

**PROCESSO** - A. I. Nº 157064.0157/08-2  
**RECORRENTE** - RODO MAR VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0203-04/09  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 05/10/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0319-11/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO DE COMPROVAÇÃO. Falta de suporte nas normas legais para acolhimento do procedimento adotado pelo autuado. Nas operações a preço FOB contidas nos autos, a utilização do crédito fiscal relativamente ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte correspondente, destacado no documento de transporte, compete ao estabelecimento comercial ou industrial destinatário das mercadorias, nos termos do art. 94, RICMS/BA. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 4ª JJF, a qual, no Acórdão nº 0230-04/09, considerou Procedente em Parte a ação fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$13.481,83, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$7.806,51, em decorrência das seguintes infrações:

1. Fornecer informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. Exercícios 2004 e 2005. Valor R\$7.806,51;
2. Deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor R\$116,31;
3. Utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Valor R\$13.365,52.

O autuado apresentou impugnação, através do representante legal (fls. 45 a 48), no qual, reportando-se à infração 3, a única objeto do Recurso Voluntário arguiu que realizava, costumeiramente, diversos serviços de transportes com o frete a pagar no destino; no caso concreto, antecipava o ICMS devido ao Estado de origem e no final do período abatia os valores já antecipados.

O autuante, na sua informação (fl. 318), ao se referir à infração 3, disse inexistirem vínculos entre os documentos anexados com os valores cobrados.

No que tange à infração 3, posicionou-se a JJF na linha de que não assistia razão ao autuado, porquanto o direito ao crédito fiscal para efeito de compensação com o débito do imposto é reconhecido, no caso dos serviços de transportes, ao estabelecimento para o qual tenham sido prestados os serviços, nos termos do art. 91, RICMS/BA. Assim, se constituiria em hipótese de utilização de crédito fiscal para compensação com as suas prestações de fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anterior aos serviços de transporte interestadual da mesma natureza presta

RICMS/BA) ou por outros prestadores de serviços de transportes, nas situações de redespacho (art. 635, RICMS) e intermodal (art. 638, RICMS/BA).

Frisou a JJF, que, para o prestador de serviços de transporte, as hipóteses de créditos fiscais relativos à atividade estão presentes nas aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que, efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual (art. 93, I, “F”, RICMS BA) ou o crédito presumido de 20% por opção do contribuinte (Convênio ICMS 106/96).

A par de tais considerações, julgou a Junta procedente a infração, nos seguintes dizeres:

*“Logo, nas operações a preço FOB contidas nos autos (despesa de frete corre por conta do destinatário), a utilização do crédito fiscal relativamente ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte correspondente, destacado no documento de transporte, compete ao estabelecimento comercial ou industrial destinatário das mercadorias e nunca ao prestador do serviço de transporte, nos termos do art. 94, RICMS/BA.*

*Porto isso, resta configurada a utilização indevida dos créditos fiscais conforme anunciado na inicial dos autos, motivo porque é procedente a infração 03, no valor de R\$ 13.365,52.”*

Nesse contexto, decidiu a 4ª JJF pela procedência em parte do Auto de Infração, com exigência do imposto no montante de R\$14.387,80.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 333 a 335), tendo por objeto a descaracterização da infração de nº 3.

Na peça recursal o autuado reproduziu a tese já apresentada na defesa, na linha da improcedência da infração, afirmando ter direito ao crédito exigido, pois realizava, de forma costumeira, diversos serviços de frete “a pagar” no destino, antecipando o pagamento do ICMS devido ao Estado de origem, e, ao final do período, ao realizar a apuração, descontava os valores já antecipados, conforme possibilita o inciso II da cláusula quarta do Convênio ICMS 25/1990.

Sustentou, reiterando, que efetuou o recolhimento de todos os valores tempestivamente, à exceção do “fechamento de 30/06/2005, onde se utilizou de um crédito de R\$ 1.572,45 (mil, quinhentos e setenta e dois reais e quarenta e cinco centavos) e na realidade a soma das GNRE totalizam no mês o valor de R\$ 1.554,98 (mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e noventa e oito centavos), persistindo a favor do fisco uma diferença de R\$ 17,47 (dezessete reais e quarenta e sete centavos).”

Concluiu, pedindo o acolhimento do Recurso Voluntário, para que o recolhimento ocorresse apenas sobre a diferença, no valor apontado acima.

Encaminhado o PAF para emissão de Parecer pela PGE/PROFIS, esta opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, ressaltando que as razões recursais já teriam sido expostas na defesa, e de acordo com o RICMS/BA, arts. 91 e 94, o direito ao crédito fiscal decorrente do serviço de transporte, nos casos de prestação a preço FOB, é conferido ao adquirente das mercadorias.

## VOTO

Do exame atencioso do presente PAF, constato que o Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte diz respeito apenas à infração de nº 3 do Auto de Infração nº. 157064.0157/08-2, onde lhe é imputada a exigência do imposto no valor de R\$13.365,52, acrescido de multa de 60%, em decorrência do uso indevido de crédito fiscal.

A 4ª JJF, ao julgar o Auto de Infração, considerou procedente em parte a infração de nº 1, e procedentes as de nºs 2 e 3, tendo o recorrente, nas razões recursais, insurgido-se contra a Decisão referente à infração 3, sustentado tese idêntica à da peça impugnatória, sem trazer qualquer fato novo ou prova documental capaz de promover alteração no julgamento do feito.

Com efeito, o autuado-recorrente sustentou está procedendo de acc  
Convênio ICMS 25/1990 do Ministério da Fazenda, porquanto at  
cláusulas terceira e quarta, item II, do referido diploma.

Ocorre que, de uma simples leitura das mencionadas cláusulas do Ordenamento invocado, constata-se ser totalmente equivocado o entendimento do recorrente, na medida em que ausente qualquer referência à sua tese de que a empresa transportadora recolheria o imposto para o Estado de início da prestação do serviço, antes de executá-lo, tendo, no final, direito ao crédito fiscal, valendo a transcrição:

**“Cláusula terceira:** *Excetuadas as hipóteses previstas nas Cláusulas anteriores, na prestação de serviço de transporte por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, o pagamento do imposto será efetuado pelo contribuinte antes do início da prestação de serviço.*

§ 1º *O documento de arrecadação acompanhará o transporte, podendo ser dispensada a emissão de conhecimento de transporte.*

§ 2º *O documento de arrecadação deverá conter, além dos requisitos exigidos, as seguintes informações, ainda que no verso:*

- 1. o nome da empresa transportadora contratante do serviço, se for o caso;*
- 2. a placa do veículo e a unidade da Federação, no caso de transporte rodoviário, ou outro elemento identificativo, nos demais casos;*
- 3. o preço do serviço, a base de cálculo do imposto e a alíquota aplicável;*
- 4. o número, série e subsérie do documento fiscal que acobertar a operação, ou identificação do bem, quando for o caso;*
- 5. o local de início e final da prestação do serviço, nos casos em que não seja exigido o documento fiscal.*

**Cláusula quarta** *A empresa transportadora estabelecida e inscrita em Estado diverso daquele do início da prestação, cujo imposto tenha sido recolhido na forma da Cláusula anterior, procederá da seguinte forma:*

*I - havendo a dispensa prevista no § 1º da Cláusula anterior, emitirá o conhecimento correspondente à prestação do serviço no final da prestação;*

*II - recolherá, se for o caso, por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais, a diferença entre o imposto devido ao Estado do início da prestação e o imposto pago na forma da Cláusula anterior, até o dia 9 do mês subsequente ao da prestação do serviço;*

*III - escriturará o conhecimento emitido na forma do inciso I do Livro Registro de Saídas, nas colunas relativas a "Documento Fiscal" e "Observações", anotando nesta, o dispositivo pertinente da legislação estadual.*

Assim, o que se observa da cláusula quarta, item II, do aludido Convênio, é exatamente o contrário, ou seja, a previsão para recolhimento de uma diferença de imposto, se existente, jamais direito a crédito fiscal.

Outrossim, oportuno se apresenta repetir ser o caso ora analisado de autuação pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de prestação de serviço de transporte de mercadorias comercializadas na condição FOB, onde o pagamento do frete é da responsabilidade do adquirente das mercadorias, e somente a ele cabe o direito legal ao crédito do ICMS, recolhido e destacado no documento emitido pelo transportador para o serviço de frete, conforme estabelece o RICMS/BA, especificamente nos artigos 91 e 94, I, *verbis*:

**CAPÍTULO XI**  
**DO CRÉDITO FISCAL**  
**SEÇÃO I**

***Das Disposições Preliminares***

*Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

***Da Utilização do Crédito Fiscal Relativo aos Serviços de Transporte nas Op***

*Art. 94. Nas operações efetuadas a preço FOB (art. 645), a utilização do*

Created with



**nitroPDF**

**professional**

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

*comercial ou industrial, relativamente ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:*

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

- a) pelo próprio remetente, o crédito fiscal a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado na respectiva Nota Fiscal;***
- b) por transportador autônomo, poderão ser utilizadas pelo destinatário, como crédito fiscal, tanto o valor do imposto relativo à operação como o relativo à prestação;***
- c) por empresa transportadora, o crédito a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado no respectivo documento de transporte;***

Ressalte-se, por fim, que, ainda que o transporte fosse feito na condição CIF, o recorrente não teria direito ao crédito fiscal.

Tal direito de uso do crédito fiscal é atribuído legalmente ao estabelecimento vendedor ou remetente, conforme o disposto no artigo 95, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97, transcrito a seguir:

***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:***

- a) pelo próprio remetente, o crédito fiscal a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado na respectiva Nota Fiscal;***

Por conseguinte, depreende-se do quanto consignado no texto legal, sem margem a dúvidas, que o procedimento preconizado pela legislação é exatamente o oposto daquele adotado pelo autuado, ou seja, inexistente previsão para direito ao crédito fiscal pelo transportador neste tipo de serviço de frete.

Concludentemente, com supedâneo nos elementos informativos residentes nos autos, todos eles incapazes de dar amparo ao quanto sustentado pelo recorrente, visando elidir a ação fiscal, bem como, no bem lançado Parecer da PGE/PROFIS de fls. 361/362, alternativa não resta senão a de considerar correta a imputação aplicada pela fiscalização, mantendo-se, na íntegra, a Decisão proferida pela 4ª JJF.

Em suma, o meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **157064.0157/08-2**, lavrado contra **RODO MAR VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.481,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$905,97**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

VALNEI FREIRE SOUSA FREIRE – RELATOR