

A. I. Nº - 278904.0022/16-9
AUTUADO - UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A
AUTUANTE - JAYME BORGES DOMINGUES FILHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20.09.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0168-04/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL ADQUIRIDO PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Provado está que as mercadorias objeto da autuação são destinadas ao uso ou consumo próprio do defendente. Na realidade, à luz da LC 87/96, art. 33, com alteração dada pela LC 138/2010, somente darão direito de crédito do ICMS relativo às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, decorrente de entradas a partir de 1º de Janeiro de 2020. Infração subsistente em parte. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. FRETE A PREÇO CIF. Está provado nos autos que o frete foi assumido e pago pelo remetente da mercadoria, estabelecido em outro Estado, caracterizando frete a “*preço CIF*”, sendo vedada a utilização do ICMS destacado no Conhecimento de Transporte, como crédito fiscal, por parte do destinatário. Infração subsistente em parte. Afastados as preliminares de nulidade e acolhida a arguição de decadência em relação ao período de janeiro a novembro de 2011. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2016, exige ICMS no valor de R\$128.330,11, conforme demonstrativos e documentos às fls. 16 a 60 e CD/mídia à fl. 62 dos autos, em razão da constatação de duas irregularidades, a saber:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento no período de janeiro a dezembro de 2011 e fevereiro, março, maio e agosto de 2012, conforme os demonstrativos às fls. 16/30 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$7.998,46, com enquadramento no artigo 93, inc. V, alínea "b" e 124 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97.

INFRAÇÃO 02 - 01.02.27: Utilizou indevidamente, na condição de destinatário de mercadorias, crédito fiscal de ICMS no valor de R\$120.331,65, relativo a frete a preço CIF, com serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente, conforme os demonstrativos às fls. 31/48, correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a março de 2012, com enquadramento no art. 95, inc. I, alíneas "a", "b" e "c", e art. 124 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97; e de abril a dezembro de 2012, 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.

O contribuinte apresenta defesa, às fls.75/88 dos autos, na qual, com fundamento no artigo 123 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, apresenta impugnação ao Auto de Infração em epígrafe, o que diz fazer com base nas razões de fato e de direito que a seguir passo a descrever:

Dos fatos. Diz dedicar-se à fabricação e ao comércio de uma grande variedade de bens de consumo, sendo a maioria deles produtos alimentícios e de limpeza / higiene. onde mantém uma unidade de comércio atacadista de sorvetes no Município de Simões Filho, neste Estado.

Por ser comerciante, diz ficar sujeito a apurar e pagar o ICMS-Circulação. Destaca que todos os seus estabelecimentos obedecem a rígidos procedimentos destinados a garantir o fiel cumprimento da legislação tributária que estrutura a incidência do imposto neste Estado. Mesmo assim, recebeu o Auto de Infração em epígrafe, em que a Fiscalização exige ICMS e multa em razão de suposto aproveitamento indevido de créditos.

Diz que a peça de acusação é extremamente lacônica e descuidada, incorrendo em flagrante nulidade, conforme aduz que será abordado. Em suma diz que a peça fiscal foi dividida em duas partes:

- *"Com relação à "Infração 01", suposta utilização indevida de crédito tributário de ICMS na aquisição de material de uso e consumo, a fiscalização lançou o crédito tributário no montante de R\$ 7.998,46".*
- *"Com relação à "Infração 02", suposta utilização indevida de crédito tributário de ICMS relativo a frete a preço CIF, a fiscalização lançou o pretense crédito tributário no montante de R\$120.331,65".*

No entanto, aduz que o auto de infração deve ser integralmente anulado, tendo em vista que: (i) a ausência de descrição nulifica a autuação; (ii) o auto de infração é ilíquido, vez que aponta como alíquota aplicável à situação 17%, quando, no pior dos cenários, a alíquota aplicável seria de 12%; (iii) boa parte do período autuado foi extinta pela decadência; e (iv) os créditos escriturados pela Impugnante não podem ser tolhidos, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade.

Do direito a nulidade. Diz que o Auto de Infração padece de vícios que o cominam de nulidade absoluta, impossibilitando o lançamento fiscal nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, bem como o desenvolvimento de uma defesa pautada em situações claras e concretas.

Observa que o lançamento não foi realizado com o devido respeito à legislação e à vinculação plena que limita a atividade de constituição do crédito tributário, sendo, com todo o respeito, bastante impreciso, errôneo e obscuro, ensejando violação ao direito da Impugnante à ampla defesa e conseqüente nulidade.

Diz que as descrições da acusação e os textos legais invocados pela I. Fiscalização, data vênia, não apontam normas claramente passíveis de infringência. Destaca que houve utilização indevida de presunção relativamente às mercadorias adquiridas que geraram o crédito, para supostamente serem classificados como mercadorias para uso e consumo.

Além disso, alega que todo o cálculo do valor devido incorreu em flagrante equívoco, já que a Fiscalização se valeu da alíquota de 17% para cálculo do crédito, quando, no pior cenário, o correto seria 12%.

Sobre as nulidades argüidas, destaca os art. 18, IV; art. 20 e art. 21 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629/1999, que diz dispor sobre situações anteriormente destacadas.

Com efeito, diz ainda que as acusações não se fizeram acompanhar de notas fiscais, livros fiscais, enfim, de nenhum documento que concretamente as provasse. Tudo isso em nítido conflito com outra disposição do mesmo Decreto nº 7.629/1999, que destaca.

Diz que a nulidade de autuações desprovidas de bases didáticas e da demonstração clara sobre a base de cálculo da autuação, ao menos minimamente, já é ponto pacífico perante este e. Órgão de Julgamento, em que cita trecho da Súmula nº 01 deste CONSEF/BA

Portanto, diz que é fato incontestável que o Auto de Infração ora combatido padece de todos esses vícios, devendo por isso ser anulado por esta d. Autoridade Julgadora, por patente violação do direito à ampla defesa da Impugnante.

Da nulidade decorrente da falta de liquidez do Auto de Infração - erro da alíquota. Diz que, ainda que admitida a infração, o que se admite apenas a título argumentativo, invoca o flagrante erro de direito incorrido pela d. Fiscalização na determinação do crédito tributário ora exigido, fato este que, por si só, resulta na nulidade do Auto de Infração ora impugnado.

Destaca que, quando a fiscalização apurou os valores creditados supostamente erroneamente, os créditos foram calculados à alíquota de 17%, ignorando o fato que todas as operações em questão sofrem incidência do ICMS à alíquota de 12%. Ou seja, ainda que a infração persista, o valor exigido não poderia exceder os 12% levados a crédito.

Nesse ponto, a título exemplificativo apresenta os seguintes Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Cargas que foram objeto da autuação, com destaque de apenas 12% do ICMS:

CTRC	Valor da Prestação	Alíquota	ICMS
046635	R\$4.593,75	12%	R\$551,25
046899	R\$4.593,75	12%	R\$551,25
046785	R\$4.593,75	12%	R\$551,25
044240	R\$4.375,00	12%	R\$525,00
044316	R\$4.375,00	12%	R\$525,00

Diz que o equívoco relacionado à alíquota consta em todas as Notas Fiscais autuadas! Nesse ponto, aduz que claro está que houve claro erro na aplicação da legislação de regência no caso concreto, tendo em vista que a exigência do principal em uma autuação não poderia exceder o valor que foi lançado a crédito pela empresa, sob pena de flagrante confisco.

Diz tratar-se de insanável erro de direito e além da completa improcedência do presente Auto de Infração, a exigência não poderia prosperar por ser absolutamente nula, em razão do evidente erro na aplicação da legislação posta.

Apos traçar outras considerações, aduz que deve o presente Auto de Infração ser cancelado, diante de claro erro material. Subsidiariamente, que seja corrigido o erro, para que o valor do crédito supostamente indevido seja calculado à alíquota de 12%.

Da decadência do período de janeiro a novembro de 2011. Diz que, na remota hipótese de subsistir a cobrança, o período de janeiro a dezembro de 2011 do Auto de Infração não pode ser mantido, visto que foi notificada do Auto de Infração em 23 de dezembro de 2016, tendo ocorrido, deste modo, a decadência do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário no período. Os fatos e os números são claríssimos:

Data da notificação do sujeito passivo	Data da notificação menos cinco anos
23.12.2016	23.12.2011

Destaca que o ICMS é um imposto sujeito a lançamento por homologação, e, no presente caso, houve pagamento antecipado do tributo estadual pela Impugnante. Diz como é notório, a regra decadencial para esta espécie de tributo quando há pagamento antecipado é fundamentada no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), que prevê o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para que o fisco constitua o crédito tributário. Cita o art. 150 do CTN.

Por outro lado diz que não há que se afirmar que a regra decadencial aplicável ao caso se fundamenta no artigo 173, I do CTN, pois esta previsão apenas se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação nas hipóteses específicas em que não há pagamento antecipado do imposto devido na operação. No caso dos autos, diz a Impugnante que apura um montante elevado do imposto mensalmente, o que evidencia a existência de pagamento antecipado do ICMS.

Diz que o tema já foi pacificado pelo E. STJ em sede de recurso repetitivo, ao determinar que o prazo decadencial para tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando há pagamento, ainda que parcial, é de 5 (cinco) anos da data do fato gerador, conforme previsto no art. 150, §4º, do CTN. Cita ementa do REsp nº 1.340.386/PE; Rel. Min. Herman Benjamin; D.J.e 08/03/2013.

Diz que, em linha com o julgado repetitivo, de obrigatória observância por esse órgão de julgamento, apenas os fatos geradores a partir de 26 de dezembro de 2011 que não foram atingidos pela decadência. Consequência lógica, o período entre janeiro e novembro de 2011 já foi extinto pela decadência, nos termos do art. 156, inciso V, do CTN.

Do mérito. Com relação à “Infração 01” do Auto de Infração, diz que a fiscalização acusa que Impugnante aproveitou créditos fiscais decorrentes da aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento relativamente ao período compreendido entre janeiro de 2011 e agosto de 2012. Assim, lançou o crédito tributário no montante total de R\$7.998,46.

Observa que, não obstante a decadência de parte das exigências e todas as outras nulidades, em momento algum a fiscalização se deu ao trabalho de efetivamente comprovar que os materiais adquiridos pela Impugnante são destinados ao seu próprio uso ou consumo, lançando, de modo extremamente genérico, o crédito tributário por suposto aproveitamento indevido de crédito de ICMS na aquisição dos materiais.

Diz que, como uma tentativa de complemento, a fiscalização juntou uma relação de produtos com os correspondentes números de notas fiscais, sem, no entanto, adentrar ao mérito da funcionalidade de cada material discriminado.

Aduz que é importante observar que a funcionalidade de tais produtos para as atividades da Impugnante é exatamente o que irá determinar se devem ou não ser creditados da base de cálculo do ICMS a pagar.

Diz que muitos dos materiais adquiridos pela Impugnante (Doc. 03) fazem parte de sua atividade principal, que é o comércio atacadista de sorvetes, e jamais poderiam ser considerados como de seu uso ou consumo próprio. Por amostragem, dentre os materiais acusados pela fiscalização como de uso e consumo, estão:

- (i) Tampa metálica para Freezer;
- (ii) Hélice de Freezer;
- (iii) Gás Refrigerador;
- (iv) Motoventilador de Freezer;
- (v) Painel de Freezer; e
- (vi) Reatores

Destaca que a maioria dos bens é destinada às câmaras frigoríficas da Impugnante, que são necessárias para a comercialização dos sorvetes. Neste contexto desenvolve a seguinte questão: Ora, se os gases necessários para a refrigeração dos sorvetes e os equipamentos que constituem o freezer, que são necessários para o armazenamento dos sorvetes, não podem ser creditados, o que mais poderia?

Por tal razão, diz que aproveitou os créditos da aquisição destes bens, afinal, são fundamentais para a consecução de sua atividade principal. E, neste ponto, diz que a fiscalização ao autuar a Impugnante incorreu em evidente violação ao artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988 (CF), que prevê o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Portanto, o que se pretende por meio desta Impugnação é, puramente, que seja reconhecida a possibilidade de a Impugnante creditar-se do valor gasto com os referidos bens que utiliza para sua atividade principal, sob pena de restar-se desconfigurada a sistemática inerente à regra da não-cumulatividade.

Do mérito, com relação a Infração 2. Diz que, como destacado no início da presente Impugnação, na “Infração 02” a fiscalização considerou que a Impugnante aproveitou indevidamente os créditos de ICMS decorrentes de transporte fretado a preço “CIF”. Assim, lançou o pretense crédito tributário no montante total de R\$120.331,65.

Em suma, diz que foi autuada por ter aproveitado créditos do serviço de transporte a preço CIF de mercadorias que adquiriu (essencialmente, sorvetes) de estabelecimento também pertencente ao Grupo Unilever, localizado em Pernambuco.

Após traçar considerações de alguns estudiosos sobre a definição de Preço CIF, diz que, nesse ponto, a inclusão do frete no custo da mercadoria deixa ainda mais evidente o direito da Impugnante ao crédito, já que, no final, é o adquirente da mercadoria que arca com a totalidade dos valores.

Além disso, diz que o próprio STJ compartilha do entendimento que a regra da não-cumulatividade deve ser vista de modo amplo, de modo a não impedir que os contribuintes aproveitem créditos de operações subsequentes, e destaca aspectos da Súmula 07 do STJ. Em seguida diz que não há a mínima lógica em autuar a Impugnante, por creditar valores de ICMS cuja possibilidade é expressamente prevista na CF.

Destaca que, inibir o aproveitamento de créditos nessa situação apenas obsta as próprias atividades econômicas da Impugnante neste Estado. Ademais, diz que toda a escrituração do preço do frete aconteceu no estabelecimento destinatário das mercadorias, ou seja, no local da Impugnante, Unilever Bahia.

Ademais diz que não restou motivos para que o estabelecimento do Grupo Unilever localizado em Pernambuco procedesse na tomada de créditos. Tanto é que, efetivamente, não o fez. Tal medida, por assim dizer, obstou um eventual duplo aproveitamento de crédito nessas operações (em Pernambuco e na Bahia).

Por tal razão, a “Infração 02” do Auto de Infração merece ser inteiramente cancelada, sob pena de clara e evidente afronta ao texto constitucional.

Do pedido. Ante o exposto, requer sejam as razões de impugnação acolhidas, reconhecendo-se o total cancelamento do auto de infração lavrado sem observância aos parâmetros mínimos de precisão e vinculação plena à lei, sem prejuízo da improcedência material e específica de cada uma das acusações.

Caso este n. Conselho Fazendário não cancele integralmente cancelamento da Auto de Infração, deverá então reconhecer, subsidiariamente: (i) que os créditos supostamente indevidos sejam calculados à correta alíquota de 12%, conforme consta do destaque das notas fiscais; e (ii) seja cancelado o período de janeiro a novembro de 2011, em razão da decadência.

Caso assim entenda necessário este I. Órgão Julgador, a Impugnante requer a conversão do julgamento em diligência, nos termos detalhados acima.

O Autuante na informação às fls. 123/126, preliminarmente destaca todos os aspectos da defesa, resumindo todo os caminhos traçados, pelo i. representante legal do Contribuinte, na defesa, para em seguida desenvolver sua Informação Fiscal propriamente dita, que a seguir passo a relatar:

Primeiramente, diz que cabe registrar que a presente auditoria foi executada de forma regulamentar com a devida ciência do ato fiscalizatório através de intimação da empresa autuada, relativo às suas movimentações efetuadas ao longo do período janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme se pode ver no termo de ciência acostado às folhas 9 e 10 do presente PAF.

Bem assim, diz que as infrações apontadas foram devidamente caracterizadas, sendo possível determinar sua natureza, data de ocorrência, tipificação e o montante do débito tributário, nos

termos do que dispõe o citado art. 39 do RPAF, aprovado pelo Dec. 7.629/99, e conforme verificado no demonstrativo de débito trazido entre as folhas 04 e 07 do PAF.

Em verdade, diz que o presente Auto de Infração traz a reprodução fiel dos fatos verificados, consubstanciados pelas informações e documentos necessários e suficientes à demonstração do fato arguido, razão pela qual há que se repelir toda e qualquer tentativa de desqualificar a presente auditoria afastando a preliminar de nulidade suscitada pela autuada, uma vez descaracterizada a alegação de cerceamento de defesa pela própria defendente ao trazer questionamentos recheados de informações detalhadas, colhidas da peça de autuação.

Por sua vez, destaca que, embora seja o ICMS um imposto sujeito ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial relativamente aos fatos geradores constantes neste Auto de Infração não pode ser feita com base no critério previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, pois os valores que estão sendo cobrados neste lançamento de ofício não foram pagos e nem tampouco lançados, ainda que parcialmente, pela recorrente.

Incabível também a revisão de cálculo requerida pela impugnante uma vez que os valores cobrados a título de crédito fiscal indevido sobre os serviços de transportes nas entradas de mercadorias, custeados pelo remetente (Frete CIF), se limitaram ao exato valor lançado pela autuada, calculados com base na alíquota de 12%, diferentemente do que tentar fazer crer a autuada e conforme demonstrado entre as folhas 31 e 60 do presente PAF.

Por seu turno, diz que as multas aplicadas, por dever de ofício, tem fulcro na legislação vigente aplicável às operações de movimentação de mercadorias sujeitas à tributação do ICMS, conforme visto no art. 42 e incisos da Lei 7.014/96, não cabendo na presente auditoria discussões acerca de sua pertinência ou proporcionalidade.

Assim, vencida a preliminar de nulidade, cabe adentrar no mérito da autuação no sentido de refutar a tentativa do i. representante da autuada de demonstrar a improcedência dos lançamentos em questão, pelas razões explicitadas a seguir.

No que diz respeito à Infração 01, diz que não assiste razão à autuada uma vez que os créditos indevidamente apropriados pela mesma se referem às aquisições de mercadorias que foram utilizadas pela mesma na manutenção de seus equipamentos refrigeradores, conforme diz afirmar textualmente em sua peça de defesa

Ademais, há que se registrar que as mercadorias/produtos objeto do pretendido crédito fiscal não são consumidos no seu processo de comercialização/produção da empresa, bem como não compõem o produto/mercadoria, não sendo, portanto, objeto de saídas tributadas, sendo tão somente utilizadas na guarda e conservação dos mesmos, razão pela qual não há que se falar no princípio de não cumulatividade.

Neste particular, diz que é notório que a simples aquisição de produtos/mercadorias para uso ou consumo no processo de produção/comercialização da empresa, por si só, não enseja a apropriação do respectivo ICMS destacado a título de crédito fiscal, como pretende fazer crer a impugnante, em completo desacordo com que o que prevê a legislação em vigor.

No tocante à Infração 02, de forma similar, não é cabível a pretensão da autuada de apropriação do crédito do ICMS sobre o valor do frete cobrado nas operações de entradas em questão, custeadas pelo remetente (Frete CIF), uma vez que o frete já se encontra embutido na composição do valor das mercadorias recebidas cujos créditos do ICMS foram apropriados de forma integral, pois, do contrário, os créditos estariam sendo apropriados em duplicidade.

Vale ainda ratificar que o ICMS reclamado a título de crédito fiscal indevido foi levantado com base nos exatos valores lançados pela autuada, calculados com base na alíquota de 12%.

Diante do exposto, a critério deste Egrégio Conselho, opino pela procedência total dos lançamentos trazidos no Auto de Infração 2789040022169, de forma que sejam julgadas integralmente procedentes as infrações de números 01 e 02, resultando no valor histórico devido a

título do ICMS de R\$128.330,11 (cento e vinte e oito mil, trezentos e trinta reais e onze centavos), e acréscimos legais cabíveis.

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.

Nessa sintonia observo que o sujeito passivo solicita, de forma genérica, diligência para verificação de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal, a fim de comprovar que não cometera as infrações objeto em análise, sem, entretanto trazer aos autos qualquer documentação probatória. Em relação a infração 1, que diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo, aduz que é a funcionalidade do produto para a atividades desenvolvidas que irá determinar se é devido o uso do crédito, entretanto não acosta aos autos qualquer documentação que possa ensejar verificação. Por seu turno, em relação à infração 2, que diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a frete a “*preço CIF*”, alega relacionar a operação de transferência de sua filial estabelecida no Estado de Pernambuco, em que toda escrituração do crédito do imposto ocorreu na unidade estabelecida no Estado da Bahia, onde, também não junta qualquer documentação que possa ensejar verificação. Isto posto, destaco as disposições da alínea “b”, do art. 147, inciso I, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, em que orienta o indeferimento do pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não o fez.

Por outro lado, o sujeito passivo suscita, de forma geral, sem apresentar qualquer elemento probante, a nulidade do Auto de Infração por cometimento de vícios formais na constituição do crédito tributário relacionados à “*ausência de descrição ou descrição lacônica*” “*erro na aplicação da alíquota*” e “*decadência de boa parte do período autuado*”. Tais alegações não prosperam. Como bem destacou a d. agente Fiscal, em sede de Informação Fiscal, têm-se, nas fls. 01 a 03 dos autos, as descrições das infrações, atendendo ao que dispõe o art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo decreto nº 7.629/99, onde se vê claramente a natureza da infração, o autuado, o enquadramento da autuação e o montante do débito tributário, elementos básicos e fundamentais na constituição do crédito tributário. Nas fls. 16/62, vê-se os demonstrativos constitutivos de todo o Auto de Infração, em tela, bem assim o CD/Mídia à fl. 62, contendo todas as informações eletrônicas das autuações, com o débito da infração 1 apurado no demonstrativo de fls. 26/30 e o débito da infração 2 apurado no demonstrativo de fls. 31/60 dos autos.

Sobre a alegação de ocorrência de erro na aplicação da alíquota, têm-se visivelmente no demonstrativo de fls. 31/60, que diz respeito à infração, a aplicação da alíquota correta de 12%, como requerida pelo defendente, não ensejando qualquer fundamento para o pedido de nulidade da autuação. O que se tem na realidade, por limitações operacionais do sistema de constituição do lançamento fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o registro da alíquota de 17% no sistema de Auto de Infração, eminentemente para composição da base de cálculo do imposto lançado, porém é cobrado o valor correto do imposto à alíquota de 12%, com base no demonstrativo de débito de fl. 31/60, que faz parte integrante da autuação, como elemento

necessário e suficiente para constituição do crédito tributário na forma do que a legislação determina.

Em sendo assim, afasto as preliminares de nulidades do lançamento aventadas pelo defendente.

Quanto à arguição de decadência dos lançamentos constituídos, relativo ao período de janeiro a novembro de 2011, de que a apuração dos débitos remete a contagem do 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, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como a seguir disposto:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo Acrescido)

Entendo restar razão ao defendente. Trata-se de acusação de utilização indevida de crédito fiscal por constar no livro fiscal competente valores lançados em que, à luz do entendimento do d. agente Fiscal, não há previsão na legislação seus lançamentos. Nesse sentido, quando se verifica o pagamento a menos do imposto devido, por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos por uma das partes, como é o caso da presente autuação, dado aos lançamentos de créditos no livro de apuração do imposto, em relação aos valores constituídos no livro de entrada de mercadorias, decorrente da acusação fiscal de serem indevidos; a situação não se subsumiu a hipótese de dolo, fraude ou simulação, e sim de interpretação da legislação posta entre as partes sobre o caso em comento.

Isto posto, não vejo presente nos autos a situação de ocorrência fiscal que se enquadra nas disposições contidas no item “c”, inciso I, do art. 170, do CTN, em que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação; no caso específico o defendente lança crédito no livro fiscal próprio de valores em que a legislação não autoriza, com isso efetuando o pagamento da quantia devida a menor, em razão eminentemente por equívoco na interpretação da legislação competente.

Desta forma, entendendo que não se vê nos autos hipóteses de dolo, fraude ou simulação nas ocorrências das acusações, conta-se o prazo decadencial a partir da data do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN destacado acima.

Aliás, tal entendimento vem a respeitar a orientação da Procuradoria Geral do Estado, através do Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016, datado de 22/11/2016, em que promoveu a uniformização de suas orientações jurídicas a cerca de alguns temas relacionados ao ICMS na Bahia. Dentre eles, o de decadência, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Isto posto, as ocorrências com fatos geradores entre janeiro e novembro de 2011, dado a ciência de a autuação ter ocorrido em dezembro de 2016, devem ser excluídas do Auto de Infração em tela, sendo R\$5.737,40, referente a infração 01 e, referente a infração 02, R\$56.009,34, totalizando a quantia de R\$61.746,74.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal no montante de R\$128.330,11, relativo a duas irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, todas impugnadas. A Infração 1, diz respeito a utilização indevida

de crédito referente a aquisição de material para uso e consumo, conforme os demonstrativos às fls. 16/30 dos autos, com enquadramento no artigo 93, inc. V, alínea "b" e 124 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97; e a infração 2, diz respeito a respeito a utilização indevida de crédito, relativo a frete cobrado a preço CIF, decorrente de entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, através serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente, conforme os demonstrativos às fls. 31/48, correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a março de 2012, com enquadramento no art. 95, inc. I, alíneas "a", "b" e "c", e art. 124 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97; e de abril a dezembro de 2012, 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.

No mérito, em relação a infração 1, que diz respeito a utilização indevida de crédito referente a aquisição de material para uso e consumo, constante do demonstrativo às fls. 16/30 dos autos, não há controvérsia entre as partes de que a legislação não autorizava a apropriação do crédito decorrentes de mercadorias, bens ou materiais destinados ao uso ou consumo do próprio estabelecimento (art. 33, I, da LC 87/96); a controvérsia é instalada em função do entendimento do sujeito passivo de que os itens de mercadorias bens ou materiais constantes do demonstrativo de débito da autuação, às fls. 16/30 dos autos, estão relacionados as suas atividades operacionais.

Diz o sujeito passivo exercer, como atividade principal, o comércio atacadista de sorvetes, sendo que, à luz do seu entendimento, os itens relacionados no demonstrativo de débito da autuação, jamais devem ser tratados como de seu uso ou consumo próprio. Por amostragem, elenca os materiais – “tampa metaliza de freezer” “hélice de freezer”, “gas refrigerador”, motoventilador de freezer, “painel de freezer” e “reatores”.

Compulsando os autos, vê-se que o sujeito passivo tem, de fato, como atividade o Comércio Atacadista de Sorvetes (“Atividade 4637106”), onde, analisando mais detidamente os itens que compõem o demonstrativo de debito da autuação, às fls. 16/30 dos autos, observa-se, além dos acima identificados pelo defendente, itens como: “grade do freezer”, “lâmpada freezer”, “tampa de freezer”, “plug p/tomada”, bem como “etiqueta auto adesiva”, “copo descartável”, “luva látex” entre outros; como tal relacionados a atividade de apoio operacional, administrativo e comercial do defendente.

A exigência do débito relacionado a Infração 1, diz respeito a utilização indevida de crédito referente a aquisição de material para uso e consumo, consubstanciado no artigo 93, inc. V, alínea "b", aprovado pelo Decreto 6.284/97, que a seguir destaco:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: (Grifo acrescido)

V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados: (Grifos acrescidos)

b) a partir do prazo previsto na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação;

Sobre os itens que compõe o demonstrativo de débito da Infração 1, apresentam-me como materiais de uso e consumo, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional do defendente. Nesse sentido, à luz da legislação vigente, como acima destacado, a norma não autoriza o sujeito passivo constituir como crédito o valor do imposto cobrado em operações de que tenha resultado da entrada de mercadorias, bens ou materiais para uso e consumo próprio do estabelecimento.

Na realidade, à luz da LC 87/96, art. 33, com alteração dada pela LC 138/2010, somente darão direito de crédito do ICMS relativos às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, decorrente de entradas a partir de 1º de Janeiro de 2020. Em sendo assim, entendo subsistente parcialmente a infração 1 no valor de R\$2.261,06, com a exclusão das ocorrências dos fatos geradores declarados decaídos sua exigência pela Fazenda Publica Estadual, relativo ao período de janeiro a novembro de 2011.

Em relação a Infração 2, que versa sobre a utilização indevida de crédito, decorrente de serviço de transporte efetuado por transportadora, na forma dos Conhecimentos de Transportes de Cargas (CTRC) constantes do demonstrativo de débito da autuação às fls. 31/42 dos autos, sob a acusação de que, por se tratar de entradas interestaduais de mercadorias a “*preço CIF*”, não cabe ao autuado, na condição de destinatário das mercadorias, fazer uso dos créditos dos CTRC que deram curso às mercadorias oriundas da Filial da Unilever estabelecida no Estado de Pernambuco.

Em sede de defesa o sujeito passivo diz que o entendimento da D. Fiscalização se encontra equivocado eis que, não há qualquer lógica em desenvolver tal autuação, por creditar valores de ICMS cuja possibilidade diz ser expressamente prevista na Constituição Federal, sem, entretanto, indicar o dispositivo autorizativo. Aduz, que o estabelecimento remetente das mercadorias e tomador dos serviços, integrante do mesmo grupo da empresa autuada, localizado em Pernambuco, não aproveitou dos créditos nessas operações.

Compulsando detidamente o demonstrativos débitos da Infração 2 às fls. 31/48 dos autos, bem assim os documentos impressos, a título de exemplo, os Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) n°s 44006 (fl.49); 44317 (fl.51); 46636 (fl. 53), vê-se tratar-se de frete pago pelo remetente da mercadoria, no caso específico a Filial da Unilever estabelecida no Estado de Pernambuco; o que caracteriza frete a “*preço CIF*”; aliás, fato este não negado pela defendente.

O significado da sigla CIF está relacionado com o pagamento do frete no transporte de mercadorias. Na realidade esta sigla está associada à outra sigla, que é FOB. 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.

Isto posto, não cabe aqui analisar a consideração da defesa de que o estabelecimento remetente das mercadorias e tomador dos serviços, integrante do mesmo grupo da empresa autuada, localizado em Pernambuco, não aproveitou dos créditos nessas operações. O fato é que se trata de operações de transportes de mercadorias desenvolvida na modalidade de frete cobrado a “*preço CIF*”. Neste caso, a legislação do ICMS do Estado da Bahia proibiu a utilização do imposto destacado no Conhecimento de Transporte, como crédito fiscal, por parte do destinatário, conforme se pode observar das disposições do art. 95, inc. I, alíneas "c", aprovado pelo Decreto 6.284/97 a seguir destacado:

Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:

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

c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário; (Grifos acrescentados)

Desta forma, provado está que os fretes objeto da autuação foram desenvolvido a “*preço CIF*”, fato este não negado pelo defendente, entendo subsistente parcialmente a Infração 2 no valor de

R\$64.322,31, com a exclusão das ocorrências dos fatos geradores declarados decaídos sua exigência pela Fazenda Publica Estadual, relativo ao período de janeiro a novembro de 2011.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278904.0022/16-9**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$66.583,37**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2017

CARLOS FÁBIO CABARL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA