

**A. I. Nº** - 278906.0083/12-0  
**AUTUADO** - COPAVANTE – COOPERATIVA AGRÍCOLA DE AVANÇOS TECNOLÓGICOS  
**AUTUANTE** - GILMAR SANTANA MENEZES  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 27/11/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0290-03/13**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FRETE DE MERCADORIAS EM SAÍDAS POR TRANSFERÊNCIAS A PREÇO *FOB*. Demonstrado nos autos que as operações de remessas arroladas no levantamento fiscal foram realizadas sob a Cláusula *CIF*. Diligências realizadas comprovaram que o impugnante arcou integralmente com o frete das mercadorias. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/06/2012, refere-se à exigência tributária no valor de R\$1.028.239,49 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida, 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 março de 2007, julho a dezembro de 2008, janeiro a maio e agosto a dezembro de 2009, janeiro a abril e junho a novembro de 2010.

Consta como suplemento que se trata de “Vendas de algodão em pluma, através do Leilão Pepro, e não consta no corpo da nota fiscal informação de que o frete está incluído no preço da mercadoria. Conforme planilha em anexo.” Demonstrativo às fls. 10 a 35.

O autuado apresenta impugnação, fls. 320 a 327, depois de reproduzir o teor da acusação fiscal e asseverar a tempestividade da defesa, refuta a acusação fiscal alinhando os seguintes argumentos.

Ressalta que no exercício de 2007 os créditos lançados foram estornados, não havendo porque imputar qualquer infração de utilização indevido de crédito de ICMS conforme demonstram o Livro de Apuração de ICMS e documentos anexos, fls. 354 a 372. Assinala que tais créditos foram estornados, não porque tenha tido o entendimento de sua utilização errada, mas porque no exercício de 2007, a cooperativa se utilizava dos benefícios do PROALBA, o que implicava renúncia à utilização de créditos de ICMS. Prossegue arrematando que no exercício de 2007, não se apropriou de tais créditos glosados na autuação fiscal, uma vez regularmente estornados, conforme demonstrado e comprovado com documentos hábeis.

Afirma que autuação fiscal é improcedente, pois se apropriou dos créditos de ICMS provenientes das operações de frete na forma prevista pelo RICMS-BA/97 e legislação vigente, inclusive no atendimento ao princípio da não cumulatividade do ICMS e conforme prescrito no art. 93 do RICMS-BA/97 quando trata do direito ao crédito, cujo teor reproduz.

Afirma que para facilitar a compreensão da matéria ora em lide, é oportuno transcrever as normas que regem as operações de transporte *FOB* e *CIF* realizadas por transportadoras constantes dos artigos 645 e 646 do RICMS-BA/99 aplicável aos exercícios glosados pela autuação fiscal, que reproduz. Acrescenta que esses dispositivos normativos regulam as operações de transporte *CIF* e *FOB* realizadas por transportadoras e a elas se deve ater a autuação fiscal.

Observa que as operações de transporte de mercadorias pode se realizar por preço *FOB* ou preço *CIF*. Diz que por preço *FOB*, os custos do frete e ICMS sobre este frete correm por conta do destinatário das mercadorias e, por óbvio, como suportou este custo, terá direito à utilização de

tal crédito de ICMS sobre o frete, sendo vedada a utilização do mesmo pelo remetente. Já por preço CIF, pontua que os custos do frete e o ICMS incidente correm por conta do remetente das mercadorias e, por óbvio, comprovado que arcou financeiramente com este custo, terá o direito de se utilizar deste crédito do ICMS. Arremata frisando que estas são as duas regras gerais para utilização do crédito do ICMS incidente sobre as operações de transporte por transportadora.

Destaca que o regulamento do ICMS estabelece um elenco de obrigações formais acessórias na emissão dos documentos fiscais que acobertam tais operações, se por preço CIF, se por preço FOB em transportes efetivados por transportadoras. Acrescenta asseverando que arcou integralmente com os custos do frete e ICMS correspondentes, tanto que assim está previsto em seus contratos de serviços com as transportadoras, e, por esta razão, faz jus à utilização do crédito de ICMS, direito este originado da realidade fática de ter arcado com este custo, fator principal para lhe conferir este direito creditício fiscal, embora a autuada tenha se equivocado ou, em verdade, omitido informação formal, na adoção dos procedimentos acessórios tributários.

Explica que arcou integralmente com todos os custos das operações de frete glosadas pela fiscalização e na condição de remetente pagou o frete já com ICMS incidente sobre cada operação, daí ter se creditado do ICMS pertinente.

Sustenta que procedeu de forma equivocada/omissa a formalização de tais operações, quando em verdade todas as operações de frete, o foram sob a forma de transporte CIF em sua realidade fática, tendo arcado com o custo do frete já incluso o valor do ICMS, cujo valor foi repassado para as transportadoras.

Diz que na forma prevista nos contratos de serviços de transportes ora juntados aos autos, fls. 374 a 385, se responsabiliza pelo pagamento do frete aí incluso o valor do ICMS e na forma contratual foi repassado às transportadoras para que estas procedessem ao recolhimento do ICMS, o que acredita tenham efetivado.

Reconhece que não cumpriu a obrigação acessória de fazer constar na Nota Fiscal de envio das cargas a expressão “venda a preço CIF” como previsto no RICMS-BA/97, mas não se pode olvidar da realidade fática e comprovada que arcou integralmente com os custos do frete e, embora não tenha cumprido esta obrigação acessória formal, é fato que o destinatário não arcou com estes custos não podendo utilizar tais créditos e, se o remetente comprova que foi por sua exclusiva conta os custos do frete, justo e legal se apropriar dos créditos originados destas operações de frete, como o fez.

Esclarece que a realidade fática impõe se considerar as operações glosadas no auto de infração não como operações a preço FOB, mas CIF, fato incontestado que faz cair por terra a atuação fiscal, pois a acusação fiscal se lastreia exclusivamente no pressuposto de que a autuada tenha realizado operações de frete a preço FOB e tal pressuposto não se revela verdadeiro, até porque preço FOB impõe a conclusão de que os custos do frete foram arcados pelo destinatário.

Em verdade, o autuante se equivoca quando afirma a infração de que a autuada se utilizou de crédito fiscal de ICMS sobre frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, pois na forma do parágrafo único do art. 645 do RICMS-BA/97 entende-se por preço FOB aquele em que as despesas de frete e seguro ou corram por conta do destinatário da mercadoria, ou seja, pagas antecipadamente pelo remetente e incluídas, em destaque, no documento fiscal, integrando o valor da operação, para fins de reembolso, pelo destinatário ao remetente, do valor correspondente. Assevera ter comprovado que arcou com os custos do frete na condição de remetente e isto é incontestado.

Menciona que no presente caso o máximo se admitiria a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória que ainda poderia ser dispensada, dado tal descumprimento não configurar fraude, simulação, dolo ou má-fé da autuada, muito pelo contrário, por adotar tal procedimento que omitiu informar no documento fiscal a natureza da operação de transporte ficou a mercê desta interpretação equivocada do autuante. Destaca que não é a informação no

documento fiscal se a operação é CIF ou FOB que determina a sua efetiva ocorrência, mas sim a demonstração de quem arcou com os custos: o remetente ou o destinatário.

Sustenta que as obrigações acessórias previstas no RICMS-BA/97 para estas operações de frete não são condições excludentes do direito a utilização dos créditos fiscais pertinentes, não podendo deixar de ser considerado o aspecto da realidade fática de que a autuada arcou integralmente com os custos do frete e não os destinatários, fazendo, assim, jus a utilização dos créditos de ICMS originados das operações de transporte. Acrescenta destacando que não há qualquer prejuízo para o Estado, até porque não há como deixar de considerar o seu direito de utilizar tais créditos, quando se comprova que arcou com os custos do frete sobre estas operações, cujo valor do ICMS estava embutido no preço global do frete sendo de responsabilidade das transportadoras efetivarem os recolhimentos do mesmo na forma normativa. Arremata firmando que o não reconhecimento deste direito ao autuado é incorrer em enriquecimentos ilícito do Estado e em total confronto e desatendimento ao Regulamento aplicando-se a interpretação cumulativa e intercomplementar dos dispositivos legais acima transcritos em especial o artigo 95, inciso I, alínea “c”, do RICMS-BA/97.

Assinala que, embora não tenha obrigação legal para tanto, buscou contato com algumas transportadoras, tendo algumas respondido e outras não. Esclarece que, na forma do contratado com as transportadoras, foi pago o frete incluso o ICMS, o qual deveria ser recolhido ao Estado, tanto foi assim, que as Transportadoras ELTNT- Transli e Transportadora Cotton respondendo ao seu apelo responderam apresentando os comprovantes do recolhimento do valor do ICMS na forma do contratado, conforme documentos juntados. Afirma que esse procedimento comprova que arcou com o valor do frete ali incluído no valor global o valor do ICMS.

Destaca que colaciona aos autos demonstrativos contendo a identificação de cada operação de transporte, juntando conhecimento de frete e comprovante dos pagamentos do mesmo incluso o valor do ICMS repassado para as transportadoras em cada exercício fiscalizado, fls. 387 e seguintes.(Doc. 04).

Solicita a realização de qualquer prova admitida em direito, requerendo aqui a realização de Diligência por Fiscal estranho ao feito na forma regulamentar.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente conforme os fatos narrados e devidamente fundamentados em seu arrazoado.

O autuante presta informação fiscal, fl. 2135 - vol VI, asseverando que o sujeito passivo não apresenta na sua defesa fatos que possam ser considerados, e que por isso, mantém a autuação.

Esta 3ª JJF, em pauta suplementar, decidiu converter o processo em diligência para que o autuante analisasse a documentação carreada aos autos pelo impugnante e, caso fosse necessário elaborasse novo demonstrativo de débito e desse ciência ao sujeito passivo.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante, às fls. 2144, depois de analisar a documentação acostada aos autos pelo sujeito passivo, informa que é procedente a alegação relativa aos estornos dos créditos fiscais efetuados pelo impugnante no exercício de 2007. Assevera que acatou a alegação e procedeu à exclusão dos valores relativos a esse exercício e elaborou nova planilha que colaciona às fls. 2159 a 2180, destacando que o valor do débito passa para R\$982.011,06.

No tocante às demais alegações, afirma que o contribuinte se creditou indevidamente do ICMS relativo ao frete de mercadorias adquiridas por terceiros através do Leilão Pepro-Algodão conforme notas fiscais anexadas a nova planilha.

O impugnante, ao tomar ciência do resultado da diligência, fl. 3391 a 3393, reitera toda a sua argumentação articulada na defesa.

Repisa que toda a fundamentação e elementos carreados aos autos se resume na alegação de que todas as operações por ele realizadas foram a preço CIF em razão de ter suportado o ônus do frete, não havendo maior complexidade em tal atuação.

Ressalta que o autuante se omitiu ao deixar de analisar integralmente a documentação, eis que se limitou a exclusão dos valores atinente ao exercício de 2007 em razão da comprovação da efetivação do estorno. Frisa que o autuante nada se refere a alegação da realidade fática de que todas as operações foram realizadas na modalidade CIF, tendo suportado o ônus do frete, e por esta razão, com titularidade para gozo dos créditos.

Assinala que o ônus comprovado nos autos e não contestado pelo diligente, pelo contrário, reconhecido em sua diligência, bem como diante da realidade fática deste custo por ele suportado como remetente das mercadorias. Afirmar que esta realidade fática impõe que se considere o frete CIF. Invoca o princípio da não cumulatividade do ICMS e, por derradeiro sustenta que não pode o Estado da Bahia enriquecer ilicitamente às custas do contribuinte que comprovadamente suportou o ônus do frete, mais do que razoável.

Arremata asseverando ser legal e regulamentar fazer jus a utilização dos créditos pertinentes a tais operações, não havendo porque prosperar a atuação fiscal.

Conclui pugnando para que Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante se pronuncia, fl. 3397, a respeito da manifestação do sujeito passivo informando que a fiscalização não se omitiu porque continua cobrando o ICMS utilizado indevidamente pela empresa sobre transporte de mercadorias adquiridas em leilões do Pepro-Algodão, conforme notas fiscais anexadas a nova planilha .

Afirmar que acatou a defesa em relação aos estornos do exercício de 2007, e que mantém a infração para os demais exercícios de 2008, 2009 e 2010, consoante a nova planilha acostada às fls. 2159 a 2180.

A 3ª JF em pauta suplementar decidiu converter novamente os autos em diligência, fl. 3400, para que o autuante promovesse a exclusão do levantamento fiscal de todas as prestações de serviço de transporte, cujos CTCs tiveram o imposto comprovadamente recolhido pelo impugnante, elaborasse e entregasse cópia ao autuado um novo demonstrativo de apuração e de débito. Determinou-se também que, caso o autuado se manifestasse, fosse prestada nova informação fiscal.

À fl. 3403, o autuante informa que atendera à solicitação da diligência e que fora corrigida a planilha retirando-se os fretes pagos pelo impugnante. Colaciona às fls. 3404 a 3422, a nova planilha discriminando as exclusões efetuadas.

O sujeito passivo ao se manifestar sobre o resultado da nova diligência reitera seus argumentos insistindo no fato de que suportara o ônus financeiro de todas as operações de frete realizada, conforme exaustivamente comprovado pelos documentos juntados.

Diz reforçar com a juntada adicional de documentação que ora realiza, fls. 3427 a 3476. Assevera que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente por não mais haver qualquer operação de transportes relacionada no levantamento fiscal que não tivesse sido comprovado que arcou com o ônus financeiro do frete.

O autuante, depois de examinar a documentação acostada aos autos pelo sujeito passivo, fls. 3427 a 3476, informa, fl. 3480, que o autuado apresentou o restante dos comprovantes de repasse de frete para as transportadoras, destacando que isso não quer dizer que concorda com a operação que foi fiscalizada. Frisa que, para a questão ficar mais clara, as transportadoras devem ser fiscalizadas porque prestam serviços internos e interestaduais.

## VOTO

O Auto de Infração cuida da utilização indevida pelo sujeito passivo, na condição de remetente da mercadoria, de 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, nas vendas de algodão em pluma, através de leilão Pepro-Algodão, não constando no corpo da nota fiscal a indicação de que o frete está incluído no preço da mercadoria.

Em sede defesa o sujeito passivo sustentou que em relação ao exercício de 2007 os créditos lançados e que constam do levantamento fiscal foram regularmente estornados, conforme demonstram o livro de Apuração de ICMS e documentos anexados, fls. 354 a 372, não havendo porque imputar qualquer infração de utilização indevida de crédito de ICMS. Ressaltou que tais créditos foram por ele próprio estornados, porque no exercício de 2007, se utilizava dos benefícios do PROALBA, o que implicava renúncia à utilização de créditos de ICMS.

No tocante aos demais créditos arrolados no levantamento fiscal relativos aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, arguiu que é indevida a exigência pretendida pela fiscalização, tendo em vista que as operações de prestação de serviço de transporte por ele contratadas foram todas com a cláusula CIF, ou seja, arcou integralmente com o custo do serviço de transportes contratado. Para comprovar sua alegação carrou aos autos cópias de diversos comprovantes de pagamentos - TED debitado em sua conta corrente e identificando o prestador do serviço de transporte para inúmeras notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal.

O autuante ao prestar informação fiscal somente reconheceu a comprovação dos créditos, apurados no exercício de 2007, cujos estornos restaram comprovados através da escrituração fiscal do autuado e procedeu a exclusão em novo demonstrativo elaborado. Em relação aos demais exercícios manteve a autuação.

Esta Junta mediante diligência solicitada ao autuante determinou que fossem excluídas todas as operações, cujos pagamentos dos fretes restassem comprovados nos autos, terem sido pagos inequivocamente pelo autuado. Não tendo o autuante efetuado a exclusão requerida pela 3ª JF, foi renovado o pedido de diligência para que o autuante expurgasse todos os pagamentos comprovados já carreados aos autos e os demais que eventualmente viessem a ser juntados aos autos pelo sujeito passivo.

Ao final da 2ª diligência o autuante reconheceu, fl. 3480, que todas as operações arroladas em seu levantamento fiscal foram comprovadas nos autos tiveram seus pagamentos efetuados pelo autuado.

Depois de examinar a documentação fiscal que compõe o processo constato que assiste razão ao autuado, uma vez que, inequivocamente, restou evidenciado nos autos que os créditos fiscais arrolados no levantamento fiscal foram, efetivamente, pagos pelo remetente das mercadorias, o ora autuado. Constatado a legitimidade da utilização dos créditos fiscais objeto do presente Auto de Infração pelo remetente que pagou e incluiu o custo do frete no valor da operação, por ser inquestionável essa prerrogativa da nítida inferência que se obtém da inteligência expressamente estatuída pelos artigos 95 e 646 do RICMS-BA/97, *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 contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário;”*

*“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.”*

Ao compulsar as notas fiscais colacionadas às fls. 2182 a 3377, e arroladas no levantamento fiscal, apesar de inexistir a aposição da expressão “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”, no corpo da nota fiscal, prevista no item 2 as alínea “a” do inciso IV do art. 646 do RICMS-BA/97, constato que na quase totalidade desses documentos fiscais constam no campo próprio que o frete foi por conta do emitente.

Ademais, restou inequivocamente patente nos autos, consoante comprovação exaustiva carreadas aos autos pela defesa e no transcurso das diligências realizadas que, efetivamente, o impugnante logrou êxito em demonstrar cabalmente que os fretes das mercadorias de todas as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal foram pagos pelo estabelecimento autuado, eis que, em todos os pagamentos das faturas, o desembolso se processou por meio de transferência eletrônica da conta bancária do estabelecimento autuado, e destinado nominalmente para cada um dos prestadores de serviço de transporte, restando evidenciado pela coincidência entre o valor pago e somatório das notas fiscais a que se referia o pagamento, ou seja, o valor da correspondente fatura. É o que se constata nos documentos acostados aos autos, a exemplo dos constantes às fls. 1847, 1956 e 2059.

Assim, concluo pela insubsistência da ação fiscal.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 278906.0083/12-0**, lavrado contra **COPAVANTE - COOPERATIVA AGRÍCOLA DE AVANÇOS TECNOLÓGICOS**.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA