ao mesmo tempo contesta o mérito.

Afirmam que entendeu ser melhor não executar a diligência, visto que a documentação apensada aos autos e tudo o verificado, por esta fiscalização, atendem e dirimem as dúvidas.

Ratificam que se o contribuinte, após ter sido autuado, anteriormente, por esta mesma infração e a mesma dupla de auditores, tinha o interesse de se regularizar, deveria ter feito o estorno do crédito indevido referente ao frete contratado nas transferências no livro de apuração do ICMS, e não ter emitido nota fiscal complementar, tentando incluir mais uma parcela não permitida pela legislação e ensejando creditamento indevido por parte do estabelecimento destinatário em outra unidade da federação, da mesma empresa, explicaçāo já citada acima.

Frisam que o Auto de Infração anterior citado, nº 206854.0010/06-5 foi julgado procedente pelo CONSEF, tanto pela 4<sup>a</sup> JJF, Acórdão nº 0057-04/07 e confirmado pela 2<sup>a</sup> CJF Acórdão nº 0455-12/07.

## VOTO

Inicialmente cabe ressaltar que por ocasião da sustentação oral da defesa, na sessão de julgamento, o patrono da empresa arguiu a ilegitimidade de apreciação da lide, por parte desta 5<sup>a</sup> JJF, haja vista que anteriormente o relator fazia parte da 4<sup>a</sup> JJF, e naquele colegiado o PAF deveria ter permanecido, ou seja, que haveria vinculação do processo à Junta Fiscal, e não ao relator, o que feriu o princípio do juiz natural.

Não acolho a preliminar de nulidade suscitada, haja vista que o processo administrativo fiscal está vinculado ao relator, pois há somente uma única distribuição processual, que é realizado no momento em que o PAF chega ao CONSEF. Inicialmente, o procedimento previsto no RPAF/99, e no Regimento Interno do CONSEF, é que o processo será distribuído para Junta ou Câmara de Julgamento Fiscal, a depender da instância a que se dirige a petição, se defesa administrativa, ou em grau de Recurso, e a seguir, sorteado para o Relator que conduzirá o PAF até decisão final. Esta a regra prevista nos arts. 136, III e 137 e 138 do RPAF/99, e no art. 44, III e art. 45 do Regimento Interno do CONSEF, em que a figura do Relator, mediante sorteio é destacada para a instrução do processo em toda a fase de 1<sup>a</sup> ou de 2<sup>a</sup> Instância. Portanto o procedimento adotado no CONSEF, é de que o processo está vinculado ao Relator, não importando se este é transferido para outra junta de julgamento fiscal e assim o princípio do juiz natural é respeitado, posto que há sorteio na distribuição dos processos, e estes não são direcionados, de antemão, para determinado julgador. Ademais, o procedimento interno de relocação de julgadores nas Juntas de Julgamento Fiscal, é ato administrativo de conveniência e oportunidade do Presidente do CONSEF, que sugere ao Secretário da Fazenda os nomes dos Julgadores e Conselheiros que comporão as instâncias colegiadas de julgamento, portanto questão fora de apreciação por parte dos administrados.

Portanto, na qualidade de relatora deste PAF, anteriormente lotada na 4<sup>a</sup> JJF e neste momento em atuação na 5<sup>a</sup> JJF, possuo a legitimidade para apreciar a lide, cujo processo foi para mim sorteado, na fase de distribuição e me permanece vinculado, enquanto estiver neste CONSEF.

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário da infração imputada.

Quanto ao questionamento relativo à multa aplicada, não há de que se falar em confisco, já que a mesma tem previsão legal na Lei nº 7.014/96.

No que concerne ao argumento da empresa, de que a diligência realizada não teria sido devidamente cumprida pelos autuantes, não o acolho, haja vista que os mesmos esclareceram em informação fiscal, que não restou dúvida de que o frete foi contratado pelo remetente, no caso o autuado, e os mesmos foram lançados na escrita fiscal e contábil. Não obstante este fato, o fundamento da autuação é que a base de cálculo da operação de transferência é o custo primário, composto apenas de 4 parcelas: matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, ou seja FOB, no sentido de que frete e seguros não podem estar inclusos na base de cálculo, portanto não houve duplicidade na tributação do frete na operação e na prestação. Estes esclarecimentos reforçam a autuação e a meu ver demonstram que o resultado da diligência, não influenciou no deslinde da infração, pois todos os elementos que já estavam contidos nos autos são suficientes para a formação do meu juízo de valor no tocante à matéria em lide. Ademais, como vamos examinar adiante, no mérito, o valor do frete não compõe a base de cálculo nas transferências, e não é parcela constante do custo primário.

Outrossim, os autuantes esclareceram, por ocasião do pedido de diligência que, durante a ação fiscal, manusearam um a um os citados documentos originais da empresa, e constataram que o frete foi contratado pelo remetente, no caso, o autuado, e lançado na escrita fiscal e contábil. Daí entenderam, inclusive, desnecessária a elaboração de novas planilhas, posto que confirmaram a autuação na forma originária.

No que pertine às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, que teria efeito confiscatório, e da Taxa SELIC, não cabe na seara administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Quanto à taxa SELIC, ao contrário do quanto alega o recorrente, já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que ela pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, a exemplo da Decisão do STF no AgRgno Resp. nº 722595/PR, e a legislação estadual prevê a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios, como citado acima, e sobre tal ato normativo não há qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Poder Judiciário.

No mérito, a empresa autuada reconheceu o cometimento da infração 1, não havendo lide a ser apreciada, ficando mantida.

Na infração 2 a acusação versa que o contribuinte utilizou indevidamente, na condição de remetente das mercadorias, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora.

Na acusação consta o relato de que o autuado remeteu mercadorias, em transferência, para suas filiais em São Paulo e Rio de Janeiro, a preço FOB, com a base de cálculo pelo custo primário composto de matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra. A controvérsia foi estabelecida quando a empresa, reiteradamente, afirma que, efetivamente, ocorreram transferências interestaduais a preço CIF, tendo arcado com o ônus do transporte.

Os demonstrativos, de fls. 73 a 88, discriminam, individualmente, os dados constantes dos CTRCs (conhecimentos de transporte) e das notas fiscais referentes a esta infração, sendo que fotocópias dos CTRCs estão anexas ás folhas subsequentes, de números 90 a 124 do PAF.

Isto posto, passo a analisar a questão, sob os pontos de vista fático e legal, ao tempo em que ressalto que esta mesma matéria foi apreciada pela 4ª JJF, ocasião em que atuei como Relatora do processo, gerando o ACÓRDÃO JJF Nº 0057-04/07, e mantida a decisão na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acordão CJF 0455-12/07, bem como no Acordão JJF 180/04/07, com decisão mantida no Acordão CJF 0363-12/07.

Isto posto, passo a analisar a questão, sob os pontos de vista fático e legal:

Pelo princípio da não cumulatividade, e como regra geral, o ICMS gera crédito ao destinatário. Tratando-se de frete a preço FOB, aquele em que o pagamento fica a cargo do destinatário, nas saídas interestaduais, o remetente debita-se no RAICMS sobre o valor da mercadoria, o transportador debita-se sobre o frete, sendo que o direito ao crédito fiscal de ambas as operações, cabe ao destinatário.

No caso de frete a preço CIF, o remetente da mercadoria cobra o frete, que está destacado na nota fiscal, e debita no RAICMS o valor do ICMS referente à mercadoria e ao frete. Neste caso, o transportador debita no RAICMS sobre a prestação de serviço o valor do ICMS sobre o frete. Haverá, portanto, dois lançamentos a débito, para a mesma prestação de serviços de transporte interestadual. O destinatário utilizará o crédito sobre o valor do ICMS constante na nota fiscal (mercadoria + frete), e o remetente utilizará o crédito sobre o valor do frete, que ele pagou, com vistas a anular o lançamento a débito. Tudo isso previsto na chamada “restituição”, para impedir a tributação em duplicidade. Esta a sistemática, que o autuado alega que, legitimamente, utilizou-se.

Vale ressaltar que no caso da empresa autuada, foram efetuadas transferências interestaduais, com base de cálculo pelo custo primário, composto de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra conforme previsto no art. 56, inciso V, “b” do RICMS/97.

A Lei nº 7014/96, no inciso II do § 8º do artigo 17, define com será apurada a base de cálculo:

*“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:*

*I - ...*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;”*

No mesmo sentido, o RICMS/97 ao regulamentar a questão, determina que:

*“Art. 56.*

*V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:*

*a) ...*

*b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra;”*

Assim, a Lei do ICMS e o Regulamento do ICMS, nos dispositivos acima transcritos, estabelecem que 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 da mercadoria produzida, compreendendo o custo da matéria prima, material secundário e mão de obra, parcelas que compõem o custo primário do contribuinte, não estando o frete incluído nas suas transferências.

A empresa alega que as transferências foram com frete “CIF”, ou seja, pagos pelo remetente, e neste caso, no valor da base de cálculo necessariamente estariam incluídos o custo de produção, o frete e o seguro, discriminados também nas notas fiscais, mas não há comprovação de que tal fato teria ocorrido, e mesmo se ocorrido não daria ensejo ao creditamento do ICMS, como já visto acima.

Cabe ressaltar que a DITRI, Diretoria de Tributação desta Secretaria de Fazenda, manifestou seu entendimento sobre a matéria, ao atender orientação formulada pelos autuantes, no sentido abaixo relatado:

*“Assunto – Orientação acerca ICMS sobre frete nas transferências interestaduais X direito ao crédito.*  
*.....”*

Gostaríamos do entendimento da DITRI sobre a questão relatada abaixo:

- 1- nas transferências interestaduais efetuadas por estabelecimentos industriais, a base de cálculo é o custo primário de produção consoante regra prevista no art. 56, V, b do RICMS-BA.
- 2- Nas vendas CIF o fundamento do crédito – pelo contribuinte que promove a venda sobre o frete é o fato de que essa mesma parcela já foi tributada, pois integra a base de cálculo da operação na saída da mercadoria.

Considerando a assertiva do item 2 acima e que na situação descrita no item 1, o valor da prestação do serviço de transporte não é oferecida à tributação, pois a BC da operação é o custo, indagamos:

***“É cabível o creditamento do ICMS incidente sobre o frete, pelo estabelecimento industrial remetente tomador do serviço?”***

***RESPOSTA DA DITRI DO QUESTIONAMENTO DA FISCALIZAÇÃO.***

*“No que concerne à utilização de crédito fiscal relativo aos serviços de transporte nas operações a preço CIF assim dispõe o artigo 95, inciso I, alínea “c”do RICMS, in verbis:*

*Art. 95 . Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:*

.....  
I – tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:  
.....  
.....

*c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for o contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário:”*

*A admissibilidade do crédito na situação acima transcrita tem uma explicação plausível, ou seja, nas operações a preço CIF o frete compõe a base de cálculo do ICMS, sendo, consequentemente, tributado integralmente no valor da operação, constando na Nota Fiscal.*

*Como o mesmo frete tributado pelo prestador de serviço, constando no Conhecimento de Transporte, se não houvesse a possibilidade de creditamento por parte do remetente, haveria uma duplicidade de tributação, a mesma prestação de serviço teria o imposto exigido na nota fiscal e no conhecimento.*

*Para afastar a exigência em duplicidade é que o legislador permitiu o crédito ao remetente. Quanto ao caso que você apresenta, entendo que o crédito não é admissível, pois, não existe a duplicidade apontada acima. Pelo que entendi a nota fiscal é emitida considerando o custo da produção - sem o frete - e o conhecimento é que contém o destaque do imposto. Concluindo, entendo que na situação apresentada não há previsão legal para creditamento pelo contribuinte”.*

Face ao exposto, mantenho na íntegra o valor do ICMS exigido, não ficando comprovado, pelo autuado, que o valor do frete integrou a base de cálculo das transferências, mesmo porque de acordo com os elementos constantes nos autos, as transferências interestaduais somente poderiam ser realizadas com a cláusula FOB, pois o frete não compõe a base de cálculo do custo primário. O autuado não tem direito ao crédito do ICMS incidente sobre o frete, nos termos dos arts. 95 e 646 do RICMS.

Neste sentido algumas decisões deste Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 00367-12/02, CJF nº 447-12/02, CJF nº 0008-12/03, que contêm a decisão do ilustre Conselheiro Ciro Roberto Seifert, que transcrevo parcialmente:

*“A regra geral, prevista na Constituição Federal, conhecida como princípio da não cumulatividade, reproduzida nas Lei Complementar n.º 87/96 e Lei Estadual n.º 7.014/96, e expressa no caput do art. 93, do RICMS/97, é que o 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, se constitui do valor do imposto anteriormente cobrado, inclusive sobre o serviço de transporte.*

*Conclui-se então que, em princípio, o crédito fiscal será sempre do destinatário da mercadoria ou serviço, pois será este contribuinte o que irá realizar a operação subsequente.*

*No que tange às operações efetuadas a preço FOB, o art. 94, taxativamente, determina o creditamento do imposto correspondente ao serviço de transporte ao destinatário da mercadoria.*

No entanto, quando a operação se der a preço CIF – que é aquela em que o valor do frete está incluso no preço da mercadoria – sendo o transporte executado por empresa transportadora, o que ocorreu no presente caso, se esta mercadoria for tributada, o que manda o art. 95 é que o crédito correspondente ao frete seja lançado pelo remetente ou vendedor desta.”

“Quando a operação for a preço FOB, o destinatário – vale a pena recordar que, em princípio, é o detentor do crédito do imposto pago na operação anterior – utilizará o crédito fiscal correspondente à mercadoria (destacado na nota fiscal) e o crédito correspondente ao serviço de transporte (destacado no CTRC).

No entanto, na operação a preço CIF o valor do serviço de transporte está incluso no valor da mercadoria. Neste caso, se o destinatário utilizar o crédito do imposto destacado na nota fiscal e aquele destacado no CTRC, estará se creditando em duplicidade. Por isso, a vedação ao crédito sobre o frete, no caso de operação a preço CIF, sendo a mercadoria tributada.

Em contrapartida, o remetente que já se debitou do imposto sobre o valor da mercadoria – ali incluso o valor do frete – estaria arcando com o pagamento de ICMS em duplicidade. Daí porque, este é que tem o direito ao crédito fiscal correspondente ao serviço de transporte, que serve, simplesmente, para anular a duplicidade do débito em uma única operação de transporte – um débito oriundo da nota fiscal e outro do CTRC.

Note-se que o remetente da mercadoria, e não o transportador, é que utilizará o respectivo crédito fiscal (frise-se: “para anular a duplicidade no pagamento do imposto”), pois este último é contribuinte do ICMS, na qualidade de prestador de serviço interestadual ou intermunicipal de transporte de cargas, em que o pagamento do imposto é devido.”

Fica ainda o registro de que outras empresas autuadas na mesma situação, reconheceram e efetuaram o pagamento do imposto e outras que se defenderam administrativamente, tiveram deste CONSEF o reconhecimento da procedência da infração, a exemplo do Acórdão JJF 0283-03/06, com ementa “SERVIÇO DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIAS A PREÇO FOB. O direito ao crédito fiscal é do destinatário das mercadorias. Infração subsistente.”

Outrossim, na presente autuação, a empresa procedeu à juntada de notas fiscais complementares de ICMS das operações de transferências, emitidas em fevereiro de 2007, referentes aos períodos de fevereiro de 2006 a dezembro de 2006, no valor total de R\$236.172,93, (cópias das Notas Fiscais nºs 6028 a 6037 e 6105 a 6116, entre outras, fls. 192 a 224). Diante deste procedimento, a empresa tenta comprovar a legitimidade de seu creditamento, naquele valor.

Contudo, verifico que as notas fiscais complementares não esclarecem a que operações se referem, bem como o débito nelas destacado não anula de forma alguma o crédito indevido, pois o valor do frete, posição que reforço, não compõe a base de cálculo do custo primário nas transferências destinadas às filiais da empresa autuada.

Ademais, o art. 95, I, “c” do RICMS/97, autoriza a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, com a observância de que nas operações a preços CIF, o frete compõe a base de cálculo do ICMS, sendo consequentemente, tributado integralmente no valor da operação, constando na nota fiscal. Nas operações de vendas de mercadorias, a preço CIF, esse mesmo frete é tributado pelo prestador de serviço, no conhecimento de transporte, e para afastar a exigência em duplicidade, o legislador permitiu o crédito ao remetente, mas este procedimento não corresponde à situação apresentada nesta lide, onde a legislação estabelece que 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 da mercadoria produzida, compreendendo o custo da matéria prima, material secundário e mão de obra (RICMS/97, art. 56, inciso V, alínea “b”).

Face ao exposto, mantendo na íntegra o valor do ICMS exigido de R\$ 590.163,15, pois ainda que o valor do ICMS destacado nas notas complementares representasse o mesmo valor da irregularidade do crédito indevido, não anularia a infração, pois a base de cálculo utilizado seria maior do que o custo primário, o que não pode ocorrer nas transferências. Ademais, os documentos juntados às fls. 189 a 224, tais como fotocópia do livro Registro de Saídas e notas

fiscais de saídas, não possuem o condão de elidir o cometimento da infração, nem mesmo parcialmente.

Infração mantida.

Quanto à infração 3, esta aponta a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, produtos destinados para áreas de livre comércio, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo.

Os demonstrativos da infração encontram-se às fls. 125 a 139, e photocópias dos CTRCs às fls. 140 a 165 do PAF.

A tese da defesa prende-se à equiparação das operações de remessas à Zona Franca de Manaus, à exportação, havendo benefícios para as operações que destinam mercadorias ao estrangeiro, garantindo o direito de crédito, tendo como suporte os artigos 103 e 584 do RICMS/97.

Entendo que há flagrante equívoco, *permissa venia*, no raciocínio elaborado pela defesa ao trazer á baila o artigo 103 do RICMS/97, pois esse comprehende o direito à manutenção do crédito nas saídas com não incidência relativamente às mercadorias e serviços vinculados às entradas de matérias-primas, material secundário, produtos intermediários. O crédito desta infração refere-se às saídas isentas. A obrigatoriedade do estorno de crédito pelas entradas dos insumos para fabricação de produtos destinados a Zona Franca de Manaus, está *sub judice*, amparada por Liminar do STF, amparada pela ADIN 310-DF. Assim, não tem qualquer relação com a infração ora em comento.

Cabe ressaltar que as explanações contidas na infração 1 adequam-se, perfeitamente, a esta sob análise.

Outrossim, sendo a operação isenta ou não tributada, não é devido o crédito para o tomador remetente, e nem tampouco para o destinatário.

Também não cabe a aplicação de analogia, pois a manutenção de crédito, sendo benefício fiscal deve ser interpretada de forma restrita.

Verifico que os autores, no curso da ação fiscal, consultaram a Diretoria de Tributação, DITRI, com vistas a receberem orientação sobre a matéria, obtendo a resposta no dia 15 de dezembro de 2004, no seguinte teor:

*"Em resposta ao questionamento dirigido pelo colega Luis Carlos Prates, ressaltamos que a regra de manutenção de crédito prevista no art. 103, inciso I, alínea "a" do RICMS/Ba, não pode ser aplicada à situação acima descrita, tendo em vista que o mencionado dispositivo regulamentar refere-se expressamente às entradas de matérias primas, material secundário, produtos intermediários e material de embalagem, bem como às aquisições de energia elétrica e de serviços prestados por terceiros, para emprego na fabricação e transporte de produtos industrializados destinados a exportação direta ou indireta. A inexigência do estorno de crédito ali prevista, portanto, alcança as hipóteses em que o contribuinte suporta o ônus do imposto incidente no transporte de mercadorias adquiridas pelo estabelecimento e destinadas à exportação, não alcançando o imposto relativo ao serviço de transporte contratado pelo contribuinte quando das SAÍDAS de mercadorias remetidas em transferência para fins de exportação."*

*Com efeito o direito reconhecido ao tomador do serviço de transporte de mercadorias remetidas a preço CIF, na forma prevista no art. 95, inciso I, alínea "c" do RICMS/Ba apenas se aplica na hipótese em que há tributação do serviço de transporte tanto na Nota Fiscal que acoberta a operação de remessa das mercadorias, quanto no Conhecimento de Transporte relativo ao serviço contratado. Com efeito, considerando que nessa situação o tomador do serviço se debitaria em duplicidade no tocante ao ICMS relativo ao frete, o legislador possibilita ao mesmo lançar a crédito o valor do imposto destacado no Conhecimento de Transporte, evitando a duplicidade de tributação. Tratando-se porém, de operação de transferência não tributada, não há porque se falar em direito ao crédito, visto que não houve tributação em duplicidade do serviço de transporte, conforme previsão expressa do art. 95, inciso II, do referido diploma regulamentar."*

Em conclusão, coaduno com o pensamento manifestado no Parecer acima, ou seja, que o direito ao crédito do imposto incidente no transporte das mercadorias, remetidas em transferência na forma ora sob análise, será do estabelecimento destinatário, em face da regra de manutenção de

crédito prevista na Lei Complementar nº 87/96. Ademais, na presente situação, não restou demonstrado que as operações foram efetuadas a preço CIF, como requer o autuado, mas tratando-se de transferências, o preço é FOB, como adrede fundamentado na infração 1.

Ressalto que a matéria em discussão já foi objeto de apreciação deste Conselho de Fazenda, que no Acórdão CJF 0011-11/06, manteve a procedência da autuação, no caso o remetente utilizou crédito fiscal de ICMS sobre frete, relativo a operações de saídas de transferências de mercadorias para sua filial em São Paulo, com fins específicos de exportação indireta.

O autuado lança mão do artigo 584 do RICMS/97, para amparar sua tese de defesa, mas da leitura do citado dispositivo regulamentar, vê-se que não possui pertinência com a matéria em discussão, pois se trata de não exigência de estorno de crédito fiscal, nas entradas, o que não é o caso, já que o objeto da autuação são as saídas.

Abaixo transcrevemos o citado artigo e os demais nele relacionados:

**“Art. 584. Nas operações de exportação para o exterior de mercadorias e serviços, não se exigirá o estorno do crédito fiscal nas hipóteses dos incisos I e II do art. 103 e dos incisos X e XI do art. 104.”**

**Art. 103. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:**

**I - às entradas:**

**a) de matérias-primas, material secundário, produtos intermediários e material de embalagem, bem como o relativo às aquisições de energia elétrica e aos serviços prestados por terceiros, para emprego na fabricação e transporte de produtos industrializados destinados a exportação direta ou indireta, cujas operações de saídas para o exterior ocorram com não-incidência do ICMS, nos termos dos arts. 581, 582 e 583 (Lei Complementar nº 87/96);**

**b) de mercadorias que venham a ser exportadas para o exterior com não-incidência do ICMS, nos termos dos arts. 581, 582 e 583 (Lei Complementar nº 87/96);**

**II - à utilização de serviços relacionados com mercadorias ou serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior;**

**Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:**

**X - às entradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos destinados a lojas francas ("free-shops") instaladas nas zonas primárias dos aeroportos internacionais com a isenção de que cuida a alínea "b" do inciso XVI do art. 28, quando a operação for efetuada pelo próprio fabricante, enquanto perdurar aquele benefício (Conv. ICM 09/79 e Convs. ICMS 48/90 e 91/91);”**

Infração mantida.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206854.0011/08-8, lavrado contra **SUZANO PETROQUIMICA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.926.496,88**, acrescido de multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR