

**PROCESSO** - A. I. Nº 278906.0506/12-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COOPERATIVA. DOS PRODUTORES DE ALGODÃO DO CERRADO BAIANO  
-LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0105-03/14  
**ORIGEM** - INFRAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 04.11.2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0322-12/14

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE DIFERIMENTO DESACOMPANHADAS DO COMPROVANTE DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações de aquisições de algodão em outra unidade da federação, a operação deve ser acompanhada de documentação fiscal idônea, com destaque do ICMS, e o contribuinte que receber a mercadoria tem direito à utilização do correspondente crédito fiscal. Não ficou comprovado qualquer indício de inidoneidade das Notas Fiscais objeto da autuação, e os mencionados documentos fiscais foram emitidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Tocantins. Infração insubsistente. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. MERCADORIAS REMETIDAS COM A CLÁUSULA FOB. De acordo com os elementos constantes nos autos, parte das remessas não foi feita com a cláusula FOB, mas sim, com a cláusula CIF. O autuado tem direito ao crédito quando a cláusula é CIF, quando observadas as normas constante nos arts. 95, I, e 646, IV do RICMS/97. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Mantida a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal que, por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir ICMS no valor de R\$1.639.686,90 em decorrência das seguintes infrações:

*Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, nos meses de julho a setembro de 2010; agosto a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$1.496.701,22.*

*Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, referente a frete de mercadorias em saídas por transferência a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora, nos meses de agosto de 2008; julho, setembro a novembro de 2009; junho a outubro de 2010; junho a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$142.985,68.*

A 3ª JJF decidiu a lide, com fundamento no Voto a seguir reproduzido:

*"O primeiro item do presente Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da federação, sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, nos meses de julho a setembro de 2010; agosto a dezembro de 2011.*

*O defendente alegou que a regra de substituição tributária por diferimento na cobrança do ICMS não se aplica a situação em comento. Afirma que o autuante enquadrou uma mercadoria proveniente de outra unidade da Federação, no regime de diferimento, mas a mercadoria procede de produtor cooperado do Estado de Tocantins e as notas fiscais têm o devido destaque de ICMS de 12%, e não há qualquer convênio entre os Estados prevendo este diferimento.*

*Conforme estabelece o art. 342 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, “a substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação”.*

*Ocorrido o momento final previsto pela legislação para o diferimento, será exigido o pagamento do imposto, independentemente de qualquer ocorrência superveniente, sendo um dos motivos de interrupção do diferimento a saída da mercadoria para outro Estado. Neste caso, não há previsão de diferimento do imposto em relação às operações interestaduais. As hipóteses de diferimento estão previstas no art. 343 do RICMS/97, e em relação às cooperativas todas as operações estão relacionadas à movimentação de mercadorias dentro deste Estado, conforme se constata no mencionado dispositivo regulamentar abaixo reproduzido:*

*Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

***I** - nas operações relacionadas com cooperativas de produtores, para o momento em que ocorrer a saída subsequente do produto, mesmo beneficiado ou industrializado, exceto se para tal saída também houver previsão de diferimento do imposto, nas seguintes hipóteses:*

***a)** saídas de mercadorias de estabelecimento de produtor rural ou extrator com destino a estabelecimento de cooperativa de que fizer parte, situado neste Estado;*

***b)** saídas, dentro do Estado, das mercadorias referidas na alínea anterior, de estabelecimento de cooperativa de produtores ou extratores, com destino:*

***1** - a outro estabelecimento da mesma cooperativa;*

***2** - a estabelecimento de cooperativa central ou de federação de cooperativas de que a cooperativa remetente fizer parte;*

***c)** saídas das supramencionadas mercadorias de estabelecimento de cooperativa central de que trata o item 2 da alínea anterior com destino a estabelecimento de federação de cooperativas de que fizer parte, neste Estado;*

*Nas razões de defesa o autuado alegou que a mercadoria procede de produtor cooperado do Estado de Tocantins e as notas fiscais têm o devido destaque de ICMS de 12%, inexistindo convênio entre os Estados da Bahia e Tocantins prevendo o diferimento. Salienta que a regulamentação prevista no art. 346, citado pelo autuante, visa as operações com produtores do Estado da Bahia.*

*Entendo que assiste razão ao defendente, haja vista que no § 1º do mencionado art. 346 do RICMS/97, prevê que no documento fiscal emitido em operação com diferimento do ICMS, além das demais indicações exigidas, constarão no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", o número da habilitação do destinatário e a expressão "ICMS diferido - art. 343 do RICMS-BA".*

*Na informação fiscal, o autuante disse que é possível que as notas fiscais objeto da autuação sejam verdadeiras, porém, em virtude da inexistência de Postos Fiscais nas fronteiras com Tocantins e os dois fornecedores das mercadorias serem produtores inscritos no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, houve presunção de que a operação seria interna, com diferimento do lançamento e pagamento do imposto.*

*Observe que a exigência de imposto por presunção somente é possível quando esta presunção é prevista em lei, o que não ocorre no presente caso. Ademais, o próprio autuante consignou na descrição do fato que se trata de mercadoria adquirida de outra unidade da federação, desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto.*

*Vale ressaltar, que na aquisição de algodão de outra unidade da federação, tal operação deve ser acompanhada de documentação fiscal idônea, com destaque do ICMS, e o contribuinte que receber a mercadoria tem direito à utilização do correspondente crédito fiscal, observada a redução de base de cálculo prevista na legislação.*

*No presente processo não ficou comprovado qualquer indício de inidoneidade das Notas Fiscais objeto da autuação, tendo sido constatado que os mencionados documentos fiscais foram emitidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Tocantins, e não cabe ao Estado da Bahia apurar se ingressou nos cofres daquele Estado o tributo devido em relação às operações realizadas com documentos emitidos pela própria repartição fiscal.*

*Concluo pela improcedência deste item da autuação fiscal, haja vista que não há qualquer previsão legal para exigir o documento de arrecadação em relação às operações constantes nas notas fiscais, não se aplicando o diferimento do imposto.*

*Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, referente a frete de mercadorias em saídas por transferência a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora, nos meses de agosto de 2008; julho, setembro a novembro de 2009; junho a outubro de 2010; junho a dezembro de 2011.*

*Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às operações efetuadas a preço CIF o RICMS/97, vigente à época, estabelece:*

*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:*

*- 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*

*O autuado alegou que em praticamente todas as Notas Fiscais, citadas pelo autuante, consta que o frete é por conta do emitente, ou seja, a Cooperativa. Alega que, se a operação fosse a preço FOB, o frete seria pago pelo destinatário, e apareceria nas Notas Fiscais frete por conta do destinatário. Diz que tal fato é demonstrado nas planilhas que elaborou e nas notas fiscais que acostou aos autos. Entende que estando claramente demonstrado que o frete foi CIF, o enquadramento citado pelo autuante não tem razão de ser aceito. Diz que a exceção se deu em 4 Notas Fiscais (NFs 1787, 1788, 2722 e 2775) em que o frete foi por conta do destinatário, e houve aproveitamento indevido do crédito fiscal, conforme demonstrativo que elaborou à fl. 715, totalizando o ICMS de R\$2.364,86.*

*Considerando as comprovações apresentadas pelo defendente, esta JJF encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante intimasse o autuado para que apresentasse os documentos originais e excluísse do levantamento fiscal os CTCs que, comprovadamente o pagamento do frete foi efetuado pelo defendente, elaborando novo demonstrativo, apurando o débito remanescente.*

*Em atendimento, o autuante informou à fl. 1659 que, após verificação das planilhas, os repasses dos pagamentos que estavam faltando foram comprovados com os documentos originais, restando quatro CTCs sem a devida comprovação. Assim, de acordo com os novos demonstrativos elaborados pelo autuante às fls. 1660/1661 dos autos, o débito originalmente apurado ficou reduzido para R\$2.364,86, conforme quadro abaixo:*

*(...)*

*Vale salientar que o defendente foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos, constando na própria intimação assinatura do representante do autuado. Decorrido o prazo concedido, o autuado não se manifestou.*

*De acordo com os elementos constantes nos autos, parte das remessas não foi feita com a cláusula FOB, mas sim, com a cláusula CIF, e o autuado tem direito ao crédito quando a cláusula é CIF. Acatando o resultado da revisão efetuada pelo autuante, concluo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor total de para R\$2.364,86.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração".*

Em face da decisão supra, a 3ª JJF recorreu, de ofício, para uma das Câmaras de Julgamento deste Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

São objeto de exame neste Recurso de Ofício ambas as infrações indicadas na inicial. Assim, no que diz respeito a denominada infração 1, que trata de *"Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, nos meses de julho a setembro de 2010; agosto a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$1.496.701,22"*, vejo que a Junta de Julgamento se houve bem em afastar, integralmente, a exigência fiscal.

Verifico nos demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 7, 8, 75 e 76, que todas as notas fiscais que deram origem à autuação, foram emitidas pela Secretaria da Fazenda do Estado de Tocantins, decorrentes de operação interestadual tributada, com destaque do imposto no documento fiscal, cujos remetentes são produtores rurais. Consta, ainda, a observação em todos os documentos fiscais, que foi concedido o crédito presumido de 100% de acordo com a norma regulamentar em vigor naquele Estado. Desta maneira, essas operações interestaduais, não deveriam vir acompanhadas dos comprovantes de recolhimento do imposto e, também, por se tratar de remessas interestaduais (entradas) essas mercadorias, nesse momento, não estavam sujeitas ao diferimento do imposto, que se aplica somente às operações internas. Nesta situação, vejo que o crédito é devido até porque não há qualquer previsão de vedação de crédito para as operações em comento.

Convém destacar que existe flagrante insegurança na autuação, na medida em que o autuante se louvou em presunção sem previsão legal para reclamar crédito tributário, ao assim se expressar: *"é possível que as notas fiscais objeto da autuação sejam verdadeiras, porém, em virtude da inexistência de Postos Fiscais nas fronteiras com Tocantins e os dois fornecedores das mercadorias serem produtores inscritos no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, houve presunção de que a operação seria interna, com diferimento do lançamento e pagamento do imposto"*.

No tocante à segunda infração, que acusa a ocorrência de *"Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, referente a frete de mercadorias em saídas por transferência a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora"*, no curso da instrução processual ficou comprovado, através de diligência efetuada pelo próprio autuante, que, quase a totalidade das operações foram com base em frete CIF e não FOB como dito na inicial. Com isso, a infração foi reduzida do valor original de R\$142.985,68 para apenas R\$2.364,86.

A 3ª JJF, entendeu que o recorrido faz jus aos aludidos créditos, com fulcro nos arts. 95, I, "c" e 646, IV, do RICMS/97, entendimento este que, em princípio, está correto. É fato, que o regulamento autoriza que o estabelecimento vendedor ou remetente utilize o crédito fiscal nas operações efetuadas a preço CIF, porém, fixa regras que devem ser observadas, que a meu ver não foram totalmente analisadas.

O art. 646, do RICMS/97, estatui:

*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;*

*c) tratando-se de transporte de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*1 - nas operações internas e interestaduais, tendo em vista que o valor do frete está incluído na base de cálculo da operação própria do remetente e, por conseguinte, se reflete na da substituição tributária relativa à mercadoria, a empresa transportadora, ao emitir o Conhecimento de Transporte, não destacará o ICMS, nele fazendo constar, além dos demais requisitos, a expressão "Imposto compreendido na substituição tributária da*

*mercadoria";*

*(...)*

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

Como visto acima, tratando-se de operação realizada com cláusula CIF, o valor do frete é parcela acessória a ser incluída necessariamente na sua base de cálculo. Os documentos fiscais juntados aos autos, apenas indicam que o frete é por conta do emitente do documento fiscal, código "1", e não há evidência de que o frete está incluído no preço da mercadoria, bem como não há indicação desse valor no campo próprio (despesas acessórias debitadas ao adquirente).

Na situação acima descrita, o remetente, em princípio, não poderia fazer jus ao crédito fiscal destacado no CTRC, apesar de constar operação com cláusula CIF, porque assim procedendo estaria simplesmente **anulando** o débito do imposto devido na operação de prestação de serviço de transporte, não resultando em aferição pelo Estado da receita a qual tem direito. O crédito seria de direito se restasse comprovado que o frete está incluído no preço da mercadoria ou debitado ao adquirente no campo específico do documento fiscal. Nesta condição, o crédito seria do remetente, pois estaria se ressarcindo do imposto que já havia pago na operação de venda.

Entretanto, como na situação sob análise, não houve qualquer questionamento nesse sentido por parte do autuante, que inclusive, se manifestou favoravelmente aos argumentos do contribuinte, só me resta considerar que os créditos fiscais que foram exonerados pela instância de piso atendem ao disposto pelos arts. 95, I, e 646, IV do RICMS/97, vigente à época dos fatos, por isso, mantenho a decisão da Junta de Julgamento quanto a esta infração.

Em conclusão, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício para manter inalterada a decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278906.0506/12-9, lavrado contra **COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE ALGODÃO DO CERRADO BAIANO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.364,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de outubro de 2014

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE / PROFIS