

A. I. Nº - 269190.3002/16-0
AUTUADO - WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - SERGIO BORGES SILVA E CRIZANTO JOSÉ BICALHO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29.09.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0144-02/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. a) FRETE A PREÇO CIF. É provado nos autos que o frete foi assumido e pago pela unidade da empresa estabelecida em outro Estado, não procedendo a arguição do defendente de que as operações estão acobertadas pelas disposições do § 1º, art. 21, LC 87/96. Infração subsistente. b) FRETE A PREÇO FOB. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Desconformidade entre o enquadramento da infração e a pretensão fiscal, que é de erro na constituição da base cálculo disciplinado no § 4º art. 13, LC 97/96, relativo a operação de transferência para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular; e a acusação fiscal é de uso do crédito do frete a preço FOB, em que os demonstrativos de débitos demonstram frete a preço CIF. Divergência aventada vicia de forma o lançamento fiscal, vez que sua correção no auto não é possível por implicar em mudança de fulcro da acusação. Declarado nulo o lançamento na forma do art. 18, inc. IV, “a”. do RPAF/99. Representado à autoridade competente, com fundamento no art.156, do RPAF/99, para observar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo de falha acima apontada, no sentido de exigir o débito tributário porventura devido a Fazenda Pública do Estado da Bahia. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MULTA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. MULTA. Considerações de defesa elidem parcialmente a infração imputada. Refeitos os cálculos. Item subsistente parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2016, exige ICMS no valor de R\$99.014,85, conforme demonstrativos e documentos às fls. 14 a 49 e CD/mídia à fl. 50 dos autos, em razão da constatação de três irregularidades, a saber:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.27: Utilizou indevidamente, na condição de destinatário de mercadorias, crédito fiscal de ICMS no valor de R\$13.717,46, relativo a frete a preço CIF, com serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente, nos meses de maio, junho, julho e dezembro de 2013; janeiro, maio, junho e julho de 2014, conforme

demonstrativo à fl. 14 dos autos, com enquadramento no art. 29, § 4º, inc. II, da Lei 7.014/96, c/c com art. 439 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Consta da descrição dos fatos que se trata de entradas interestaduais de mercadorias a preço CIF. Conforme se comprova nos Conhecimentos de Transportes Eletrônico-CTe (fls. 15/30), os serviços de transportes foram tomado pelo remetente, não cabendo ao Autuado, na condição de destinatário, fazer uso desses créditos.

INFRAÇÃO 02 – 01.02.68 Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS no valor de R\$43.200,93, 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 setembro, outubro e novembro de 2013; julho e agosto de 2014; e julho de 2015, conforme demonstrativo à fl. 31 dos autos, com enquadramento no art. 49, § 4º, inc. III, da Lei 7.014/96, c/c com art. 48, inc. II, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Consta da descrição dos fatos que o autuado adquire serviço de transporte interestadual de carga em operações de transferência de produto acabado para outras filiais do mesmo grupo empresarial situadas em outros Estados da região nordeste. Enquanto remetente, se creditou indevidamente do ICMS referente a tais serviços, quando as operações não se deram ao preço CIF. Não se trata de operações de venda a preço FOB ou CIF, mas sim de operações de transferência para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente o mesmo titular. Neste caso, o valor da base de cálculo está disciplinado na Lei Complementar 87/96, art. 13, § 4º.

INFRAÇÃO 03 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devidos registro na escrita fiscal nos exercícios de 2013, 2014 e 2015, conforme demonstrativo às fls. 41/43 dos autos. Lançado multa no valor de R\$42.096,46, com enquadramento nos Artigos 217 e 247 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Consta da descrição dos fatos que não foram registradas no livro Registro de Entrada (EFD) as notas fiscais que se encontram listadas no Anexo 3.

O contribuinte apresenta defesa, às fls. 55/66 dos autos, na qual, após descrever ser uma empresa que, dentre outras atividades descritas em seu estatuto social, diz dedicar a fabricação, produção e comercialização de gases medicinais e industriais, em que, apesar da lisura observada em todas as operações realizadas no Estado da Bahia, em 22 de dezembro de 2016 foi supreendida com a lavratura do auto de infração n.º 269190.010616-9, em que o correto é de n.º 269190.3002/16-0, no valor total de R\$ 237.389,04, em que, também, o valor correto é de R\$99.014,85.

Na fundamentação do lançamento fiscal, diz que a D. Fiscalização alega que teria cometido 3 (três) infrações, que destaca. No entanto, diz que, conforme a seguir, demonstrará que o lançamento não merece subsistir.

● *Do inequívoco direito da Impugante utilizar os créditos fiscais incidentes sobre os serviços de transporte contratados para a consecução das suas atividades comerciais:*

Destaca que, nos itens 1 e 2 do lançamento fiscal, a D. Fiscalização efetuou a glosa dos créditos de ICMS incidentes sobre os serviços de transporte contratados pela Autora para consecução da sua atividade empresarial de comercialização de gases.

Destaca que, para a D. Fiscalização, não faria jus à tomada dos créditos de ICMS incidentes sobre os serviços de transportes face a ausência de tributação da operação mercantil subsequente. No entanto, diz que, o entendimento da D. Fiscalização se encontra equivocado eis que, o § 1º do artigo 21 da Lei Complementar nº 87/96 é absolutamente claro ao determinar que o tomador faz jus à utilização dos créditos fiscais de ICMS incidente sobre os serviços de transporte contratados, *verbis*:

“Art. 20: Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada a seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º. Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.”

Diante do exposto, diz verificar a insubsistência dos itens 1 e 2 do lançamento fiscal.

• ***Da Abusividade e da finalidade confiscatória da Multa de Ofício aplicada***

Diz que, ainda que se considere que os itens 1 e 2 do lançamento fiscal seriam exigíveis, o que se admite somente para argumentar, ainda assim deverá ser cancelada a multa de ofício tendo em vista o seu inequívoco caráter abusivo e confiscatório, na medida em que perfaz valor equivalente a 60% (sessenta por cento) dos valores supostamente devidos.

Aduz verificar, portanto, que tal sanção demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, a situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para lhe balizar o cálculo.

Destaca que há de se considerar que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento disfarçado de arrecadação.

Diz que a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. No entanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas, deve existir uma gradação razoável. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

Nesse sentido, diz que é a decisão do extinto Tribunal Federal de Recursos, nos autos da Apelação Cível nº 66.959/RJ, foi reconhecido o princípio da proporcionalidade entre as circunstâncias de fato ensejadoras da multa, e a multa imposta.

Traz aos autos ementas de decisões do STF, em que, à luz do seu entendimento, repudiou a aplicação de multas com efeitos confiscatório, como é a que ora pesa sobre a impugnante. Diz também que o STJ consagrou que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade são limites ao ato administrativo, em que deve guardar uma proporção adequada entre meios aplicados e o fim que se deseja alcançar.

Diante do exposto, diz restar demonstrada a manifesta abusividade e confiscatoriedade da multa e ofício aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento) dos valores supostamente devidos pela Impugnante.

• *Da insubsistência do item 3 do lançamento fiscal.*

No item 3 da autuação fiscal diz que a D. Fiscalização pretendeu aplicar a Multa em virtude do suposto descumprimento da obrigação acessória de escrituração de Notas Fiscais de Entrada, verbis: *"Infração 3: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal."*

No entanto, diz que, conforme se depreende de cópia dos anexos livros Registros de Entradas (doc. 03) parte das Notas Fiscais¹ elencadas pela D. Fiscalização foram devidamente escrituradas pela Impugnante Diante do exposto, requer, desde já, o cancelamento das multas incidentes sobre as Notas Fiscais cuja escrituração restou comprovada.

• *Da impossibilidade de instituição de multa com base no valor da operação, quando a obrigação acessória supostamente descumprida não acarretar qualquer dano ao Erário*

Ademais, em que pese a falta de escrituração de parte das Notas Fiscais elencadas no item 3 do lançamento fiscal, diz que a multa aplicada deve ser integralmente cancelada tendo em vista a

¹Notas Fiscais n.ºs 18895, 18584, 17767, 18303, 750735, 17519 e 17277.

impossibilidade de instituição de multa com base no valor da operação, quando a obrigação acessória supostamente descumprida (falta de escrituração de notas fiscais de entrada) não acarretar qualquer dano ao Erário.

Com efeito, nos termos previstos no artigo 115 do Código Tributário Nacional², obrigação acessória representa qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou ato que não configure obrigação principal.

Desta forma, como exemplos de obrigações acessórias podemos citar: a escrituração de livros e documentos fiscais, a transmissão da escrituração fiscal (EFD), a manutenção de livros controles de estoques, a emissão de notas fiscais, dentre outras.

Diz que é certo que diversas são as obrigações acessórias elencadas nas legislações tributárias da União, dos Estados e dos Municípios, sendo que o descumprimento destas pode acarretar o não pagamento do tributo devido ou, ainda, ocasionar dificuldades para a D. Fiscalização apurar se o contribuinte, de fato, recolheu a obrigação principal na forma prevista na legislação que rege a matéria.

Ocorre, no entanto, que, em diversas ocasiões, o mero descumprimento de uma obrigação acessória não acarreta qualquer prejuízo para o Fisco, na medida em que não ocasiona o descumprimento da obrigação principal e, tampouco, gera dificuldades para a D. Fiscalização apurar o recolhimento do tributo pelo contribuinte na forma ditada pela legislação tributária.

Diz que é exatamente o que se verifica no presente caso, tendo em vista que a ausência de escrituração de Notas Fiscais de entrada não acarreta qualquer dano ao Estado, não caracterizando inadimplemento tributário ou mesmo impedimento ao Fisco Bahiano para apurar a regularidade dos recolhimentos realizados pela Impugnante.

Destaca que, muito pelo contrário, se alguém tem prejuízo em razão da falta de escrituração das Notas Fiscais de entrada, o que se admite somente por argumentar, é a própria Impugnante que deixa de utilizar os créditos fiscais de ICMS destacados nas referidas Notas Fiscais.

Diz que, em casos como o presente, inexistindo qualquer dano ao erário, a multa pela infração cometida pelo contribuinte somente pode ser aplicada utilizando-se de um valor fixo, por infração cometida, não se admitindo que a mesma seja aplicada tendo por base um percentual sobre o valor da operação, sob pena de demonstrar-se desproporcional à conduta realizada.

Diz, também, que alguns renomados doutrinadores defendem, ainda, que, na hipótese do descumprimento da obrigação tributária não acarretar dano ao erário, como se verifica no presente caso, a penalidade deve ser totalmente relevada, tendo em vista a complexidade das legislações tributárias e o grande número de obrigações acessórias previstas em lei, especialmente em se tratando de ICMS.

Diante do exposto, resta à saciedade comprovado que, a multa aplicada pela D. Fiscalização deve ser integralmente cancelada tendo em vista a impossibilidade de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, que não acarreta qualquer dano ao erário, com base em percentual do valor da operação.

- ***Da insubsistência do item 3 do lançamento fiscal.***

Diante do exposto, nos termos acima comprovados, requer seja reconhecida a insubsistência do auto de infração, dando-se provimento integral à presente impugnação para que seja integralmente cancelado o lançamento fiscal, determinando-se o imediato arquivamento do processo administrativo, sem qualquer ônus para as partes.

Solicita-se, ainda, a juntada de documentos adicionais e a requisição de cópias de documentos e informações de quaisquer outros processos que se revelarem necessários à comprovação das

² Art. 155: Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

alegações fáticas constantes da presente impugnação, bem como seja autorizada a realização de sustentação oral de suas razões de defesa perante este órgão quando da inclusão do feito em pauta para julgamento, sendo que referida sustentação será realizada por um dos seguintes advogados a seguir indicados: Alessandra Gomensoro, inscrita na OAB/RJ sob o nº 108.708; Thiago Carvalho, inscrito na OAB/RJ sob o nº 143.795; e Ricardo Cosentino, inscrito na OAB/RJ sob o nº 155.017.

Requer, por fim, que toda intimação seja encaminhada ao endereço da Impugnante, descrito no início da presente impugnação e que as intimações sejam publicadas, exclusivamente, em nome dos advogados ALESSANDRA BITTENCOURT DE GOMENSORO, inscrita na OAB/RJ sob o nº 108.708 e PATRICIA BRESSAN LINHARES, inscrita na OAB/BA sob o nº 21.278.

Os Autuante na informação às fls. 89/95 assim posiciona: preliminarmente destaca que o Contribuinte recebeu uma cópia idêntica ao PAF em questão, com todos os elementos que descrevem detalhadamente as três infrações evidenciadas na ação fiscal, inclusive através dos respectivos enquadramentos legais e multa aplicada.

Dizem que é importante ressaltar que todas as três infrações que compõem o auto de infração em questão foram objeto da impugnação que visa o cancelamento integral do lançamento fiscal. Às fls. 55 e 56, destaca que o Contribuinte faz uma breve exposição da tempestividade de sua manifestação e dos fatos, incluindo transcrição dos textos das infrações do Auto de Infração, mas equivoca-se quando faz referência à numeração do mesmo e ao valor cobrado "*... foi surpreendida com a lavratura do auto de infração n.º 269190.010616-9 (Doc. 02), no valor total de R\$237.389,04...*".

Destacam que, ao adentrar no item " *III.1. Da insubsistência dos itens 1 e 2 do lançamento fiscal*", o Contribuinte agrupa as infrações 01 e 02, o que complica ainda mais a sua defesa, já que tais infrações são caracterizadas por fatos distintos, conforme se conclui do descritivo de cada infração às fls. 1 e 2 do PAF.

Dizem que é inverossímil a afirmação de que a "*... a D. Fiscalização efetuou a glosa dos créditos de ICMS incidentes sobre os serviços de transporte contratados pela Autora...*" já que está mais do que comprovado, conforme documentos eletrônicos (fls 49 e 50) e espelhos impressos às fls. 15 a 30, que os serviços de transporte referentes à infração 01 NÃO foram contratado pela Autora, mas sim pelo remetente das mercadorias, ou seja, White Martins_Usina Betim_MG.

Deste modo, considerando inicialmente a infração 01, que trata de operações a preço CIF, não assiste qualquer razão ao Requerente quando cita o parágrafo 1º do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, já que não houve o "recebimento de serviços de transporte" por parte da Autuada.

No caso em questão, tomando-se como exemplo a NF 12.971, cujo espelho está anexado à fl. 16, consta claramente que o frete é por conta do emitente, ou seja, White Martins_Usina Betim_MG. A mesma conclusão se chega da análise da cópia do CTe 293 à fl. 15. O Autuado não é o tomador do serviço, não tendo qualquer sentido o aproveitamento deste crédito, neste caso. A mesma conclusão é válida para todos os demais lançamentos listados no ANEXO 1 deste PAF, à fl. 14, conforme comprovado nos documentos eletrônicos (fls 49 e 50) e espelhos impressos às fls. 17 a 30.

Em relação à infração 02, importante ressaltar que o Autuado já foi alvo de autuação referente ao cometimento da mesma irregularidade, ou seja, apropriação indevida de crédito referente a serviços de transporte em operações de transferência. É o caso do auto de infração de número 2691900109/13-3, infração 02, que foi julgada procedente na Câmara do CONSEF, conforme acórdão CJF Nº 0336-11/15. Tal discussão já foi igualmente vencida em outras autuações, como é o caso dos Acórdãos JJF nº 0283-03/06 (item 4C da Ementa), JJF 0057-04/07 e JJF 0061-04/07.

Dizem, então, que está evidente que o demandante não traz aos autos qualquer prova que possa desconstituir a infração perfeitamente caracterizada, limitando-se a citar o parágrafo 1º do artigo

20 da Lei Complementar nº 87/96, que em nada contribui à sua defesa, já que conforme estabelecido no inciso II, parágrafo 4o, art. 13 do mesmo diploma legal, o valor do frete não pode estar inserido na base de cálculo da operação de transferência, visto que a mesma está limitada a soma dos custos de matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.

No caso em questão, dizem que está mais do que comprovado, conforme documentos eletrônicos (fls. 49 e 50) e espelhos impressos às fls. 32 a 40, que os serviços de transporte referentes à infração 02, listados no ANEXO 2, fl. 31, estão todos vinculados a operações de saída em transferência de produto acabado desde o estabelecimento do Defendente com destino a filiais do mesmo grupo empresarial em outras UFs. Nestes casos, o valor do frete não está inserido na base de cálculo da operação de transferência, conforme previsto no comando da LC 87/96.

À fl. 58, quando trata "*Da Abusividade e da finalidade confiscatória da Multa de Ofício aplicada*" o Autuado passa a questionar a multa aplicada, afirmando que "...deverá ser cancelada a Multa de Ofício tendo em vista o seu inequívoco caráter abusivo e confiscatório, na medida em que perfaz valor equivalente a 60%..." e "...o tributo não pode ser utilizado para punir..." no entanto, a multa aplicada foi aquela prevista na Lei nº 7.014/96.

Ainda às fls. 58 a 61, o Contribuinte continua a discorrer sobre a multa aplicada e aspectos relativos a razoabilidade, efeito confiscatório, princípio da proporcionalidade, abusividade, etc, citando decisões do extinto Tribunal Federal de Recursos, decisões do STF, votos proferidos em debate no STF e acórdãos do STJ. Ocorre que o dimensionamento da multa é competência legal, cabendo à fiscalização tão somente aplicá-la ao caso previsto. Não compete aos auditores avaliar os termos da Lei em relação aos aspectos abordados pelo Requerente, relativos à multa aplicada.

Passando a defender a infração 03, que trata de falta de registro de nota fiscal no livro Fiscal próprio (EFD), o Contribuinte inicia o item " *III.2. Da insubsistência do item 3 do lançamento fiscal*" e afirma à fl. 62 que "*Parte das notas fiscais relacionadas no Anexo 3 do auto de infração foram regularmente escrituradas pela Impugnante*".

Inicialmente, faz-se importante apontar que fizeram parte do levantamento fiscal desta infração um total de 95 notas fiscais eletrônicas que se encontram devidamente gravadas e anexadas ao presente processo, com certificado de autoria e autenticidade, conforme Recibo constante à fl. 49. Deste total, apenas 7 notas fiscais são objeto de contestação por parte do Defendente, conforme fls. 80 a 86 deste PAF.

Em relação à nota de número 750735, o Autuado contesta a falta de lançamento com a apresentação de cópia do livro (EFD) à fl. 84, referente dezembro 2016. Conforme se comprova pela documentação acostada às fls. 1 a 10 deste processo, a ação fiscal teve início em 07/10/2016, não podendo ser acatado o registro desta nota fiscal após tal data. O documento em questão foi emitido em 05/10/2015 e somente foi registrado mais de um ano depois, em dezembro de 2016, após o início da ação fiscal. Logo, o procedimento retificador da conduta irregular, neste caso, não pode afastar a incidência da multa corretamente aplicada pela fiscalização.

Com relação às notas de número 18895, 18584, 17767, 18303, 17519 e 17277, o que se pode concluir após considerar as cópias dos livros fiscais apontadas pelo Demandante às fls. 80 a 86, é que tais documentos foram, de fato, lançados na EFD. Deste modo, após análise dos arquivos eletrônicos da EFD, bem como das notas fiscais eletrônicas que são parte integrante do Auto de Infração e estão devidamente autenticados e anexados ao processo, conforme fls. 49 e 50, a fiscalização concorda com a exclusão destas seis notas fiscais do rol daquelas integrantes do ANEXO 03.

Com relação a todas as demais 88 notas integrantes da infração 03, o que se verifica, de fato, é que o Contribuinte não nega que tenha deixado de efetuar o devido registro das notas fiscais de entrada no livro fiscal próprio, e, para esta infração, a legislação é muito clara quando prevê a sanção do Art. 42, IX, da Lei Estadual 7.014/96.

Portanto, diante da defesa apresentada, a fiscalização concorda com a revisão do ANEXO 03 da infração 03, com a retirada das notas fiscais de número 18895, 18584, 17767, 18303, 17519 e 17277, reduzindo o valor histórico autuado em R\$778,87 com a exclusão dos referidos débitos nos meses de junho a agosto e outubro a dezembro de 2015. Demais meses permanecem inalterados.

A planilha do ANEXO 03 passa a ter a configuração abaixo (excluídos os débitos referentes às notas fiscais acima):

REVISAO 1 - INFORMAÇÃO FISCAL ANEXO 03
NOTAS FISCAIS DE ENTRADA SEM REGISTRO NA E.F.D. - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

Data Emissão	Mês	Nfe	serie	Chave da Nota Fiscal Eletronica	CNPJ Emitente	UF	Valor Nfe	Multa 1%
07/01/13	1	70872	200	35130135820448009869552000000708721452948864	35.820.448/0098-69	SP	34.643,00	346,43
11/01/13	1	24749	200	33130135820448014005552000000247491453664143	35.820.448/0140-05	RJ	15.000,00	150,00
	1 Total						49.643,00	496,43
21/02/13	2	74317	200	35130235820448009869552000000743171459030792	35.820.448/0098-69	SP	25.000,00	250,00
27/02/13	2	39384	3	21130206272199000193550030000393841000393840	06.272.199/0001-93	MA	10.705,51	107,06
	2 Total						35.705,51	357,06
12/03/13	3	772	1	31130305146650000163550010000007721216000397	05.146.650/0001-63	MG	12.000,00	120,00
28/03/13	3	14585	200	35130335820448014196552000000145851464312240	35.820.448/0141-96	SP	150.000,00	1.500,00
28/03/13	3	19140	200	35130335820448016806552000000191401464195366	35.820.448/0168-06	SP	150.000,00	1.500,00
	3 Total						312.000,00	3.120,00
01/04/13	4	24400	200	28130424380578004176552000000244001464498670	24.380.578/0041-76	SE	30.000,00	300,00
04/04/13	4	14700	200	35130435820448014196552000000147001464903598	35.820.448/0141-96	SP	150.000,00	1.500,00
08/04/13	4	13327	200	31130435820448013467552000000133271465259227	35.820.448/0134-67	MG	24.000,00	240,00
11/04/13	4	77961	200	35130435820448009869552000000779611465837947	35.820.448/0098-69	SP	22.670,00	226,70
22/04/13	4	78632	200	35130435820448009869552000000786321467327063	35.820.448/0098-69	SP	15.000,00	150,00
	4 Total						241.670,00	2.416,70
05/05/13	5	13644	12	31130535820448015400550120000136441469047772	35.820.448/0154-00	MG	145.000,00	1.450,00
14/05/13	5	13755	12	31130535820448015400550120000137551470334185	35.820.448/0154-00	MG	162.513,54	1.625,14
16/05/13	5	43228	3	21130506272199000193550030000432281000432287	06.272.199/0001-93	MA	12.216,54	122,17
16/05/13	5	43227	3	21130506272199000193550030000432271000432271	06.272.199/0001-93	MA	12.188,03	121,88
22/05/13	5	380185	2	231305071960330021415500200003801851468414837	07.196.033/0021-41	CE	10.731,92	107,32
24/05/13	5	87860	200	33130535820448000721552000000878601471647508	35.820.448/0007-21	RJ	15.634,89	156,35
26/05/13	5	13905	12	31130535820448015400550120000139051472213619	35.820.448/0154-00	MG	150.000,00	1.500,00
	5 Total						508.284,92	5.082,85
03/06/13	6	36029	200	26130624380578002203552000000360291473248552	24.380.578/0022-03	PE	30.205,95	302,06
21/06/13	6	21321	200	35130635820448016806552000000213211476100610	35.820.448/0168-06	SP	150.000,00	1.500,00
	6 Total						180.205,95	1.802,06
02/07/13	7	27167	200	28130724380578004176552000000271671477415236	24.380.578/0041-76	SE	150.000,00	1.500,00
11/07/13	7	84298	200	35130735820448009869552000000842981478562367	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
12/07/13	7	14479	12	31130735820448015400550120000144791478699864	35.820.448/0154-00	MG	150.000,00	1.500,00
15/07/13	7	84521	200	35130735820448009869552000000845211479153461	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
18/07/13	7	2325	200	3313073582044801532055200000023251479669751	35.820.448/0153-20	RJ	36.000,00	360,00
24/07/13	7	2336	200	3313073582044801532055200000023361480359284	35.820.448/0153-20	RJ	21.505,38	215,05
25/07/13	7	30668	200	33130735820448014005552000000306684480496258	35.820.448/0140-05	RJ	15.000,00	150,00
	7 Total						392.505,38	3.925,05
26/08/13	8	87479	200	35130835820448009869552000000874791484883202	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
30/08/13	8	31710	200	33130835820448014005552000000317101485672231	35.820.448/0140-05	RJ	15.000,00	150,00
	8 Total						25.000,00	250,00
03/09/13	9	88216	200	35130935820448009869552000000882161486050787	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
20/09/13	9	2491	200	3313093582044801532055200000024911488607893	35.820.448/0153-20	RJ	24.000,00	240,00
23/09/13	9	2501	200	3313093582044801532055200000025011488830027	35.820.448/0153-20	RJ	36.000,00	360,00
	9 Total						70.000,00	700,00
18/10/13	10	83169	200	32131035820448001965552000000831691492594850	35.820.448/0019-65	ES	28.409,09	284,09
	10 Total						28.409,09	284,09
22/11/13	11	34289	200	33131135820448014005552000000342891497605511	35.820.448/0140-05	RJ	15.000,00	150,00
28/11/13	11	133970	3	2213110719603300222550030001339701641190150	07.196.033/0022-22	PI	15.437,50	154,38
	11 Total						30.437,50	304,38
03/01/14	1	35568	200	33140135820448014005552000000355681502824468	35.820.448/0140-05	RJ	15.000,00	150,00
06/01/14	1	487	1	35140102973574000171550010000004871209107909	02.973.574/0001-71	SP	22.500,00	225,00
16/01/14	1	2699	200	3314013582044801532055200000026991504269332	35.820.448/0153-20	RJ	18.000,00	180,00
31/01/14	1	36418	200	33140135820448014005552000000364181506502985	35.820.448/0140-05	RJ	15.000,00	150,00
	1 Total						70.500,00	705,00
24/02/14	2	2778	200	3314023582044801532055200000027781509744674	35.820.448/0153-20	RJ	13.500,00	135,00
	2 Total						13.500,00	135,00
20/03/14	3	2833	200	3314033582044801532055200000028331513048269	35.820.448/0153-20	RJ	27.000,00	270,00
27/03/14	3	2850	200	3314033582044801532055200000028501513987789	35.820.448/0153-20	RJ	13.500,00	135,00
28/03/14	3	102645	200	351403358204480098695520000001026451514151350	35.820.448/0098-69	SP	10.227,27	102,27
	3 Total						50.727,27	507,27
28/04/14	4	104696	200	351404358204480098695520000001046961518073541	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
	4 Total						10.000,00	100,00
13/05/14	5	771	1	351405742726000001455500100000077111013194460	74.272.600/0001-45	SP	21.870,44	218,70

REVISÃO 1 - INFORMAÇÃO FISCAL ANEXO 03
NOTAS FISCAIS DE ENTRADA SEM REGISTRO NA E.F.D. - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

Data Emissão	Mês	Nfe	serie	Chave da Nota Fiscal Eletronica	CNPJ Emitente	UF	Valor Nfe	Multa 1%
13/05/14	5	1175	1	35140553168001000106550010000011751000094008	53.168.001/0001-06	SP	21.261,00	212,61
19/05/14	5	106108	200	35140535820448009869552000001061081521072600	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
30/05/14	5	8583	200	33140535820448016725552000000085831522809913	35.820.448/0167-25	RJ	33.000,00	330,00
	5 Total						86.131,44	861,31
27/06/14	6	3064	200	33140635820448015320552000000030641526434721	35.820.448/0153-20	RJ	24.000,00	240,00
	6 Total						24.000,00	240,00
01/07/14	7	965	15	29140733541368026182550150000009651689180700	33.541.368/0261-82	BA	14.750,00	147,50
03/07/14	7	109201	200	35140735820448009869552000001092011527181384	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
	7 Total						24.750,00	247,50
19/08/14	8	112222	200	35140835820448009869552000001122221533738382	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
	8 Total						10.000,00	100,00
02/09/14	9	138836	200	4114093582044801648255200000138836153655640	35.820.448/0164-82	PR	11.033,14	110,33
03/09/14	9	3870	1	29140961628780000618550010000038701771620949	61.628.780/0006-18	BA	50.000,00	500,00
05/09/14	9	21009	1	35140906145784000122550010000210091000210091	06.145.784/0001-22	SP	11.500,00	115,00
16/09/14	9	3229	200	3314093582044801532055200000032291537626042	35.820.448/0153-20	RJ	33.000,00	330,00
	9 Total						105.533,14	1.055,33
28/10/14	10	117717	200	35141035820448009869552000001177171543433790	35.820.448/0098-69	SP	10.000,00	100,00
	10 Total						10.000,00	100,00
08/12/14	12	46196	200	33141235820448014005552000000461961550121398	35.820.448/0140-05	RJ	150.000,00	1.500,00
30/12/14	12	46808	200	33141235820448014005552000000468081552885781	35.820.448/0140-05	RJ	150.000,00	1.500,00
30/12/14	12	43118	2	21141206272199000193550020000431181460587310	06.272.199/0001-93	MA	19.504,80	195,05
	12 Total						319.504,80	3.195,05
19/01/15	1	44093	2	21150106272199000193550020000440931682864939	06.272.199/0001-93	MA	19.504,80	195,05
23/01/15	1	149503	200	33150135820448000721552000001495031555737986	35.820.448/0007-21	RJ	14.000,00	140,00
	1 Total						33.504,80	335,05
06/03/15	3	171116	3	2215030719603300222550030001711161020160184	07.196.033/0022-22	PI	28.578,40	285,78
	3 Total						28.578,40	285,78
13/04/15	4	156675	200	33150435820448000721552000001566751566110985	35.820.448/0007-21	RJ	10.500,00	105,00
	4 Total						10.500,00	105,00
04/05/15	5	50788	200	33150535820448014005552000000507881568597243	35.820.448/0140-05	RJ	150.000,00	1.500,00
11/05/15	5	3194	1	29150501633840000669550010000031941000031941	01.633.840/0006-69	BA	45.813,12	458,13
	5 Total						195.813,12	1.958,13
11/06/15	6	10423	1	35150601128902000251550010000104231804151036	01.128.902/0002-51	SP	52.931,62	529,32
15/06/15	6	10288	3	29150601240392000129550030000102881287080468	01.240.392/0001-29	BA	12.048,19	120,48
	6 Total						64.979,81	649,80
08/07/15	7	731398	2	23150707196033002141550020007313981317435972	07.196.033/0021-41	CE	10.724,13	107,24
14/07/15	7	6472	1	35150754599501000165550010000064721000064722	54.599.501/0001-65	SP	35.200,96	352,01
23/07/15	7	644	1	2915070526634400016055001000006441009319748	05.266.344/0001-60	BA	15.250,00	152,50
23/07/15	7	643	1	2915070526634400016055001000006431009319716	05.266.344/0001-60	BA	15.250,00	152,50
29/07/15	7	10462	3	29150701240392000129550030000104621802286758	01.240.392/0001-29	BA	14.515,89	145,16
	7 Total						90.940,98	909,41
22/08/15	8	71517	200	26150824380578002203552000000715171583520779	24.380.578/0022-03	PE	150.000,00	1.500,00
24/08/15	8	741522	2	23150807196033002141550020007415221552686130	07.196.033/0021-41	CE	16.313,79	163,14
28/08/15	8	52170	200	28150824380578004176552000000521701584392893	24.380.578/0041-76	SE	50.000,00	500,00
	8 Total						216.313,79	2.163,14
14/09/15	9	184098	3	2215090719603300222550030001840981932971382	07.196.033/0022-22	PI	18.235,40	182,35
	9 Total						18.235,40	182,35
01/10/15	10	16877	1	29151005100645000110550010000168771051863131	05.100.645/0001-10	BA	11.021,96	110,22
05/10/15	10	750735	2	23151007196033002141550020007507351009026488	07.196.033/0021-41	CE	20.175,25	201,75
22/10/15	10	59303	2	21151006272199000193550020000593031091373440	06.272.199/0001-93	MA	13.728,00	137,28
	10 Total						44.925,21	449,25
12/11/15	11	27802	200	33151135820448000640552000000278021593862261	35.820.448/0006-40	RJ	85.807,78	858,08
13/11/15	11	103736	4	35151143213776000100550040001037361100289560	43.213.776/0001-00	SP	149.800,00	1.498,00
16/11/15	11	27824	200	33151135820448000640552000000278241594279001	35.820.448/0006-40	RJ	367.983,99	3.679,84
22/11/15	11	3314	3	26151124380578006209550030000033141595046460	24.380.578/0062-09	PE	150.000,00	1.500,00
30/11/15	11	19300	2	41151107550731000150550020000193001587514220	07.550.731/0001-50	PR	12.961,00	129,61
	11 Total						766.552,77	7.665,53
17/12/15	12	8916	1	33151266886144000600550010000089161764813950	66.886.144/0006-00	RJ	41.790,37	417,90
22/12/15	12	55123	200	28151224380578004176552000000551231598945959	24.380.578/0041-76	SE	30.000,00	300,00
23/12/15	12	62507	2	21151206272199000193550020000625071881677857	06.272.199/0001-93	MA	11.116,80	111,17
	12 Total						82.907,17	829,07

Portanto, para os demais meses, não existe qualquer alteração na planilha do ANEXO 03, não tendo sido apresentada qualquer prova que desconstitua a infração 03, que encontra-se perfeitamente caracterizada e comprovada conforme cópias de notas fiscais e arquivos eletrônicos devidamente autenticados e anexados ao presente PAF.

Ainda à fl. 62, o Contribuinte passa a abordar a sua irresignação com a multa aplicada, iniciando o item: " ... Da impossibilidade de instituição de multa com base no valor da operação, quando a obrigação acessória supostamente descumprida não acarretar qualquer dano ao Erário".

Dizem que, fato é que a infração está amplamente comprovada por meio de cópias de documentos fiscais e registros eletrônicos devidamente autenticados e anexados ao auto de infração, integrante

do presente PAF, os quais, foram entregues ao Contribuinte, inclusive, em meio digital, em 22 de dezembro de 2016, conforme Recibo de Recepção de Arquivos Eletrônicos, de fl. 49 deste PAF. A infração 03 foi caracterizada quando o Contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, o que, reiteramos, comprovadamente aconteceu. Como vemos, a manifestação do Contribuinte em nada o beneficia.

Sabendo que cometeu a infração autuada, o Contribuinte não contesta os demais 88 documento relacionados no ANEXO 03, e se volta contra a multa aplicada, declarando às fls. 62 que "... a Multa Aplicada deve ser integralmente cancelada tendo em vista a impossibilidade de instituição de multa com base no valor da operação, quando a obrigação acessória supostamente descumprida (falta de escrituração de notas fiscais de entrada) não acarretar qualquer dano ao Erário....".

A multa aplicada decorre do poder de polícia exercido pela administração tributária pelo não-cumprimento de regra de conduta imposta ao Contribuinte. Neste sentido, o descumprimento da obrigação acessória, ao contrário do descumprimento de obrigação principal, encerra-se em si mesmo. Como visto, o Contribuinte, equivocadamente, argui neste feito a conformidade da norma aplicada a sua infração, pois, como sabemos, não cabe ao Auditor Fiscal validar ou não a norma, mas apenas aplicá-la ao caso concreto.

Assim, resta evidente que não é da competência dos Auditores Fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia o jugamento da multa aplicada em decorrência da legislação vigente. Sabemos que o cumprimento da obrigação acessória não é facultativa, posto que é obrigação e neste sentido, seu descumprimento conduz na direção de uma pena que deve guardar proporção com os valores envolvidos. Como vemos, a manifestação do Contribuinte em nada contribui para sua defesa.

Porém, o Contribuinte segue defendendo-se da aplicação inevitável da multa decorrente da infração 03, trazendo pensamentos de doutrinadores e decisões do STJ às fls. 63 a 65 que nada contribuem à sua defesa. A multa que foi aplicada foi aquela prevista na Lei 7014/96, não cabendo aos Autuantes outra ação senão o estrito cumprimento do comando legal.

Além disto, as infrações em matéria tributária independem da intenção do agente. A autuação sem aplicação de multas proporcionais seria mais um incentivo ao tratamento descuidado promovido pelo Autuado ao ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sem o devido registro na escrita fiscal do que uma penalização ao descumprimento comprovado desta reportada obrigação acessória, tão fragilmente contestada. A manifestação do Contribuinte em nada contribuiu para sua defesa, visto que, ineficaz para elidir a autuação referente à infração 03.

Por ter restado comprovado que o Contribuinte, de fato, deu entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, mantemos a autuação referente a infração 03, promovendo apenas a exclusão das 6 notas fiscais referidas anteriormente do rol daquelas integrantes da planilha ANEXO 03.

Do quanto foi exposto pelo Contribuinte, nenhuma alegação apresentada em sua peça de defesa deixou de ser atentamente verificada. Do mesmo modo, não houve qualquer fato, documento ou argumento que não tenha sido verificado e considerado. O Contribuinte, em sua defesa, produziu todas as provas que entendeu necessárias e suficientes para alcançar suas pretensões de bem defender-se relativamente às autuações de que trata o presente PAF, pois, ao mesmo não foi estabelecido nenhum obstáculo, garantindo seu amplo direito de defesa.

Por fim, ressaltamos que, após verificar as fls. 01 a 50, restou comprovado que em 22 de dezembro de 2016 o Contribuinte recebeu cópia do auto e todos os demonstrativos, levantamentos, documentos e arquivos eletrônicos integrantes do auto de infração de nº 2691903002/16-0, de valor histórico de R\$ 99.014,85, tornando insustentável qualquer alegação de cerceamento de direito de defesa. O Autuado, apesar do que foi acima exposto, solicita o cancelamento integral do auto de infração, contudo, como vimos, sem qualquer fundamentação legal para ver prosperar seu pleito.

Ante o exposto, com relação à defesa formulada pelo Contribuinte WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE LTDA e acostada a este PAF às fls. 55 a 86, pedimos aos ilustres membros do CONSEF que o presente Auto de Infração seja julgado integralmente procedente em relação às infrações 01 e 02, e parcialmente procedente em relação à infração 03, passando a considerar a revisão na planilha ANEXO 03, que reduz o seu valor histórico.

VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, com indicação clara do nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal e acessória, no montante de R\$99.014,85, relativo a três irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, todas impugnadas. A Infração 1, diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$13.717,46, relativo a frete cobrado a preço CIF, decorrente de entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação do mesmo titular, em que os serviços de transporte, na forma descrita no documento fiscal, foram tomados pelo remetente; a Infração 2, diz respeito, também, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$43.200,93, relativo a frete de mercadoria em saídas por transferências cobrado a preço CIF, com destino a outras unidades da Federação do mesmo titular, em que os serviços de transporte, na forma descrita no documento fiscal, foram tomados pelo remetente; e a Infração 3, diz respeito a cobrança de multa formal no valor total lançado de R\$42.096,46, decorrente de obrigação acessória por ter dado entrada de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Versa as Infrações 1 e 2 de utilização indevida de crédito, decorrente de serviço de transporte efetuado por transportadora, na forma dos Conhecimentos de Transportes Eletrônicos (CTe) constantes dos demonstrativos de débitos das autuações às fls. 14 e 31 dos autos, respectivamente, sob a acusação de que, em relação a Infração 1, por se tratar de entradas interestaduais de mercadorias a preço CIF, entende os agentes Fiscais que não cabe ao autuado, na condição de destinatário das mercadorias, fazer uso dos créditos dos CTe que deram curso às mercadorias; por sua vez, em relação a infração 2, não obstante a acusação ser por uso de crédito, relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, consta da descrição dos fatos, como argumento de acusação da ocorrência da infração, a afirmação de que não se trata de operações de venda a preço FOB ou CIF, mas sim de operações de transferência para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular; e que, por isso, não cabe ao autuado, na condição de remetente das mercadorias, fazer uso dos créditos dos CTe que deram curso às mercadorias.

Em sede de defesa o sujeito passivo diz que o entendimento da D. Fiscalização se encontra equivocado eis que, o § 1º do artigo 21 da Lei Complementar nº 87/96 é absolutamente claro ao determinar que o tomador faz jus à utilização dos créditos fiscais de ICMS incidente sobre os serviços de transporte contratados, *verbis*:

“Art. 20: Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada a seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.”

§ 1º. Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento."

Como tal, compulsando detidamente os demonstrativos débitos das Infrações 1 e 2 às fls. 14 e 31 dos autos, bem assim os documentos impressos - "*Documentos Auxiliar do Conhecimento de Transporte (DACTE)*" e os "*Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE)*" - que dão sustentação as autuações; vê-se tratar, em relação a Infração 1, de prestação de serviço, efetuado por empresa transportadoras, autônomo ou pelo próprio remetente, relativo ao transporte de mercadorias - "*Dióxido de Carbono*" - oriundas de fora do Estado da Bahia, para a unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, I.E. 046.882.480, estabelecida no Município de Camaçari, tendo como tomador do serviço as unidades da White Martins Gases Industriais Ltda, remetentes das mercadorias, caracterizando uma operação de transporte a preço CIF. Por sua vez, a Infração 2, trata-se de prestação de serviço, efetuado por empresa transportadoras, relativo ao transporte de mercadorias - "*Hidrogênio Comprimido*" "*Analizador de Ativo Fixo*" "*Instrumento de Medição Ativo Fixo*" etc" - da unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, I.E. 046.882.480, estabelecida no Município de Camaçari, para diversas unidades fora do Estado da Bahia da própria White Martins Gases Industriais Ltda, tendo como tomador do serviço a unidade de Camaçari, remetente das mercadorias, caracterizando uma operação de transporte a preço CIF diferentemente do caracterizado na autuação de ser a preço FOB.

Os significados das siglas FOB e CIF estão relacionados com o pagamento do frete no transporte de mercadorias. Estas siglas são utilizadas para distinguir dentre comprador (recebedor das mercadorias) e fornecedor (remetente das mercadorias) quem arca com os custos do frete, ou seja, quem suporta os custos e riscos do transporte. A sigla FOB, significa dizer que comprador (recebedor das mercadorias) assume o custo frete, ou seja é quem pagou o frete. A sigla CIF, significa que o fornecedor (remetente das mercadorias) assume o custo do frete, ou seja é quem pagou o frete.

Em relação a Infração 1, como bem está definido na descrição da autuação, trata-se de crédito relativo a frete a preço CIF, ou seja, em que o transporte das mercadorias objeto da lide foram pagos pelas unidades da White Martins Gases Industriais Ltda. remetentes das mercadorias, estabelecidas em outras unidades da Federação. Sobre tal aspecto não há lide. A controvérsia é instalada sobre o entendimento dos agentes Fiscais de que, os custos dos transportes foram tomados e pagos pelo remetente das mercadorias, não cabendo ao autuado, na condição de destinatário, fazer uso dos créditos relativos aos fretes pagos.

Contesta o sujeito passivo, arguindo o entendimento equivocado dos agentes Fiscais, amparado no § 1º do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96. Neste aspecto entendo não restar razão os argumentos do defendente. Não se trata de direito ao lançamento do crédito tomado pelo autuado se a utilização dos de serviços de transportes resultasse operações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a serviço de transporte de produtos alheios à atividade do estabelecimento autuado, o que daria direito ao uso do crédito glosado, dado o princípio da não-cumulatividade intrínseco do ICMS esculpido no art. 19 do mesmo diploma legal.

Trata-se a Infração 1 de glosa do uso de crédito de prestação de serviço, efetuado por empresa transportadora, relativo ao transporte de mercadorias para empresa estabelecida neste Estado, cujo o frete foi pago pela empresa remetente da mercadoria, ou seja, o serviço de transporte foi assumido e pago pela unidade da White Martins Gases Industriais Ltda., estabelecida no Estado de Minas Gerais de onde efetivamente vieram as mercadorias transportadas para a unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, estabelecida no Estado da Bahia, empresa autuada.

Não cabe aqui argüir a disposição do § 1º do artigo 20 da Lei Complementar n.º 87/96, recepcionado pelo art. 29, § 1º, inc. III, da Lei 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, vez que não se trata de imposto pago pela filial recebedora das mercadorias, estabelecida no Município de Camaçari/BA, que teria direito a usufruir do imposto pago nas operações anteriores

dado o imposto ser não-cumulativo, se assim houvera assumido o custo do frete do transporte das mercadorias, que não foi o caso.

Na realidade a Infração 1 diz respeito a glosa de crédito por utilização indevido na escrita fiscal decorrente de frete assumido e pago pela unidade estabelecida em outro Estado remetente das mercadorias para este Estado. Em outras palavras o remetente das mercadorias é quem arcou com os custos e pagou frete relativo ao serviço de transporte das mercadorias; e não a empresa recebedora das mercadorias, a unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, estabelecida no Município de Camaçari, Estado da Bahia. Na sua essência o frete pago pela unidade do Estado de Minas Gerais está embutido no preço da mercadoria. É o que se vê da orientação dada pelo art. 439, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 no transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF.

Enquadra-se esta operação na vedação, esculpida na legislação na legislação, da utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte, em que o transporte da mercadoria foi efetuado por transportadora e assumido pelo remetente da mercadoria. No caso específico pela unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, estabelecida no Estado de Minas Gerais. Em sendo assim, entendo subsistente a Infração 1.

Por sua vez, trata-se a Infração 2 de glosa de uso de crédito de serviço efetuado por empresa transportadoras, relativo ao transporte de mercadorias - "*Hidrogênio Comprimido*" "*Analizador de Ativo Fixo*" "*Instrumento de Medição Ativo Fixo*" etc" da unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, I.E. 046.882.480, estabelecida no Município de Camaçari, para diversas unidades fora do Estado da Bahia da própria White Martins Gases Industriais Ltda, tendo como tomador do serviço a unidade de Camaçari/Ba, a empresa autuada, remetente das mercadorias, caracterizando uma operação de transporte a preço CIF, diferentemente do destacado na caracterização da autuação, que frisa ser transporte a preço FOB, vez que assume o pagamento do frete nessas operações é o remetente das mercadorias, a empresa autuada, a White Martins Gases Industriais Ltda, estabelecida no Município de Camaçari/BA.

Os agentes Fiscais dizem que, a acusação fiscal não decorre por se tratar de operações de venda a preço FOB ou CIF, mas sim, de se tratar de operações de transferência para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente o mesmo titular. Neste caso, observam que o valor da base de cálculo está disciplinado na Lei Complementar 87/96, art. 13, § 4º, em que o defendente estaria infringindo, sendo, à luz dos seus entendimentos, devido à autuação.

Não se vê no demonstrativo de fl. 31, que fundamenta a Infração 2, qualquer indicativo que leve a interpretar a ocorrência de erro na constituição da base de cálculo do imposto decorrente de saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, disciplinado na LC 87/96, art. 13, § 4º como assim dizem o agentes Fiscais referir o objeto da autuação.

Na realidade o que se observa, conforme o demonstrativo de débito da autuação à fl. 31 dos autos, é eminentemente a descrição do crédito tomado pelo autuado, relativo ao imposto destacado nos Documentos Auxiliares do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE), que deram curso as mercadorias "*Hidrogênio Comprimido*" "*Analizador de Ativo Fixo*" "*Instrumento de Medição Ativo Fixo*" etc" da unidade da White Martins Gases Industriais Ltda., I.E. 046.882.480, estabelecida no Município de Camaçari, para diversas unidades fora do Estado da Bahia da própria empresa autuada.

Os DACTE's nº 353 (fl. 32), 098 (fl. 34), 425 (fl.35), 438(fl.37) e 429(fl.39 acostados aos autos, pelos os d. Agentes Fiscais, para fundamentar a autuação atestam que de fato o tomador do serviço de transporte foi a unidade da White Martins Gases Industriais Ltda, I.E. 046.882.480, estabelecida no Município de Camaçari, caracterizando operações de venda/transferência a preço CIF.

Portanto, verifico uma desconformidade entre o enquadramento legal da infração e a pretensão fiscal, que são situações distintas, o que inquina de vício insanável a Infração 2. A acusação fiscal

decorre da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadoria em saídas por transferência a preço FOB, relativo a mercadorias para outras filiais do mesmo grupo empresarial situadas em outras unidades da Federação, com enquadramento no art. 49, § 4º, inc. III, da Lei 7.014/96, c/c com art. 48, inc. II, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Por sua vez, a descrição dos fatos traz a informação de que a acusação do uso do crédito indevido não decorre das operações de transferências terem ocorridos a preço FOB ou mesmo CIF, mas sim por ter utilizado crédito de ICMS de operações, decorrentes de transferência de mercadorias para estabelecimento localizado em outras unidades da Federação, pertencente ao mesmo grupo; e neste caso, o valor da base de cálculo está disciplinado no art. 13, § 4º, da LC87/96, o qual teria sido infringido pelo defendente.

Desta forma, é de se concluir que a divergência aventada vicia de forma o lançamento fiscal, vez que sua correção no auto não é possível por implicar em mudança de fulcro da acusação. Logo, com base no art. 18, inc. IV, “a”, do RPAF/99, declaro nula a Infração 2. Por outro lado, com fundamento no art.156, do RPAF/99, represento à autoridade competente para observar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo de falha acima apontada, no sentido de exigir o crédito tributário a favor da Fazenda Publica do Estado da Bahia.

A Infração 3 diz respeito a entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devidos registro na escrita fiscal. Em sede de defesa, os agentes Fiscais destacam que fizeram parte do levantamento fiscal um total de 95 notas fiscais eletrônicas que se encontram devidamente gravadas e anexadas ao presente processo, com certificado de autoria e autenticidade, conforme recibo constante à fl. 49. Deste total, apenas 7 notas fiscais são objeto de contestação por parte do defendente, conforme fls. 80 a 86 deste PAF.

Em relação à nota de número 750735, diz que o autuado contesta a falta de lançamento com a apresentação de cópia do livro (EFD) à fl. 84, referente dezembro 2016. Conforme se comprova pela documentação acostada às fls. 1 a 10 deste processo, a ação fiscal teve início em 07/10/2016, não podendo ser acatado o registro desta nota fiscal após tal data. O documento em questão foi emitido em 05/10/2015 e somente foi registrado mais de um ano depois, em dezembro de 2016, após o início da ação fiscal. Logo, o procedimento retificador da conduta irregular, neste caso, não pode afastar a incidência da multa corretamente aplicada pela fiscalização.

Com relação às notas de número 18895, 18584, 17767, 18303, 17519 e 17277, o que se pode concluir, diz os d. agentes Fiscais, após considerar as cópias dos livros fiscais apontadas às fls. 80 a 86, é que tais documentos foram, de fato, lançados na EFD. Deste modo, após análise dos arquivos eletrônicos da EFD, bem como das notas fiscais eletrônicas que são parte integrante do Auto de Infração e estão devidamente autenticados e anexados ao processo, conforme fls. 49 e 50, a fiscalização concorda com a exclusão destas seis notas fiscais do rol daquelas integrantes do ANEXO 03.

Com relação a todas as demais 88 notas integrantes da infração 03, o que se verifica, de fato, é que o Contribuinte não nega que tenha deixado de efetuar o devido registro das notas fiscais de entrada no livro fiscal próprio, e, para esta infração, a legislação é muito clara quando prevê a sansão do art. 42, IX, da Lei Estadual 7.014/96.

Portanto, diante da defesa apresentada, a fiscalização concorda com a revisão do ANEXO 03 da Infração 3, com a retirada das notas fiscais de número 18895, 18584, 17767, 18303, 17519 e 17277, reduzindo o valor histórico autuado em R\$778,87 com a exclusão dos referidos débitos nos meses de junho a agosto e outubro a dezembro de 2015. Demais meses dizem permanecerem inalterados.

Isto posto, não observando qualquer fato que desabone as alterações efetuadas pelos d. Agentes Fiscais no demonstrativo de débito da autuação em análise, manifesto pela procedência parcial da Infração 3 no valor remanescente apresentado na Informação Fiscal às fls. 92/93 dos autos.

Voltando aos autos à fl. 106 dos autos, o sujeito passivo destaca os ajustes efetuados pelos agentes Fiscais, sem tampouco contestá-los, exceto quanto a arguição da aplicação da multa, tendo em vista a sua impossibilidade de instituição, com base no valor da operação, quando, à luz da sua ótica, a obrigação acessória descumprida - falta de escrituração de notas fiscais de entrada - não acarreta qualquer dano ao Erário.

Em relação à arguição da defesa quanto à impossibilidade de instituição da multa acessória, com base no valor da operação, isto é, a aplicação de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, decorrente de entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal; observo que a sua aplicação neste processo é prevista em dispositivo legal, no caso específico da Infração 3, objeto em análise, art. 42, inc. XI, da Lei 7.014/96, sendo que a este foro administrativo não cabe discutir a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme assim preconiza o art. 167, inc. III, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Por fim, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Cabe destacar, entretanto, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, encontrando-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que os agentes Fiscais cumpriram o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269190.3002/16-0**, lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.717,46**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$41.317,59** prevista no art. 42, XI, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR