

**A. I. N°** - 278906.0075/08-0  
**AUTUADO** - LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A.  
**AUTUANTE** - GILMAR SANTANA MENEZES  
**ORIGEM** - INF AZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 17. 11. 2009

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0344-01/09**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Autuado elide parcialmente a acusação trazendo aos autos elementos comprobatórios de que não registrou parte dos créditos apontados na autuação. Infração parcialmente subsistente. **b) PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE REALIZADAS A PREÇO FOB.** Inadmissibilidade de lançamento do crédito fiscal, conforme efetuado pelo contribuinte, por ausência de previsão legal. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF confirmou se tratar de prestações realizadas a preço FOB. Infração subsistente. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO.** Fato reconhecido pelo sujeito passivo, que se limita a pedir a dispensa ou redução da multa e a invocar a inaplicabilidade da multa, pela impossibilidade de retroação da lei para prejudicar o contribuinte. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2008, exige ICMS no valor de R\$ 372.440,81, além de impor multa percentual no valor de R\$ 3.765.118,41, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 30.331,09, acrescido da multa de 60%;
2. Multa percentual sobre imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de maio, agosto a dezembro de 2007, no valor de R\$3.765.118,41;
3. Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, 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, nos meses de janeiro a agosto, outubro, a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 342.109,72, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 343 a 354, dizendo que reconhece a procedência parcial da infração 01, inclusive que procedeu ao seu adimplemento, conforme comprovante (Doc. 02).

Acrescenta que o valor remanescente é improcedente, pois não utilizou os créditos pertinentes a aquisição de insumos para uso e consumo na integralidade do constante no demonstrativo elaborado pelo autuante, conforme os documentos comprobatórios descritos que anexa aos autos:

- a) cópia do livro Registro de Entradas de mercadorias, referente aos meses de setembro, outubro e novembro de 2007 (Doc. 03);
- b) cópia dos DAEs (Doc. 04);
- c) cópia do livro Registro de Apuração do ICMS referente aos meses de setembro, outubro e novembro de 2007 (Doc. 05);
- d) planilha referente ao aproveitamento de crédito fiscal de ICMS (Doc. 06).

Pede a exclusão das operações identificadas no demonstrativo que junta aos autos.

Reportando-se à multa de 60%, aplicada pelo autuante sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, afirma que esta merece ser cancelada, pois não houve falta de recolhimento do tributo, mas mera procrastinação do seu pagamento, não tendo ocorrido dolo, má-fé, simulação, fraude ou sonegação.

Argumenta que o órgão julgador pode dispensar a multa acessória, conforme facultado pelo § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que não houve dolo, fraude ou simulação, e não houve falta de recolhimento do imposto. Menciona decisões do CONSEF, em que a multa é reduzida ou cancelada com fundamento no dispositivo legal acima mencionado, citando a título exemplificativo o Acórdão 0483/99, em que foi Relatora a Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, o Acórdão CFJ 0021/99, no qual foi Relator o Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira, e o Acórdão CFJ 0076/99, no qual atuou como Relator o Conselheiro José Carlos Barros Rodeiro. Transcreve parcialmente o voto proferido no Acórdão n. 2826/200.

Aduz que a previsão contida no § 7º do art. 42 da lei 7.014/96, tem a finalidade de permitir que o CONSEF, com base nessa autorização, possa dimensionar e racionalizar a aplicação de multas, levando em consideração a razoabilidade e proporcionalidade que limitam a multa, até porque esta não pode possuir natureza confiscatória, reproduzindo texto de Sacha Calmon Navarro sobre a aplicação de multas.

Observa que muito embora o artigo 136 do Código Tributário Nacional contenha previsão no sentido de que a intenção do agente ou a efetividade do dano sejam irrelevantes para a responsabilidade por infrações, existem posições doutrinárias que consideram necessária a investigação do elemento subjetivo da conduta, para a cominação de penalidades, citando e reproduzindo lição de Luciano Amaro, corroborada por Sacha Calmon.

Registra que vários dispositivos do Código Tributário Nacional contrariam o entendimento de que a responsabilidade por infrações tributárias é sempre e somente objetiva. Cita a título exemplificativo o artigo 112 do CTN, que prescreve a exclusão de aplicação de multa quando ocorrem dúvidas referentes ao fato ocorrido, às circunstâncias envolvidas ou à culpabilidade do agente, bem como o artigo 137 que exclui expressamente a responsabilidade de terceira pessoa, em nome e por conta da qual teria sido praticado o ato pelo agente, por infrações nos casos nele descritos, por ausência de dolo específico.

Acrescenta que no âmbito do direito tributário, existe previsão legal específica prevendo o recurso à equidade nos artigos 108 e 172 do Código Tributário Nacional os quais reproduz.

Prosseguindo, diz que diante de toda essa fundamentação em matéria de sanções relacionadas ao Direito Tributário, equidade é o instrumento de que deve se valer o julgador para, após considerar

as particularidades de cada caso concreto, adequar determinada disposição legal isolada a normas que regem o ordenamento jurídico, incluindo nesse ordenamento regras e princípios explícitos e implícitos, e que podem justificar a redução ou mesmo a exclusão de multa por infrações tributárias em casos específicos, como no presente caso. Invoca e reproduz manifestações nesse sentido de Aliomar Baleeiro e Igor Tenório.

Sustenta que se verifica assim, a clara possibilidade de aplicação da equidade no caso em lide, flexibilizando concepções rígidas que defendem a previsão e aplicação de multas por infrações tributárias em percentuais ou valores não sujeitos a limites, ou também que propugnam pela completa irrelevância, para fins de aplicação de penalidade, de aspectos subjetivos relacionados à conduta do agente. Cita e transcreve o julgamento do Recurso Extraordinário nº 92.165, onde consta o voto do ministro-relator, Décio Miranda, alusão à aplicação do princípio da equidade por infrações tributárias.

Registra que o Supremo Tribunal Federal tem se posicionado no caminho de restringir e limitar a fixação ou aplicação de multa por infrações tributárias, externando entendimento de que o ordenamento jurídico nacional impõe limite às referidas sanções, e oferece resistência a multas desproporcionalmente elevadas ou sem conexão com as circunstâncias concretas que envolvam cada caso.

Diz que uma multa de R\$ 1.500.000,00, quando comprovado o recolhimento do tributo sem prejuízo para o Estado, tendo ocorrido tão somente a sua procrastinação, sem qualquer dolo, má-fé ou prejuízo para o Estado da Bahia, é por demais desproporcional e abusiva, sendo estratosférica e confiscatória, ainda mais, quando efetuou todos os lançamentos em sua escrita fiscal e contábil. Admite como razoável a exigência de juros e correção a ser contada da data em que deveria o tributo ser antecipado e a data do efetivo recolhimento.

Reitera que o Estado da Bahia, através do § 7º, art. 42 da Lei 7.014/96, estabeleceu uma regra legal em que exclui a aplicação da multa considerando os aspectos subjetivos, inclusive não diferenciando entre infração à obrigação principal ou infração à obrigação formal acessória e que no caso específico, há a demonstração de boa-fé e inexistência de intenção de fraudar ou trazer prejuízos para o Fisco estadual. Acrescenta que não é justo ou justificável a manutenção de gigantesca multa, quando agiu com transparência e lealdade, nada sonegando ao conhecimento do Fisco. Cita e transcreve parte do Acórdão JJF nº 0046-01/2008 da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, confirmado pela Câmara de Julgamento Fiscal, para reforçar os seus argumentos.

Frisa que configurada a inexistência de qualquer dano ao Erário, pela presença de recolhimento do ICMS nas operações objeto da autuação, demonstrados os registros de suas operações nos livros próprios, a penalidade imposta é passível de ser afastada de acordo com a legislação vigente, albergada nos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Conclui requerendo que seja efetivada a cobrança de juros e correção pertinente ao período em que o tributo teve o recolhimento procrastinado, e alternativamente, seja dispensada a multa aplicada ou a sua redução para 1%.

Atacando a infração 03, sustenta que não procede este item da autuação, tendo em vista que remeteu mercadorias com o valor incluso do pagamento de ICMS incidente sobre frete, fazendo jus à utilização de referido crédito, conforme comprovam cópia dos CTRC da empresa Transmatic; cópia das Notas Fiscais referentes ao CTRC; cópia das guias da GNRE; cópia dos pagamentos do ICMS pertinente às operações glosadas. Afirma ser improcedente esta infração.

Finaliza a sua defesa requerendo em relação à infração 01, a sua improcedência parcial, homologando-se o pagamento, pois atendida em parte a exigência fiscal. Quanto ao restante, por sua manifesta improcedência, requer a sua extinção. No que concerne à infração 02, sustenta que deve ser julgada improcedente em parte para remanescer os juros e correção monetária pertinente ao período em que o ICMS foi postergado com a dispensa da multa por equidade. Relativamente à

infração 03, requer a sua total improcedência, pois conforme comprovantes acostados aos autos, afirma restar demonstrado que efetuou o recolhimento do ICMS pertinente ao frete nas operações glosadas.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 1711, na qual diz que o autuado concorda parcialmente com a infração 01. Com relação à parte impugnada desta infração, acata as alegações defensivas. Quanto à infração 02, assevera que o contribuinte não recolhe a antecipação parcial referente à compras de mercadorias noutra unidade da Federação, conforme determina o art. 352-A, do RICMS, Decreto nº 6284/97. Mantém a infração.

No que concerne à infração 03, sustenta que o contribuinte alega na sua defesa, que remeteu mercadorias com valor incluso do pagamento de ICMS incidente sobre frete, mas nas referidas notas fiscais não existe nenhuma citação sobre esta condição, motivo pelo qual mantém a infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pelo encaminhamento do processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF (fl. 1718), para que designasse Auditor Fiscal, a fim de que, relativamente à infração 03, confrontasse os CTCRs com as suas respectivas notas fiscais arroladas na autuação (fls. 64 a 68), verificando aqueles cujos pagamentos do frete foram efetuado pelo autuado (preço CIF), excluindo-os da exigência fiscal, efetuando os ajustes e correções, se fosse o caso, elaborando novos demonstrativos.

Através do Parecer ASTEC N. 105/2009 (fls. 1721/1722), o ilustre diligente Edgar Ferreira Pessoa Pereira esclarece que, tendo efetuado o confronto dos CTCRs com as suas respectivas notas fiscais arroladas na autuação às fls. 64 a 68, bem como com os respectivos recolhimentos, constatou que todos os pagamentos do frete foram efetuados pelas transportadoras das mercadorias, caracterizando com isso preço FOB, descabendo as suas exclusões.

Acrescenta o diligente que elaborou demonstrativo com todos os conhecimentos de transportes – CTCRs, constando além das notas fiscais, as folhas onde estes se encontram na coluna “Comprovação”, conforme fls. 1.723/1.732.

Conclui dizendo restar comprovado que os pagamentos do ICMS sobre os fretes foram realizados pelas transportadoras das mercadorias, não sendo efetuada nenhuma alteração quanto ao procedimento fiscal.

Intimado o contribuinte este se manifesta (fls. 1738 a 1743), alegando que o Parecer Técnico está equivocado, devendo a infração 03 ser julgada improcedente.

Observa que o autuante considerou que na condição de remetente da mercadoria, não poderia se creditar do 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.

Invoca e reproduz lição de José Eduardo Soares de Melo, sobre saídas por transferências a preço FOB, para afirmar que a tese sustentada pelo ilustre tributarista é justa, haja vista que quem verdadeiramente arca com o custo pelo pagamento ICMS sobre serviço de transporte é o remetente, no presente caso, o autuado.

Alega que, por assumir características de verdadeira operação sob cláusula CIF, a legalidade do aproveitamento do crédito fiscal encontra-se amparada pelo art. 95, I, alínea “c” do RICMS.

Salienta que cabia ao autuante apurar se o preço do frete chegou a integrar a base de cálculo da operação de alienação e se houve aproveitamento dos créditos pelo adquirente.

Ressalta que fica evidenciada a necessidade de que o PAF seja convertido em diligência para que fiscal estranho ao feito verifique a consistência do levantamento fiscal quanto aos valores apontados, principalmente no tocante à existência dos CTCRs e se os valores dos fretes foram incluídos na base de cálculo da operação mercantil.

Evoca decisão deste CONSEF, no caso, o Acórdão JJF N. 0481/99, o qual reproduz, para dizer que este órgão já reconheceu a legalidade de tais créditos.

Conclui afirmando que resta demonstrada a legalidade de utilização do crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, não sendo o caso de se aplicar o quanto disposto no art. 94, inciso I, alínea “c” do RICMS, pelos fundamentos acima expostos, reiterando os termos de sua defesa inicial, pugnando pela realização de todas as provas admitidas em direito.

O autuante acusou a ciência (fl. 1744) do Parecer Técnico ASTEC N. 105/2009, bem como da manifestação do autuado.

Consta à fl. 1716, extrato do SIGAT com o demonstrativo de pagamento de parte do valor do débito.

#### VOTO

Da análise das peças que compõem o presente processo, constato que o autuado reconhece parcialmente a infração 01, inclusive, efetuando o recolhimento do valor do débito reconhecido, conforme documento comprobatório acostado aos autos.

Quanto à parcela impugnada, apesar de o defendente alegar que não utilizou os créditos relativos às notas fiscais que identifica na planilha que elaborou e anexou aos autos, verifico assistir-lhe razão parcialmente, haja vista que na ocorrência do mês de novembro de 2007, dentre as notas fiscais que relaciona, comprovadamente, não foram lançados os créditos fiscais no valor de R\$ 9.053,97, referentes às Notas Fiscais n.s 255542, 154335, 190377, 190378, 190379 e 190380, conforme cópias do livro Registro de Entradas de Mercadorias e do livro Registro de Apuração do ICMS, relativos aos meses de setembro, outubro e novembro de 2007, bem como planilha referente ao aproveitamento de crédito fiscal de ICMS, acostada aos autos.

Diante disso, com a exclusão do valor indevidamente exigido na autuação de R\$ 9.053,97, esta infração fica reduzida para R\$ 21.277,12, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Demonstrativo de Débito		
Data Ocorr.	Data vencto.	ICMS devido(R\$)
30/09/2007	09/10/2007	11.330,24
30/10/2007	09/11/2007	6.430,24
30/11/2007	09/12/2007	3.516,64
<b>TOTAL</b>		<b>21.277,12</b>

No que concerne à infração 02, verifico que o autuado admite ter incorrido na irregularidade apontada, quando afirma na peça de defesa que a multa *“deve ser cancelada, pois não houve falta de recolhimento do tributo, mas mera procrastinação do seu pagamento, não tendo ocorrido dolo, má-fé, simulação, fraude ou sonegação.”*

Na realidade, o impugnante apóia a sua defesa na possibilidade de dispensa da multa acessória, conforme facultado pelo § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que não houve dolo, fraude ou simulação, e não houve falta de recolhimento do imposto.

A procrastinação aludida pelo autuado diz respeito à obrigação de pagamento do imposto por antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias tributáveis normalmente destinadas à comercialização, conforme previsto no artigo 352-A do RICMS/BA e dentro do prazo previsto no artigo 125 do mesmo Diploma regulamentar.

É certo que o sujeito passivo não efetuou no prazo regulamentar o recolhimento do imposto devido por antecipação, contudo, tributou as mercadorias normalmente, quando das saídas que realizou, valendo dizer que recolheu o imposto devido em momento posterior. Nessa situação a legislação do ICMS impõe a multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido por antecipação, conforme exigido no Auto de Infração em exame.

Assim, inexistindo dúvida quanto ao cometimento da infração, resta apenas apreciar o pedido de dispensa da multa formulado pelo autuado, com fulcro no § 7º do artigo 42 da Lei n. 7.014/96.

O dispositivo legal acima referido dispõe que *as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

Ora, no presente caso, a multa imposta ao autuado decorre de descumprimento de obrigação principal, falecendo competência a esta Junta de Julgamento Fiscal, para apreciar o pedido.

Na realidade, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal é da Câmara Superior do CONSEF.

Cumpra registrar que na sessão de julgamento do Auto de Infração em exame, os ilustres advogados do contribuinte se fizeram presentes, e no exercício do direito à sustentação oral de suas razões, argüíram que descabe a exigência da antecipação parcial, sob a alegação de que o autuado comprou mercadorias com a aplicação da alíquota interestadual e, posteriormente, as revendeu para outros Estados com a aplicação também da alíquota interestadual, não havendo venda interna, nem consumo.

Sustentaram que da leitura da §1º do artigo 352-A do RICMS/BA, percebe-se que a antecipação parcial somente pode ser aplicada quando as operações subseqüentes forem dentro do Estado da Bahia. Ou seja, só é devida a antecipação parcial quando a operação posterior é interna.

Respeitosamente, divirjo do entendimento manifestado pelos nobres patronos do contribuinte, haja vista que o caput do artigo 352-A, não permite qualquer sombra de dúvida quanto ao alcance da antecipação parcial, conforme transcrição abaixo:

*“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

Conforme se observa da leitura do dispositivo regulamentar acima, o legislador determinou que a antecipação parcial nas entradas de mercadorias adquiridas *para fins de comercialização*, deverá ser feita pelo contribuinte, inexistindo, portanto, qualquer delimitação quanto ao alcance territorial da operação de *comercialização* posteriormente realizada pelo contribuinte, se interna ou interestadual.

Na realidade, o motivo determinante para que o legislador excluísse da antecipação parcial as mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por isenção, não-incidência, antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, é que na antecipação parcial, após o pagamento do imposto, o contribuinte pode utilizá-lo como crédito fiscal na apuração do imposto devido, tendo em vista que as saídas são tributáveis normalmente. No caso de mercadorias cujas saídas não sejam tributáveis normalmente, portanto, sem débito do imposto, não há que se falar em apuração de imposto devido e, por conseguinte, em crédito fiscal.

Outro argumento apresentado pelos impugnantes diz respeito à inaplicabilidade da multa de 60%, por entenderem que a referida multa prevista no artigo 42, II, “d”, da Lei n. 7.014/96 seria aplicável à substituição tributária, que nada tem a ver com a antecipação parcial. Alegaram que a antecipação parcial entrou em vigor em 01/03/2004, enquanto a multa de 60% já se encontrava prevista desde 1996 na Lei n. 7.014/96, não sendo aplicável aos fatos geradores ocorridos sob a égide da redação anterior do dispositivo que prevê a multa.

Também discordo do entendimento dos impugnantes, haja vista que o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, apontado no Auto de Infração já estabelecia a multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação por contribuinte do regime normal de apuração, nas hipóteses regulamentares.

Na realidade, a Lei n. 10.847/07, de 27/11/2007, apenas acrescentou a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”, ao dispositivo legal acima referido.

Certamente a multa prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, apontada no Auto de Infração já alcançava toda forma de falta de recolhimento de imposto tempestivamente, de qualquer modalidade de antecipação do imposto e não de modo específico a antecipação que encerre a fase de tributação, conforme entendimento dos impugnantes.

Posso dizer que a antecipação parcial é uma espécie do gênero antecipação tributária, o que me permite concluir que a imposição da multa de 60% do imposto que deixou de ser pago no prazo previsto na legislação tributária, está em conformidade com o artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Por derradeiro, alegaram ter ocorrido denúncia espontânea do débito por ter o autuado recolhido, mesmo que posteriormente, o imposto devido, o que exclui a possibilidade de aplicação de qualquer espécie de multa, conforme o artigo 138 do CTN.

Apesar dos esforços dos impugnantes na tentativa de elidir a aplicação da multa, obviamente que a alegação de denúncia espontânea do débito não pode prosperar, pois, conforme previsto no Parágrafo único do próprio artigo 138 do CTN, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente a infração 02.

No respeitante à infração 03, o impugnante sustenta que não procede este item da autuação, tendo em vista que remeteu mercadorias com o valor do pagamento de ICMS incidente sobre frete, fazendo jus à utilização de referido crédito, conforme comprovam cópia dos CTRC da empresa Transmatic; cópia das Notas Fiscais referentes ao CTRC; cópia das guias da GNRE; cópia dos pagamentos do ICMS pertinente às operações glosadas. Afirma ser improcedente esta infração.

No intuito de verificar as alegações defensivas esta Junta de Julgamento, converteu o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, tendo o ilustre diligente Edgar Ferreira Pessoa Pereira, esclarecido através do Parecer ASTEC N 105/2009 que tendo efetuado o confronto dos CTRCs com as suas respectivas notas fiscais arroladas na autuação às fls. 64 a 68, bem como com os respectivos recolhimentos, constatou que todos os pagamentos do ICMS do frete foram efetuados pelas transportadoras das mercadorias, caracterizando com isso preço FOB, descabendo as suas exclusões.

Após a instrução do processo para julgamento em 30/09/2009, foi anexada aos autos em 07/10/2009, petição na qual o autuado requer a juntada de cópias de faturas emitidas pelas transportadoras, alegando que tais documentos comprovam ter ele assumido o real ônus do frete.

Apesar de a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, ter confirmado que todos os pagamentos do imposto relativo ao frete foram efetuados pelas transportadoras e não pelo autuado, o fato de o impugnante ter apresentado em momento posterior petição juntamente com documentação, para reiterar que o ônus do frete foi por ele assumido, não tem nenhuma repercussão no caso em exame.

Isso porque, a admissibilidade do crédito fiscal por parte do remetente das mercadorias somente ocorre quando a operação se dá com cláusula CIF. Ou seja, quando o valor do frete compõe a base de cálculo do imposto destacado na nota fiscal.

Assim dispõe o artigo 95, I, “c” do RICMS/BA:

*“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 contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário; ”*

Já o artigo 646, IV, “a”, 1, 2, “b”, Parágrafo único, do mesmo Diploma regulamentar acima referido determina:

*“Art. 646. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:*

*(...)*

*IV - por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, seja esta coligada ou não à empresa remetente, o transporte da mercadoria será acobertado pela Nota Fiscal e pelo Conhecimento de Transporte, devendo-se observar o seguinte:*

*a) a Nota Fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterá:*

*1 - o destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente, se devido;*

*2 - a expressão: "Frete incluído no preço da mercadoria" ou "Venda a preço CIF";*

*b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS;*

*(...)*

*Parágrafo único. Entende-se por preço CIF aquele em que estejam incluídas no preço da mercadoria as despesas de frete e seguro.*

Vale dizer que, quando o valor do frete não é computado na base de cálculo das operações não há débito do imposto 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 (Nota Fiscal) quanto sobre a prestação de serviço de transporte (CTRC).

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, conseqüentemente, a anulação do imposto relativo à prestação do serviço de transporte, exigindo apenas integralmente o débito relativo ao imposto destacado na Nota Fiscal.

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.

Diante do exposto, restando comprovado que o procedimento adotado pelo impugnante anula o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte, a infração 03 é integralmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 278906.0075/08-0, lavrado contra **LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$363.386,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de



**R\$3.765.118,41**, prevista no artigo 42, inciso, II, “d”, do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2009

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR