

**PROCESSO** - A. I. Nº 279757.3004/16-0  
**RECORRENTE** - AIR LIQUIDE BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0034-01/17  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/10/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0338-12/17

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO INCIDENTE SOBRE O FRETE RELATIVO A OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDAS, POR TRANSFERÊNCIA, DE PRODUTOS FABRICADOS PELO CONTRIBUINTE. No caso concreto, deve ser obedecido o disposto no inciso II do § 4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96 que dispõe que a base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, deve ser “o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”. Dessa forma, como não há previsão legal, na hipótese de transferência de produtos fabricados pelo remetente, de inclusão do valor da prestação de serviço de transporte na base de cálculo das mercadorias, não poderia o recorrente ali incluir o valor do frete. Não obstante, caso restasse inequivocamente demonstrado nos autos, o que não ocorreu, que houve realmente a inserção do montante referente ao frete na base de cálculo do imposto estadual relativamente às mercadorias, haveria a possibilidade de ressarcimento, sob a forma de crédito, do montante de ICMS incidente sobre o referido frete, a fim de impedir o lançamento de débitos em duplicidade (isto é, o ICMS sobre o frete lançado na Nota Fiscal de saídas da mercadoria e no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas emitido pela empresa transportadora). Reconhecida a decadência parcial de débitos. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência do presente auto de infração, lavrado em 27/06/16 para imputar ao contribuinte o cometimento da seguinte infração:

*INFRAÇÃO 1 – “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”. ICMS: R\$636.044,35. Multa: 60%.*

*Consta, na descrição dos fatos, o seguinte: “Referente às transferências de Oxigênio líquido industrial e Nitrogênio líquido, para suas filiais nos Estados de Pernambuco e Maranhão, através da Transtassi Ltda., cujo valor do frete NÃO foi incluído na base de cálculo do ICMS, apurada na forma prevista pela Legislação Tributária, conforme Demonstrativo Crédito Indevido Fretes, parte integrante do Auto de Infração, cópia integrante ao Contribuinte”.*

A Junta de Julgamento decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

### **VOTO**

*Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Quanto à alegação do autuado de que a multa aplicada afronta o princípio constitucional que veda o confisco, informo que, de acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. E quanto ao pedido de redução da multa aplicada, informo que, de acordo com o § 1º do art. 169 do RPAF, compete à Câmara Superior julgar, em instância única, os pedidos de dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade.*

*Rejeito o pedido de nulidade sob a argumentação de que ocorreu cerceamento de defesa em razão de supostamente ter sido utilizada pelos autuantes fundamentação genérica no enquadramento da infração. O art. 19 do RPAF estabelece que não implica em nulidade o erro da indicação dos dispositivos infringidos, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Na descrição dos fatos, os autuantes relataram a infração de forma clara, como sendo de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB.*

*No mérito, o autuado afirma que responsabilizou-se pelo pagamento do frete na remessa das mercadorias. Assim, entendeu tratar-se de transporte com cláusula CIF e que o valor do frete pago se constituía em base de cálculo para a apuração de ICMS e gerava direito a crédito fiscal.*

*Da análise dos conhecimentos de transporte acostados aos autos pelo autuado, observei que o transportador, localizado em Simões Filho e com inscrição estadual na Bahia, não efetuou destaque de ICMS e informou no campo “observações” que o imposto era de responsabilidade do tomador do serviço (fls. 134 e seguintes).*

*Os demonstrativos apresentados pelo autuado das fls. 96 a 102, com o intuito de comprovar que o valor do frete compôs a base de cálculo do ICMS nas saídas das mercadorias, apenas traz a relação dos CTCs com a indicação do valor do ICMS devido pelas prestações de serviço de transporte.*

*Nas notas fiscais emitidas pelo autuado (fls. ), consta no campo “informações complementares” que o recolhimento do ICMS sobre o transporte era de sua responsabilidade, com base no disposto no art. 298 do RICMS/12, que trata da substituição tributária por retenção nas prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato, embora não tenha incluído a base de cálculo e o valor do imposto retido referente ao serviço de transporte.*

*De acordo com a relação de DAEs pagos pelo autuado de 2011 a 2013 (fls. 22 a 27) e o demonstrativo dos fretes contratados, elaborados pelos autuantes (fls. 09 a 20), o autuado efetivamente assumiu a condição de substituto tributário em relação às prestações de serviço de transporte, recolhendo com código de receita 1632 o montante do imposto devido sobre o valor dos serviços de transporte prestados. Assim, ficou caracterizado que as saídas ocorreram a preço FOB e não a preço CIF, como sustentava o autuado.*

*De acordo com a alínea “d” do inciso III do § 1º do art. 298 do RICMS/12 e a alínea “d” do inciso IV do art. 381 do RICMS/97, o sujeito passivo por substituição, em sua escrita fiscal, no final do mês, deveria consignar o valor total do imposto retido no Registro de Apuração do ICMS, no campo “observações”, fazendo constar a expressão “Substituição Tributária-Serviço de Transporte”.*

*Diante do exposto, concluo que o autuado equivocou-se ao afirmar que as saídas ocorreram com cláusula CIF. Não houve destaque de ICMS nos respectivos conhecimentos de transporte. Jamais o autuado poderia utilizar como crédito fiscal o valor do imposto pago por ele mesmo em decorrência do regime de substituição tributária a que estava submetido na contratação de repetidas prestações de serviço de transporte.*

*Por esta razão, entendo, também, que não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública reclamar os créditos tributários relativos aos meses de abril e maio de 2011. O autuado utilizou-se de créditos fiscais manifestamente ilegítimos na apuração do imposto, o que afasta a aplicação da contagem da decadência nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, interpôs Recurso Voluntário, informando, inicialmente, que atua “na indústria de armazenamento de gases para a indústria e áreas da saúde, entre eles ‘Oxigênio líquido Industrial’ e ‘Nitrogênio líquido’, possui filiais distribuídas, estrategicamente, em várias regiões do país, entre elas, a de Candeias/BA e Jaboatão dos Guararapes/PE” e “a unidade de Candeias/BA transfere mercadorias para a filial de Jaboatão dos Guararapes/PE e Imperatriz/MA, responsabilizando-se pelo pagamento do frete

*na remessa das mercadorias (cláusula CIF)”.*

*Aduz que “uma vez pago o valor do frete pela unidade de Candeias/BA (Remetente) para a transportadora incluiu-se o frete na base de cálculo para a apuração de ICMS, gerando, portanto, direito ao crédito em favor da unidade remetente, situada em Candeias/BA”.*

*Acrescenta que “com a criação da Nota Fiscal Eletrônica, que se tornou obrigatória apenas em 2011, as empresas tiveram diversas dificuldades com a adaptação à nova sistemática, o que gerou falhas, entre elas a do caso em tela, que fez com que a empresa, por equívoco, gerasse notas fiscais eletrônicas (NF-e, mod 55) informando indevidamente no campo <modFrete> do respectivo XML o código 1 (Frete Fob) sendo que o correto era código 0 (Frete CIF)” e “em razão do equívoco, a AIR LIQUIDE, foi autuada para efetuar o recolhimento de parcela do ICMS oriundo de suposto crédito equivocadamente utilizado entre 30/04/2011 e 31/12/2013, a título de frete de mercadorias transportadas supostamente, sob a cláusula FOB”.*

*Frisa que “a autuação se fundou única e exclusivamente no suposto equívoco da AIR LIQUIDE, que por um lapso informou na nota fiscal que o valor do frete seria zero, o que induziu o fiscal a presumir que a remessa teria sido arcada pelo destinatário”.*

*Discorre sobre a verdade material, reproduzindo a doutrina a respeito, e alega que houve equívoco na Decisão recorrida, pois “não há como a autuada, conforme restou verificado no acordão atacado, assumir o ônus referente ao frete e as saídas praticadas a preço FOB, eis que pela essência da operação o remetente resta exonerado do recolhimento, não pairando dúvidas que a operação foi realizada a preço CIF, em que o ônus do recolhimento do frete é do remetente”.*

*Ressalta que “é este o cerne do mecanismo da operação, primeiramente recolhe e depois se credita, [e] a AIR LIQUIDE, conforme restou demonstrado, recolheu os valores a título de serviço de transporte, fazendo jus ao creditamento, mas mesmo depois da própria decisão reconhecer os valores e seus recolhimentos, equivoca-se quanto ao conceito aplicado, e conseqüentemente profere a decisão teratológica consignando que a autuada, jamais poderia ter se creditado dos valores recolhidos na saída das mercadorias”.*

*Transcreve o artigo 95 do RICMS/97, “pelo qual se estipula o permissivo para que as empresas contribuintes do ICMS, que remetam mercadorias, aproveitem o crédito tributário oriundo das remessas” e conclui que “neste diapasão, por onde quer que se analise a demanda, melhor sorte não assiste à Autuante, restando consubstanciada que a exigência fiscal formalizada carece de liquidez e certeza, o que impõe a evidente necessidade de seu cancelamento”.*

*Suscita a decadência dos “créditos tributários dos meses de abril e maio de 2011”, tendo em vista “que a fiscalização ocorreu em 28.6.2016” e não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, frisando, ainda, que “o mero erro material incorrido pela autuada não indica necessária e automaticamente a existência de DOLO, eventual existência de FRAUDE ou SIMULAÇÃO, visto que o mesmo dispositivo de lei determina que as três devem ser COMPROVADAS, o que não se verificou processo administrativo”.*

*Ressalta que “é cediço que a atividade da administração tributária deve observar a estrita legalidade, sendo plenamente vinculada” e “a aplicação de uma penalidade, nesse passo, não se sustenta se há vício de fundamentação – vale dizer, dentre outros, não se sustenta se o auto de infração traz por fundamento dispositivo que não se coaduna com o pressuposto fático narrado no auto de infração”.*

*Prossegue dizendo que “a leitura do auto de infração não deixa dúvida de que a multa aplicada deu-se pela aplicação do percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do crédito fiscal de ICMS apurado (e supostamente omitido, nas operações de saída que se aduz terem sido efetuadas a “preço CIF”, e não a preço FOB, como se esclareceu acima)”, porém “na fundamentação da autuação, [...] os I. Auditores Fiscais apontaram como fundamento jurídico o artigo 47, inciso VII, alínea “a”, da Lei Baiana nº 7.014/96 (COTEB)”, que sequer existe.*

Argumenta que a ausência de correlação entre a penalidade e a descrição da infração demonstra que *“o excesso da penalidade é evidente pois revela-se flagrantemente confiscatória, em plena afronta ao disposto no artigo 150, IV da Constituição Federal, isto porque o montante arbitrário de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto é demasiadamente alto”*.

Observa que, com o advento do Novo Código de Processo Civil, *“no intuito de uniformização da jurisprudência e aplicação uniforme e igualitária é que foi introduzido na lei o artigo 927”* que, *“além da valorização dos precedentes, mediante a obrigatória observância dos juízes e tribunais de todas as instancias, também introduziu a necessidade do julgador demonstrar a existência de distinção ou identidade entre o caso e precedente invocado pela parte sob pena de nulidade”*, e de fundamentar, adequada e especificamente, suas decisões, não havendo mais *“justificativa para a Administração Tributária, de qualquer ente tributante ou nível federativo, se esquivar do cumprimento dos precedentes exarados pelas Cortes Superiores”*.

Conclui que *“seja qual for a ótica utilizada para apreciação desta demanda é certo que deverá se ater aos entendimentos pacificados no judiciário e se assim o fizer melhor sorte não assistirá à Autuante, restando consubstanciada que a exigência fiscal formalizada carece de liquidez e certeza, o que impõe a evidente necessidade de seu cancelamento”*.

Entende que o autuante aplicou *“equivocadamente a inexistente multa de 60%”* e, portanto, *“caso essa Colenda Junta, por absurdo, venha a manter a autuação, não obstante os argumentos acima expendidos, a AIR LIQUIDE pugna pela aplicação do artigo 918 do RICMS e do RPAF, no sentido de eximir, ou ao menos reduzir equitativamente o valor da multa”*.

Por fim, em *“razão da boa-fé que norteia a atuação da AIR LIQUIDE, informa toda a documentação que dá suporte aos números constantes da planilha compõe a escrita fiscal e mercantil da empresa, que está em perfeita ordem em sua sede à disposição da fiscalização para eventual dilação probatória através da conversão do julgamento em diligência, se [os Conselheiros] entenderem necessário”*.

Requer, ao final, a reforma da decisão impugnada para cancelar o auto de infração, com o reconhecimento de que os pagamentos de frete, na saída das mercadorias, ocorreram sob a Cláusula CIF, e não FOB, como entenderam o autuante e os julgadores de primeira instância.

Sucessivamente, pede, em caso de manutenção da autuação, que seja reconhecida a decadência parcial do direito de lançar do Fisco, nos períodos anteriores a 30/06/11 e seja *“afastada a penalidade aplicada, em razão da nulidade em sua imposição, e pelo manifesto caráter confiscatório”*.

Requer, também, a conversão do feito em diligência *“para ampla análise da documentação apresentada”*, se esta Corte Administrativa entender necessário, protestando pela apresentação posterior de provas.

Por último, solicita *“que todas as futuras notificações sejam endereçadas preferencialmente à AIR LIQUIDE BRASIL LTDA, a/c do Departamento Fiscal, na avenida das Nações Unidas, nº 11541, 19º e 20º andar, Brooklin Paulista, São Paulo/SP, CEP 04.578-000, e também ao advogado Henrique Silva de Oliveira, OAB/BA nº 18.433, com endereço profissional na Rua Frederico Simões, 98, Ed. Advanced Trade, 15º andar, Caminho das Arvores, Salvador/BA, CEP 41.820-730, Tel 55 71 2101-0550/Fax 55 71 2101-0551, e e-mail Henrique.oliveira@trigueirofontes.com.br, em nome de quem deverão ser veiculadas as eventuais publicações na imprensa oficial, tudo sob pena de nulidade, à luz das disposições da LPAF e do RPAF”*.

## VOTO

No presente auto de infração o ICMS foi lançado por utilização indevida, como crédito, do ICMS relativo às prestações de serviço de transporte, realizadas por transportadora (Transtassi Ltda.) com a Cláusula FOB, nas operações de saídas por transferência, de oxigênio líquido industrial e

de nitrogênio líquido, para as filiais do autuado localizadas nos Estados de Pernambuco e Maranhão.

Inicialmente, indefiro a solicitação de diligência formulada pelo recorrente, porque, a meu ver, já se encontram no processo todos os documentos necessários ao deslinde da causa, ao teor do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99. Ademais, cabia ao sujeito passivo, por ter a sua posse, trazer aos autos as contraprovas de que dispunha para elidir a acusação fiscal.

O autuado, *en passant*, suscitou a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que “*carece de liquidez e certeza, o que impõe a evidente necessidade de seu cancelamento*”. Contudo, não pode ser acolhido o pleito, considerando que a descrição da infração e seu enquadramento não deixam margem a dúvidas quanto aos fatos imputados ao contribuinte e, ademais, foram apresentados todos os dados necessários à perfeita identificação dos fatos geradores e ao exercício do contraditório por parte do contribuinte.

O sujeito passivo requereu, ainda, o reconhecimento da decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de abril e maio de 2011, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sob o argumento de que o ICMS é um tributo cujo lançamento é realizado por homologação, o auto de infração foi lavrado em 27/06/16 e foi cientificado no dia 29/06/16, não restando comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

Sobre o assunto, vale ressaltar que, recentemente, houve uma mudança radical no posicionamento da PGE/PROFIS relativamente à decadência, o que foi acatado pelo CONSEF, em decorrência da revogação do § 5º do artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do cumprimento do teor da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal.

A referida Súmula Vinculante nº 8 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/08 e publicada no Diário Oficial da União de 20/06/08 – declarou a inconstitucionalidade de legislação federal que dispunha sobre a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento, baseado em diversos precedentes judiciais, de que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária e, portanto, deve ser aplicado o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional. Eis o texto da referida Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário*”.

Merece destaque o que disse a Procuradora Assistente da PGE/PROFIS, em parecer exarado nos autos do processo administrativo fiscal oriundo do Auto de Infração nº 269200.0333/12-4, e chancelado pelo Procurador Chefe daquele órgão: “*em data recente, nos autos do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, esta Procuradoria Fiscal reviu seu entendimento acerca do tema, para estabelecer que deve ser contado o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas*”.

Sendo assim, percebe-se que, diante desse novo posicionamento, não basta o mero lançamento nos livros fiscais ou em declarações de informações fiscais, para se aplicar o prazo decadencial previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Faz-se necessário que o contribuinte tenha recolhido, pelo menos, parte do ICMS devido nos períodos considerados, o que restou comprovado em todos os meses do exercício de 2011, como se verifica no sistema de processamento de dados da Secretaria da Fazenda (Arrecadação por Receita) e na Relação de DAES acostada à fl. 22 dos autos.

Por conseguinte, há de se reconhecer a decadência do débito referente aos meses de abril, maio e junho (até o dia 29) de 2011. Vale destacar que na autuação referente ao mês de junho de 2011 somente foram indicados débitos até o dia 22, como se verifica pelo demonstrativo anexado às fls. 9 a 20-verso dos autos.

O autuado suscitou a nulidade da penalidade indicada, alegando que *“a leitura do auto de infração não deixa dúvida de que a multa aplicada deu-se pela aplicação do percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do crédito fiscal de ICMS apurado (e supostamente omitido, nas operações de saída que se aduz terem sido efetuadas a “preço CIF”, e não a preço FOB, como se esclareceu acima)”*, porém *“na fundamentação da autuação, [...] os I. Auditores Fiscais apontaram como fundamento jurídico o artigo 47, inciso VII, alínea “a”, da Lei Baiana nº 7.014/96 (COTEB)”*, que sequer existe.

Não há como acatar a argumentação recursal, pois, apesar de os autuantes terem errado na indicação do dispositivo legal da multa (*“Artigo 42, inciso VIII, alínea ‘a’ da Lei 7.014/96”*), quando o correto deveria ser o artigo 42, inciso II, alínea “f”), tal fato não implica a nulidade da penalidade, uma vez que, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, compete à autoridade lançadora apenas *“propor a aplicação da penalidade cabível”*, sendo a definição e aplicação da multa prevista na legislação atribuída aos órgãos julgadores administrativos.

Confira-se o que dispõe a Lei nº 7.014/96 a respeito:

**Art. 42.** *Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

**II** - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

(...)

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

(...)

**VII** - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

No mérito do remanescente da autuação, o recorrente alegou, em síntese, que:

1. contratou e pagou, efetivamente, o frete relativo às operações de transferências de mercadorias para suas filiais situadas nos Estados de Pernambuco e Maranhão, porém, por um erro no sistema de emissão da Nota Fiscal eletrônica, foi informado *“indevidamente no campo <modFrete> do respectivo XML o código 1 (Frete Fob) sendo que o correto era código 0 (Frete CIF)”*;
2. *“uma vez pago o valor do frete pela unidade de Candeias/BA (Remetente) para a transportadora incluiu-se o frete na base de cálculo para a apuração de ICMS, gerando, portanto, direito ao crédito em favor da unidade remetente, situada em Candeias/BA”*;
3. *“a autuação se fundou única e exclusivamente no suposto equivoco da AIR LIQUIDE, que por um lapso informou na nota fiscal que o valor do frete seria zero, o que induziu o fiscal a presumir que a remessa teria sido arcada pelo destinatário”*.

Em consulta ao cadastro de contribuintes da Secretaria da Fazenda, constatei que o recorrente encontra-se inscrito como indústria, com a atividade principal de *“fabricação de gases industriais – 2014200”* e, portanto, nas operações interestaduais de transferência de seus produtos deve ser obedecido o disposto no inciso II do § 4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, que dispõe que a base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular, deve ser apenas *“o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”*.

Confira-se o dispositivo legal mencionado:

**Art. 13.** *A base de cálculo do imposto é:*

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

(...)

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

Dessa forma, como não há previsão legal de inclusão do valor da prestação de serviço de transporte na base de cálculo das mercadorias, na hipótese de transferência de produtos fabricados pelo remetente, não há como aceitar o direito ao crédito fiscal pleiteado.

Não obstante, caso restasse inequivocamente demonstrado nos autos, o que não ocorreu, que houve realmente a inserção do montante referente ao frete na base de cálculo do imposto estadual relativo à mercadoria, haveria a possibilidade de **ressarcimento** do montante de ICMS incidente sobre o referido frete, a fim de impedir o lançamento de débitos em duplicidade (isto é, o ICMS sobre o frete lançado na Nota Fiscal de saída da mercadoria e no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas emitido pela empresa transportadora).

É ainda o que prevê a jurisprudência dominante neste Conselho de Fazenda Estadual, como se pode observar na decisão da Câmara Superior manifestada no Acórdão CS nº 0035-21/09 (fls. 30 a 34-verso) e no excerto do voto proferido pelo então Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, no Acórdão CJF nº 0374-12/14 a seguir transcrito (fls. 35 a 38), em circunstância idêntica àquela analisada no presente processo administrativo fiscal:

#### **VOTO**

(...)

*No que se refere ao Recurso Voluntário, preliminarmente foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob as alegações de que as infrações não foram descritas de forma clara, que os autuantes incorreram em equívocos de ordem fática e que não há nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações cometidas. Ademais, sustenta a sua nulidade também no fato de o autuante e a JJF terem reconhecido a improcedência da Infração 02 o que comprovaria a incerteza do lançamento.*

*Entretanto, na linha contrária do afirmado pelo Recorrente, a descrição das infrações que compõem o lançamento tributário de ofício é clara e precisa e, além disso, o Recorrente contra elas se opôs de forma clara o que demonstra o seu total entendimento.*

*A existência de equívocos de ordem fática e de mérito, os quais ensejaram na improcedência da Infração 02 não possuem o condão de invalidar a totalidade do lançamento.*

*Divergindo do afirmado no Recurso, os elementos existentes nos autos são suficientes para se determinar, como segurança, as infrações, o infrator e os montantes devidos, não estando as imputações baseadas em mera presunção, como tenta fazer crer o contribuinte.*

*Assim, em razão disso, não acolho as preliminares de nulidade suscitadas.*

*No que se refere à Infração 1, o argumento central da tese recursal é o de que as operações foram realizadas a preço CIF, e que os custos com o frete foram arcados pelo recorrente, até mesmo porque a operação se deu entre o mesmo estabelecimento. Sendo assim, o frete compôs o preço das mercadorias, tendo como consequência a gênese do direito ao crédito pelo contribuinte.*

*Afirma ainda que, de acordo com o art. 95, do RICMS vigente à época das operações, não há a exigência legal de inclusão do valor do frete na base de cálculo, bem como, alegou que independentemente da composição da base de cálculo, o frete é essencial à atividade de comercialização de mercadoria, gerando o crédito de ICMS conforme o art. 93, III, do RICMS-BA/97.*

*Inicialmente, gostaria de ressaltar que o presente caso não se refere à exigência do ICMS nas transferências, situação contra a qual este relator e os demais Conselheiros Classistas já se manifestaram reiteradamente, mas sim quanto ao aproveitamento de crédito decorrente dessas operações.*

*No presente caso entendo não assistir razão ao Recorrente. Desta feita, me alinho ao entendimento adotado pela JJF, no sentido de que, no caso concreto, pouco importa a natureza da operação quanto ao frete (se CIF ou FOB), uma vez que, em se tratando de transferência interestadual o mesmo não compõe a base de cálculo do imposto estadual por expressa disposição legal.*

**De fato, a legislação do ICMS estabelece que nas operações de transferências de mercadorias para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é o**

*valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, correspondente ao custo da matéria prima, material secundário e mão de obra (art. 56, V, “b” do RICMS/97).*

*Desta feita, o valor do ICMS incidente na prestação do serviço de transporte, não integra a base de cálculo do valor da mercadoria transferida, e o recorrente não logrou êxito em demonstrar que efetivamente integrou, razão pela qual não lhe pode ser garantido o direito ao crédito do imposto estadual.*

*Esta posição é assente neste CONSEF, podendo citar os seguintes precedentes: ACÓRDÃO CJF Nº 0035-21/09, ACÓRDÃO CJF Nº 0363-12/07, ACÓRDÃO CJF Nº 0249-11/14 e ACÓRDÃO CJF Nº 0408-13/13.*

(...)

*Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário. (grifos não originais)*

Em seu apelo recursal o contribuinte alegou, ainda, que a penalidade “*revela-se flagrantemente confiscatória, em plena afronta ao disposto no artigo 150, IV da Constituição Federal, isto porque o montante arbitrário de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto é demasiadamente alto*”.

Ressalto que, como dito acima, a multa é aquela prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade descrita no auto de infração, não competindo a este órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação ou a negativa de sua aplicação, nos termos dos incisos I e III do artigo 125 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), a seguir transcritos:

**Art. 125.** Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

**I** - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

**III** - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Por fim, não há como atender ao pedido do recorrente, de redução da penalidade imposta, por se tratar de matéria não inserida no âmbito da competência legal desta Câmara de Julgamento Fiscal.

No que tange ao requerimento para que as intimações acerca do presente feito sejam endereçadas “*preferencialmente à AIR LIQUIDE BRASIL LTDA, a/c do Departamento Fiscal, na avenida das Nações Unidas, nº 11541, 19º e 20º andar, Brooklin Paulista, São Paulo/SP, CEP 04.578-000, e também ao advogado Henrique Silva de Oliveira, OAB/BA nº 18.433, com endereço profissional na Rua Frederico Simões, 98, Ed. Advanced Trade, 15º andar, Caminho das Arvores, Salvador/BA, CEP 41.820-730, Tel 55 71 2101-0550/Fax 55 71 2101-0551, e e-mail [Henrique.oliveira@trigueirofontes.com.br](mailto:Henrique.oliveira@trigueirofontes.com.br)*”, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações do autuado acerca do processo sejam feitas em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir os débitos referentes aos meses de abril, maio e junho de 2011, reduzindo o débito para R\$593.544,60, consoante o demonstrativo de débito abaixo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor após Decisão da JJF	Valor após Decisão da CJF
30/04/2011	15/05/2011	13.201,92	0,00
31/05/2011	15/06/2011	19.012,04	0,00
30/06/2011	15/07/2011	10.285,79	0,00
31/07/2011	15/08/2011	17.048,54	17.048,54
31/08/2011	15/09/2011	13.646,53	13.646,53
30/09/2011	15/10/2011	8.157,44	8.157,44
31/10/2011	15/11/2011	12.679,57	12.679,57
30/11/2011	15/12/2011	13.616,59	13.616,59
31/12/2011	15/01/2012	14.390,58	14.390,58
31/01/2012	15/02/2012	12.812,72	12.812,72
29/02/2012	15/03/2012	19.395,74	19.395,74



31/03/2012	15/04/2012	17.394,77	17.394,77
30/04/2012	15/05/2012	15.071,06	15.071,06
31/05/2012	15/06/2012	23.232,19	23.232,19
30/06/2012	15/07/2012	6.030,01	6.030,01
31/07/2012	15/08/2012	7.886,18	7.886,18
31/08/2012	15/09/2012	18.610,04	18.610,04
30/09/2012	15/10/2012	22.723,38	22.723,38
31/10/2012	15/11/2012	21.928,66	21.928,66
30/11/2012	15/12/2012	27.006,48	27.006,48
31/12/2012	15/01/2013	38.526,99	38.526,99
31/01/2013	15/02/2013	15.955,55	15.955,55
28/02/2013	15/03/2013	18.668,26	18.668,26
31/03/2013	15/04/2013	21.182,19	21.182,19
30/04/2013	15/05/2013	22.932,70	22.932,70
31/05/2013	15/06/2013	25.491,98	25.491,98
30/06/2013	15/07/2013	27.169,46	27.169,46
31/07/2013	15/08/2013	26.189,93	26.189,93
31/08/2013	15/09/2013	26.620,11	26.620,11
30/09/2013	15/10/2013	12.418,76	12.418,76
31/10/2013	15/11/2013	28.592,67	28.592,67
30/11/2013	15/12/2013	31.742,25	31.742,25
31/12/2013	15/01/2014	26.423,27	26.423,27
<b>TOTAL</b>		<b>636.044,35</b>	<b>593.544,60</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.3004/16-0**, lavrado contra **AIR LIQUIDE BRASIL LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$593.544,60**, acrescido de multa de 60%, prevista no artigo 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS