

PROCESSO - A. I. N° 206891.0012/13-0
RECORRENTE - BUNGE ALIMENTOS S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0253-02/14
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/04/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0042-11/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. ESTORNO FRETE CIF. Exercício de 2008: Excluído do levantamento fiscal os valores dos fretes contratados sob a cláusula FOB cujos créditos fiscais foram lançados na escrita fiscal, o que implicou na redução do débito. Exercício de 2009, 2010 e 2011: Demonstrativos acostados ao processo não comprovam a acusação de que o valor do frete contratado pelos remetentes na modalidade CIF tenha integrado a base de cálculo de produtos transferidos, que são limitados ao custo de produção, conforme definido na legislação tributária em vigor: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Restou incerta a descrição dos fatos quanto à ocorrência da infração de utilização indevida de crédito fiscal incidente nas operações de transferências interestaduais de mercadorias. É nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar com segurança a infração (art. 18, IV, “a” do RPAF/BA). Infração NULA com relação aos fatos geradores dos exercícios de 2009, 2010 e 2011. Acolhida a prejudicial de mérito de decadência. Reformada a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a decisão da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 30/04/13, para exigir ICMS em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo - R\$604.076,53, acrescido da multa de 60%.

A JJF na apreciação da lide, inicialmente descreveu os fatos consignados na infração, de que nas operações de entrada de mercadorias industrializadas em transferência interestadual *“fez a inserção da parcela do frete denominado frete CIF, o qual já estava contido no preço da mercadoria”*, o que não pode ser feito já que o frete não integra o custo de produção.

Fundamentou ainda, que não cabe aos julgadores à declaração da constitucionalidade da legislação tributária, bem como o argumento de que a multa aplicada seria confiscatória, visto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui dessa competência.

Rejeitou a preliminar de decadência relativa a fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, por entender que aplica-se o disposto no art. 150, §4º do CTN, quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação. E que na situação presente, aplica-se o disposto no art. 107-A da Lei nº

3.956/81 que fixa prazo de cinco anos, com contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento deveria ocorrer em consonância com o art. 173, I, do CTN.

E que na situação presente, os fatos geradores ocorridos no período de janeiro/2008 a dezembro/2011, não deve ser aplicado o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, visto que o §5º, do art. 107-B do RPAF/BA prevê que a extinção do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte do exercício que deveria ser utilizado. Portanto, rejeitou a preliminar de mérito de Decadência suscitada.

No mérito, ressaltou que a matéria objeto do lançamento já foi debatida por este órgão julgador, que já firmou o entendimento de que a Lei Complementar nº 87/96 de forma expressa e restritiva determina que a base de cálculo a ser aplicada nas operações de transferências é a prevista no art. 13, § 4º da LC 87/96, a exemplo dos Acórdãos N^{os} CJF 0239-02/12, CJF 0266-11/09, CJF 0012-11/10, CJF 0231-12/12 CJF 0289-12/12 e CJF 0196-12/10.

Discorreu sobre o art. 155, § 2º, XII, “i” da CF que remeteu para à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, o que foi feito pela LC 87/96 no seu art. 13, § 4º, regra contida no art. 17, §8º da Lei Estadual nº 7.014/96, no que se refere às operações de transferências interestaduais.

Na situação presente, salientou que o art. 13, § 4º, II da LC 87/96, o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo foi constituída na forma estabelecida no citado art. 13, § 4º, II da LC 87/96, ou seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendida como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

E que por se tratar de matéria reservada à Lei Complementar, não pode ser modificada por lei ou norma estadual, evitando geração de insegurança jurídica e prejuízo ao pacto federativo.

No que se refere à utilização indevida do crédito fiscal, apreciou que:

Caso o remetente tenha destacado o ICMS em valor superior ao devido, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o ICMS destacado na nota fiscal só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias dentro do limite legal estabelecido, consoante previsto nos artigos 93, § 5º, inciso II e 97, inciso VII do RICMS/97, sendo que agindo da maneira como a autuada vem se pautando impõe ao Estado da Bahia a absorção de um crédito fiscal superior àquele efetivamente devido, devendo adequar-se a tais artigos regulamentares que assim regem a matéria:

“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:

(...)

§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

(...)

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

(...)

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente;”.

Resta cristalino que se o remetente destacou ICMS em valor superior ao devido, por ocasião da realização de operação de transferência de mercadorias em operações interestaduais, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o imposto devidamente destacado na nota fiscal, só pode gerar crédito ao destinatário das mesmas, respeitando o limite legal estabelecido, conforme já dito acima.

Destacou ainda que a limitação relativa aos elementos que deve integrar a base de cálculo previsto no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, tem respaldo em decisão proferida pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), que definiu que a base de cálculo do ICMS é matéria reservada à lei complementar. No presente, o disposto no art. 13, §4º, inciso II da LC nº 87/96 não pode ser modificado por lei estadual e muito menos por decisões normativas ou pareceres, tendo em vista que são regras hierarquicamente inferiores à

mencionada Lei Complementar.

Concluiu que o que o estabelecimento produtor situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, incluiu valores não previstos na LC 87/96, *frete CIF*, o que resultou numa base de cálculo maior que a estabelecida no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior do que o previsto na legislação no estabelecimento remetente e um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal indevido.

Por fim, ressaltou que:

... a defesa apresentou documentações comprovando que alguns CTRC's, referentes ao exercício de 2008, constavam a indicação de que o frete era a pagar, isto é, por conta do destinatário (FOB), fato analisado e acolhido na informação fiscal, resultando na revisão. O autuante, após a revisão fiscal, constou que houve equívoco nos levantamentos fiscais originais, fato que resulta na redução do ICMS reclamado para R\$602.466,30, de acordo com as planilhas às folhas 401 a 409 e CD acostado à folha 400 dos autos

Considero correto o procedimento adotado pela fiscalização ao revisar os levantamentos fiscais excluindo da autuação os CTRC's com a indicação de que o frete era a pagar.

Cabe ressaltar que o sujeito passivo recebeu os novos levantamentos, após a revisão realizadas pelos próprios autuantes, contendo planilhas detalhadas, fato que possibilitou ao contribuinte conferir lançamento por lançamento consignado pelos autuantes na revisão do valor devido, dessa forma, entendo, que caberia ao autuado ter apresentado cópias dos demais CTRC's que alega que teria sido com a indicação de que o frete era a pagar, isto é, por conta do destinatário (FOB), fato não observado pela defesa, não podem ser acolhida a tese de defesa que todos os fretes foram na modalidade FOB.

Assim, o argumento defensivo de teria acostados aos autos alguns documentos fiscais apenas a título de exemplo, e que toda documentação fiscal estaria a disposição da fiscalização, o mesmo não pode ser acolhido, pois o artigo 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Destacou ainda, que foram lavrados outros Auto de Infração, sobre a mesma matéria (estorno FRETE CIF) contra o estabelecimento autuado, que já foram pagos ou julgados procedente, conforme ementas dos Acórdãos JJF Nº 0166-04/09 (*EXTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PARCELAMENTO TOTAL DO DÉBITO*) e JJF Nº 0368-01/09 (*julgado PROCEDENTE EM PARTE*).

Finalizou fundamentando que:

Logo, entendo que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS. Assim, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme planilhas às 401 a 409 e CD à folha 400, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, §5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Por tudo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$602.466,30, conforme demonstrativo às folhas 407 e 408.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 558 a 577), o recorrente discorre sobre a infração, defesa e a Decisão recorrida que passou a contestar, conforme passou a expor.

No tocante a preliminar de decadência, afirma que é equivocada a fundamentação da 2ª JJF, quando justificou a não aplicação do art. 150, §4º do CTN, visto que no lançamento sujeito a homologação o contribuinte antecipa o pagamento do imposto corretamente ou a menor, tendo o Fisco conhecimento da ocorrência do fato gerador e prazo de cinco anos, para homologar.

Afirma que este entendimento é assente nas decisões do STJ, a exemplo do AgRgRESP 1044953/SP de 23/04/09 (lançamento sujeito a homologação e pagamento antecipado inferior ao devido), sem ocorrência de fraude, dolo ou simulação, obedece a regra prevista no art. 150, §4º do CTN. Cita entendimento de doutrinadores e requer a decretação da decadência parcial (janeiro a maio/2008).

No mérito, ressalta que apresentou documentos fiscais (CTRCs) por amostragem para demonstrar que “*todos os fretes referentes ao ano de 2008 foram na modalidade FOB*”, o que foi acatado em

parte no julgamento e requereu a realização de diligência para analisar todos os documentos fiscais que colocou à disposição do Fisco quanto aos demais exercícios (2009, 2010 e 2011).

Argumenta que a acusação é de que o valor do frete modalidade CIF “*não estava incluso no custo de produção*”, sem ter analisado as provas juntadas ao processo para comprovar a exclusão do valor do frete na modalidade CIF do custo de produção, configurando presunção.

Aduz que o procedimento é arbitrário ao tomar como verdadeiro a indicação nas notas fiscais a expressão “frete pago pelo emitente”, além da justificar arbitramento da base de cálculo em função de não ter entregue os arquivos, com “detalhamento do custo de fabricação” (fl. 5).

Questiona que se faltaram os documentos para apurar a base de cálculo, de que forma chegou-se a conclusão de que o valor do frete (modalidade CIF) estava incluso na base de cálculo do custo.

Invoca os Princípio da Tipicidade Cerrada, da Legalidade, da Verdade Material, o que não pode ser ignorado em detrimento da presunção, mediante arbitramento com base em indício.

Ressalta que não se pode caracterizar infrações, com base apenas em informações constantes de notas fiscais e CTRCs, visto que o art. 333, I do CPC, visto da a CF 88 garante a presunção de inocência até que haja prova em contrário, cabendo o ônus da prova ao acusador.

Salienta que a aplicação da presunção requer o caráter de legalidade (art. 142 do CTN).

Com relação à apresentação de provas, destaca que juntou com a defesa 33 CTRCs, notas fiscais e livros fiscais, por amostragem, para comprovar que as operações de frete foram escrituradas pelo emitente e não pelo destinatário (recorrente), e que tendo sido comprovado tal fato no exercício de 2008, deveria ser averiguado o fato com relação aos exercícios de 2009, 2010 e 2011.

Reafirma que não se creditou de fretes modalidade CIF, não registrou no livro LRE os CTRCs e que não houve apreciação dos argumentos relativo à multa aplicada. Requer a declaração de decadência de parte do valor exigido; acatamento dos documentos; juntada de outros; reforma da decisão pela improcedência da autuação e da multa por inexistir a infração apontada.

Em 12/09/11 o recorrente peticionou a juntada de documentos (fl. 603/605) gravado em mídia para tentar comprovar que as operações ocorridas no exercício de 2008 se deram com frete na modalidade FOB. Requer dilação de prazo de 30 dias para juntar cópias de livros LRE que se encontra em posse da Secretaria da Fazenda para fiscalização.

Em 01/10/11 peticionou a juntada de cópia do LRE (fl. 612) em complemento a petição anterior, para comprovar que as operações ocorridas no exercício de 2008 tinha frete na modalidade FOB.

A PGE/PROFIS no parecer de fls. 616/617 sugere a realização de diligência fiscal no sentido de que se faça a devida aferição da documentação fiscal apresentada em mídia eletrônica.

A Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento, em pauta suplementar de 30/07/15 propôs e foi aprovada a realização de diligência (fl.619) pela 1ª CJF, no sentido de verificar se os CTRCs gravados na mídia de fls. 604 e 611 comprovam que as operações ocorridas no exercício de 2008, foram por frete na modalidade FOB e refazer o demonstrativo original, caso positivo.

Em atendimento ao solicitado os autuantes na informação fiscal de fl. 623, afirmaram que os documentos fiscais juntado aos autos comprovam que a maior parte das operações pertinentes ao exercício de 2008, foram objeto de pagamento do frete por parte do destinatário (FOB), com a escrituração regular dos créditos fiscais no LRE. Refizeram os demonstrativos, reduzindo o débito no exercício de 2008 de R\$105.717,66 para R\$50.827,42 e o total de R\$549.186,29 (fls. 625/629).

Cientificado do resultado da diligência (fl. 635), o recorrente manifestou que no detalhamento da diligência não foi pormenorizado nota a nota como foi apurado o valor apontado como devido.

Alega que ficou prejudicada a sua manifestação acerca do resultado da diligência fiscal e requer que lhe seja fornecido demonstrativo com detalhamento analítico dos valores remanescentes.

Na pauta suplementar de 31/05/16 a Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento, propôs e foi aprovada a realização de diligência (fl. 655), no sentido de que fosse fornecido o

demonstrativo analítico gravado na mídia de fl. 624, visto que os demonstrativos fornecidos ao recorrente cujas cópias foram acostadas às fls. 625 a 629 detalha apenas os valores totais mensais.

A Secretaria do CONSEF no despacho à fl. 658 encaminhou nova intimação ao contribuinte, com entrega do demonstrativo contido à fl. 624.

O recorrente se manifestou à fl. 665/670, inicialmente comenta a diligência em que resultou na diminuição da exigência do valor de R\$105.717,66 para R\$50.827,42, porém contesta que no demonstrativo que foi recebido anteriormente não foi demonstrado quais CTRCs estão vinculados as notas fiscais que estão vinculados a frete na modalidade FOB.

Argumenta que as suas manifestações ficaram prejudicadas na medida em que não sabe quais CTRCs apresentados foram acatados. Requer que lhe seja apresentado demonstrativo com detalhamento por nota fiscal e seja intimado para se manifestar.

Reafirma que todas as operações de frete contratados foram na modalidade FOB e que houve um mero erro de cadastro de observações no sistema de faturamento, no momento da emissão das notas fiscais relativo aos exercícios de 2008.

Com relação aos exercícios de 2009, 2010 e 2011 reafirma que juntou cópia de 33 CTRCs que foram devidamente registradas em LRE do estabelecimento EMITENTE e que não se creditou dos valores do ICMS destacado nos CTRCs, inexistindo motivação para ser autuada.

Requer complementação da diligência para lhe fornecer os demonstrativos analíticos.

A Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento devolveu o processo para redistribuição (fl. 680) em razão do seu afastamento do CONSEF.

Esta 1ª CJF em 31/08/16 (fls. 682/683) após síntese da autuação, julgamento e diligências, converteu o processo em nova diligência para apresentar demonstrativo analítico indicando CTRC e nota fiscal que resultaram nos valores remanescentes dos demonstrativos de fls. 625 a 627 (2008); confrontar o demonstrativo original com indicação dos CTRCs (fl. 31/41 – CD fl. 190) com o LRE (fl. 612) (destinatário) e averiguar se os CTRCs foram ou não escriturados; esclarecer, se ao valor do CUSTO UNITÁRIO DE PRODUÇÃO foi adicionado na base de cálculo da transferência (VALOR CONSTANTE DA NOTA FISCAL), o valor do frete relativo à mercadoria transferida (fls. 247 a 372).

Um dos autuantes informou (fls. 686/688) que com relação aos exercícios de:

2008: Consoante demonstrativo de fls. 625/629, contemplou todos os CTRCs registrados no LRE, reduzindo o débito de R\$105.717,66 para R\$50.827,42, que fica ratificado;

2009, 2010 e 2011: apresenta demonstrativos analíticos contemplando todos os CTRCs escriturados no LRE e que neste período não tem escrituração de CTRCs de transferências.

Ratifica a diligência de fl. 638/640;

Ressalta que neste período não há escrituração [CTRCs] no livro LRE do destinatário conforme afirmado pelo recorrente (fls. 303/314) e esclarecido à fl. 21 em resposta a intimação.

Destaca que esta questão já foi enfrentada nos Acórdãos N^{os} CJF 0073-12/12 e CJF 0065-13/13.

Atentam que o sujeito passivo foi intimado várias vezes (fls. 18, 19, 162 a 188) para detalhar o CUSTO DE PRODUÇÃO (FICHA 04 da DIPJ) mas não atendeu as intimações. Requer julgamento pela procedência parcial, com redução do débito de R\$604.076,53 para R\$549.186,28.

Cientificado da diligência fiscal (fl. 784) o recorrente se manifestou (fls. 786 a 792). Inicialmente comenta o teor da diligência fiscal que resultou na redução do débito do exercício de 2008 (de R\$105.717,66 para R\$50.827,42), mas se tratando de recolhimento a menos do imposto, o período anterior a 16/05/2008 foi alcançado pela decadência ao teor do art. 150, §4º do CTN.

Ainda com relação ao exercício de 2008, afirma que foi desconsiderado a apresentação por amostragem dos CTRCs e livro REM, que comprova que os fretes foram contratados na modalidade FOB, tendo sido indicado na nota fiscal foi indicado frete por conta do emitente (*1-CIF*), mas nos CTRCs foi indicado frete “*a pagar*”, ocorrendo erro no cadastro.

Afirma que apresentam os documentos por amostragem, mas a sua totalidade se encontra à disposição do Fisco para comprovar que todos os fretes relativos ao exercício de 2008 foram FOB.

Com relação aos exercícios de 2009, 2010 e 2011, afirma que a conclusão dos autuantes estão em consonância com a sua afirmação de que os CTRCs emitidos neste período foram escriturados no LRE do remetente, e não foram incluídos na base de cálculo do custo de produção na operação de transferência da mercadoria, havendo mera suposição da fiscalização.

Ressalta que apresentou 33 CTRCs e notas fiscais correspondentes (2009, 2010 e 2011) com registro no LRE do remetente, conforme cópia apresentada, comprovando que foram na modalidade CIF.

Destaca que se trata de amostragem e trata-se de mais de 10.000 NF e CTRC que estão à disposição do Fisco, para comprovar que os créditos fiscais relativos aos CTRCs foram apropriados pelo remetente (CIF) e não há motivo para autuar o estabelecimento autuado tendo em vista que não se creditou do ICMS relativo ao frete, bem como, não escriturou no livro REM.

Atenta que os autuantes não esclareceram se no valor do custo de produção foi adicionado ao valor do frete na nota fiscal da mercadoria transferida.

Reitera que o porcentual da multa é abusivo e desproporcional em relação à natureza da infração.

VOTO

No tocante a preliminar de decadência, o recorrente argumenta que a utilização do crédito fiscal glosado pela fiscalização resultou em recolhimento a menos do ICMS e justifica-se a aplicação do disposto no art. 150, §4º do CTN, por se tratar de lançamento sujeito a homologação, cujo prazo de homologação é de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Inicialmente observo que o Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2013 com ciência ao contribuinte em 16/05/2013 e engloba fatos geradores do período de 01/01/2008 a 31/12/2011.

Pelo exposto, conforme conteúdo do Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0 para interpretar o reconhecimento da decadência, os fatos ocorreram durante a vigência do art. 107-B, §5º do COTEB, porém o Auto de Infração foi lavrado em data posterior à pacificação do entendimento do STF com a edição da Súmula Vinculante nº 8, (12/06/2008), sendo passível a administração tributária decidir pela não aplicação do prazo previsto no art. 107-B, §5º do COTEB.

Observo que a infração acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência do acréscimo indevido do valor do frete CIF na composição da base de cálculo, ou seja, a fiscalização partiu do entendimento de que nas operações de transferências interestaduais, a base de cálculo deve corresponder ao custo da mercadoria produzida, limitado a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento (art. 13, §4º, II da LC 87/96).

Portanto, a fiscalização glosou o crédito fiscal relativo ao valor do frete que o estabelecimento remetente pertencente ao mesmo titular incluiu na base de cálculo da operação de transferência.

Constatou que existem Decisões emanadas por Tribunais Superiores manifestando entendimentos de que a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS aplica-se a regra do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, iniciando a contagem a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que ocorreu o fato gerador do imposto, a exemplo do AgRg no Ag 1273246/RS/03/09/2010 “*1. Havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, razão pela qual a decadência não ficou caracterizada no caso dos autos*” e posicionamento de que deve ser considerado o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN a exemplo do AgRg no REsp 1238000/MG/2012 “*A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o AgRg nos EREsp 1.199.262/MG (Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 7.11.2011), pacificou entendimento no sentido de que, em se tratando de lançamento suplementar, decorrente do pagamento a menor de tributo sujeito a lançamento por homologação, em razão da verificação de creditamento indevido, é aplicável a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Agravo regimental não provido*” com contagem do prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Neste caso, entendo que o componente do crédito fiscal que está sendo exigido a título de utilização indevida de crédito fiscal foi indicado em documentos fiscais (CTRC e NF) devidamente escriturados pelo sujeito passivo, o que resultou na apuração do ICMS devido mensalmente que foi recolhido pelo contribuinte, mesmo que menor que o devido. Entendo que aplica-se o entendimento firmado pela PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte *declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

Assim sendo, acolho o argumento do recorrente de que os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio/2008, o Fisco dispunha do prazo de cinco anos para homologar os valores apurados pelo contribuinte e não tendo feito, expirou o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Consequentemente fica afastada a exigência dos valores correspondentes totalizando R\$18.647,90 conforme demonstrativo refeito pela fiscalização à fl. 701, que será ajustado no fim desse voto.

No mérito, o recorrente alega que com relação ao exercício de 2008, todos os CTRCs foram registrados no LRE, caracterizando operações FOB e que embora as notas fiscais indiquem frete por conta do emitente (1), os CTRCs indicam frete “a pagar” e foram escriturados no livro LRE.

Com relação a este argumento esta 1ª CJF determinou a realização de três diligências sendo que no atendimento da primeira (fl.619), os autuantes (fl. 623) reconheceram que a maior parte das operações foram objeto de pagamento do frete por parte do destinatário (FOB), com escrituração regular dos créditos fiscais no LRE, reduzindo o débito de 2008 de R\$105.717,66 para R\$50.827,42.

Tendo contestado a falta de detalhamento por nota fiscal em 2ª diligência (fl. 655), foi fornecido demonstrativo analítico gravado na mídia de fl. 624, com indicação dos valores totais mensais (fls. 625 a 629) e o recorrente manifestou que embora o débito tenha sido reduzido (fl. 665/670) não foi demonstrado à vinculação dos CTRCs as notas fiscais com o frete FOB.

Na 3ª diligência a fiscalização informou (fls. 686/688) que o demonstrativo de fls. 625/629, contemplou todos os CTRCs registrados no LRE. Por sua vez, o recorrente contestou que os CTRCs foram apresentados por amostragem [CTRCs e livro REM], mas que todos os fretes foram contratados sob cláusula FOB.

Pelo exposto, constato que a infração acusa que o estabelecimento autuado apropriou-se de crédito fiscal relativo à inclusão na base de cálculo do valor do frete conforme demonstrativo gravado na mídia acostada à fl. 190, cuja primeira folha (96 de 218) foi acostada à fl. 31.

Constatou que em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF (fl. 619 e 682) a fiscalização tomou como base o demonstrativo original, fez a exclusão dos CTRCs relativo a fretes contratados na modalidade FOB no exercício de 2008, conforme demonstrativo analítico gravado no CD de fl. 698, cuja primeira e última folha foi impressa e acostado às fls. 710 e 711, tomando como base o livro REM do estabelecimento autuado, cuja cópia foi gravada na mídia de fl. 624.

Portanto, tendo contestado o resultado da diligência fiscal (fls. 785 a 792) afirmando que no exercício de 2008 “*todas as operações foram efetuadas na modalidade FOB*” observo que no demonstrativo analítico gravado na mídia de fl. 698 (fls. 710/711), foram relacionados por mês o número do CTRC, a nota fiscal a que estava vinculado, a origem (unidade da Federação) e o registro ou não no livro REM (fl. 624), o que resultou nos valores remanescentes devidos (fl. 701), o que reduziu o débito original do exercício de 2008 de R\$105.717,66 para R\$50.827,42.

Dessa forma, entendo que o demonstrativo refeito possibilitou ao recorrente apresentar provas contrárias, mesmo porque é o detentor dos documentos e livros fiscais, e como nada foi apresentado entendo que há simples negativa de cometimento da infração, a luz do disposto no art. 143 do RPAF/BA que estabelece que não desonera o estabelecimento autuado de comprovar a improcedência da autuação.

Por isso, acolho os valores exigidos nos meses de junho, julho, agosto e setembro/08 (fl. 701) o que resulta em valores devidos no exercício de 2008 de R\$10.973,90; R\$16.155,92; R\$5.041,02 e R\$8,68 totalizando R\$32.179,52. (afastado os valores exigidos totalizando R\$18.647,90 na análise da prejudicial de mérito de Decadência referente ao período de janeiro a maio/2008).

Quanto aos exercícios de 2009, 2010 e 2011, observo que a acusação é de que o sujeito passivo utilizou crédito fiscal com base de cálculo superior a estabelecida em lei (art. 13, §4º, II da LC 87/96)), tendo sido indicado no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, entre outras informações, que:

- A) *INFRAÇÃO - EXCLUSÃO DO ICMS DA PARCELA DO FRETE CIF (ARQUIVOS ENTREGUES PELA PRÓPRIA AUTUADA) DA BASE DE CALCULO NAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL (ENTRADA NA BAHIA) ACARRETANDO UM VALOR MAIOR QUE O DEVIDO PARA EFEITO DE REGISTRO DO CRÉDITO FISCAL NO LIVRO DE ENTRADA NA FILIAL SEDIADA NESTE ESTADO - AUDITORIA PARA OS EXERCÍCIOS DE 2008 a 2011 - BASE DE CÁLCULO DO ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS QUE FORAM TÃO-SOMENTE PRODUZIDOS (FABRICADOS) PELOS RESPECTIVOS REMETENTES, SUPERIOR AO ESTATUÍDO NO ART. 13, §4º, INCISO II, DA LC 87/96, NA FORMA PRECONIZADA NO ACÓRDÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), CUJA EMENTA SERÁ REPRODUZIDA NAS LINHAS SUBSEQUENTES.(fl. 3)*
- B) *“ACRÉSCIMO INDEVIDO DA PARCELA DO FRETE CIF NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO”* (fl. 5);
- C) *“Arbitramento da base de cálculo com base na Lei do ICMS ... arbitramento utilizado como método ou critério para calcular o imposto devido, em função da falta de entrega pelo contribuinte dos arquivos magnéticos com o detalhamento do custo de fabricação ou do custo das mercadorias produzidas”* (fl. 6).

Na impugnação, o Recurso Voluntário e manifestação acerca das diligências fiscais (três) determinadas por esta 1ª CJF, o sujeito passivo sustentou que todas as operações ocorreram na modalidade CIF (2009, 2010 e 2011) e que todos os CTRCs foram escriturados no livro REM dos estabelecimentos remetentes (pertencentes ao mesmo titular).

Apesar de ter sido realizada três diligências fiscais por esta 1ª CJF (fl. 619; fl. 655 e fl. 682), não produziram resultados suficientes para esclarecer a pertinência da infração apontada, conforme passo a sintetizar.

- i) O demonstrativo que dá suporte a infração (fls. 33 a 91) relacionam os números dos CTRCs, número da nota fiscal (transferência) e valor do frete. Foi juntado cópia do livro REM do estabelecimento autuado, mas pelo confronto dos demonstrativos com o livro REM, não há lançamento dos CTRCs, a exemplo dos meses de outubro, novembro de dezembro de 2009 (fl. 33 com fls. 81, 84 e 87);
- ii) O estabelecimento autuado argumenta que os CTRCs foram lançados no livro REM do estabelecimento remetente, afirmando que os fretes ocorreram pela modalidade CIF, a exemplo do demonstrativo de fl. 247 (2009) no qual relacionou os CTRCs, nota fiscal pertinente à operação de transferência e cópia do livro REM no qual foi escriturado, a exemplo do CTRC 776212 (fl. 249) vinculado a NF 144158 que foi escriturado no livro REM (fl. 303);

Pelo exposto, como o sujeito passivo foi acusado de utilizar crédito fiscal em valor superior ao previsto em lei complementar, com indicação de que foi incluído o frete na base de cálculo das operações de transferências (art. 93, § 5º, II do RICMS/97), constato que:

I – Conforme indicado na descrição da infração de que foi excluído o ICMS da parcela do frete incluído na base de cálculo das operações de transferências (item A), verifica-se que o levantamento fiscal relaciona apenas os valores do ICMS incidente sobre fretes (fls. 27 a 41), mas não indica qualquer base de cálculo de produtos transferidos submetidos à regra que estipula o que deve compor a base de cálculo nas operações de transferências (ART. 13, §4º, II, DA LC 87/96);

II – O demonstrativo elaborado pela fiscalização relaciona os valores dos fretes, mas conforme apreciado anteriormente, não há prova no processo de que foi acrescentado na base de cálculo das operações de transferências de forma indevida “A PARCELA DO FRETE CIF NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO”;

III – Apesar de o autuante indicar à fl. 6 que foi arbitrada a base de cálculo para calcular o imposto devido, em função da falta de entrega pelo contribuinte dos arquivos magnéticos com o detalhamento do custo de fabricação ou do custo das mercadorias produzida” (fl. 6), observo que não foi juntado ao processo qualquer demonstrativo que evidenciasse apuração do ICMS por meio de arbitramento da base de cálculo.

Pelo exposto, com relação aos valores exigidos relativos aos exercícios de 2009, 2010 e 2011, apesar das três diligências realizadas por esta 1^a CJF, constato que não ficou comprovado a acusação de que (i) o valor do frete estava incluso na base de cálculo das mercadorias transferidas; (ii) tenha sido arbitrado a base de cálculo em conformidade com a legislação (art. 22 da Lei nº 7.014/96); (iii) e que foi excluído da base de cálculo das operações de transferências, o valor do frete.

Entendo que diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização que relaciona apenas os CTRCs e valores do ICMS e descrição na infração de que a parcela do frete CIF foi incluído na “composição da base de cálculo” da operação transferência interestadual de mercadorias (art. 13, §4º, II da LC 87/96), bem como que foi excluído da base de cálculo os valores do ICMS relativos ao frete ou que foi arbitrado a base de cálculo (art. 22 da Lei nº 7.014/96), restou comprovado no processo (mesmo por amostragem) que os fretes contratados pelos estabelecimentos remetentes e foram escriturados no livro de REM, o que pode vir a se caracterizar como despesa operacional.

Não foi identificado nos demonstrativos elaborados pela fiscalização qualquer base de cálculo de produtos recebidos em transferência, sob as quais tenha sido incluído na base de cálculo o valor do frete contratado a preço CIF, como acusa a infração e sim, uma relação dos CTRCs dos fretes contratados. Isso por si só, implica em cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Ressalto ainda que em se tratando de operações de transferências interestaduais de mercadorias (art. 13, §4º da Lei nº 7.014/96), não tendo o contribuinte atendido a intimação para fazer entrega de arquivos magnéticos com o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida (fls. 18, 19 e 187), caberia à autoridade lançadora proceder ao arbitramento da base de cálculo do ICMS diante do previsto no art. 23-B da Lei nº 7.014/96.

Concluo que com relação aos exercícios de 2009, 2010 e 2011, a descrição da infração, demonstrativos que lhe dão suporte, enquadramento indicado e pareceres dos diligentes, impõe-se a decretação da nulidade do lançamento por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator (art. 18, IV, “a” do RPAF/BA).

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reformando a Decisão recorrida que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, com redução do débito de R\$602.466,30 para R\$32.179,52.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0012/13-0**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.179,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS