

A. I. Nº - 278906.0018/18-3
AUTUADO - MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
AUTUANTE - GILMAR SANTOS MENEZES
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21.09.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0181-02/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. SERVIÇO DE TRANSPORTE. NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO AO CRÉDITO. Verificada incongruência entre a acusação fiscal e os próprios documentos que a fundamentam, autuados pelo próprio autor do feito, motivo de nulidade superada em face do parágrafo único do art. 155, do RPAF. Direito ao crédito fiscal glosado em face da comprovação de vendas de mercadorias a preço CIF, portanto, com ônus do serviço de transporte para o remetente/autuado; que a operações de transporte iniciadas fora da Bahia foram realizadas por transportadora não inscrita neste Estado e que os CT-es foram regularmente emitidos. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 19/12/2018, o Auto de Infração exige ICMS no valor principal de R\$459.113,13, acusando o cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 01.02.42 – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Valor: R\$459.113,13. Período: Março a Setembro 2018. Enquadramento legal: Art. 31, da Lei 7.014/96 C/C art. 309, do RICMS-B/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição: Conforme planilha em anexo. Empresa transportadora de outra unidade da federação, não consta nenhum recolhimento do ICMS de frete para a Bahia, assim como as entradas dos produtos transportados.

O contribuinte foi notificado do lançamento de ofício em 02/01/2019 em seu domicílio fiscal eletrônico, efetuado leitura em 08/01/2019 tendo apresentado a Defesa de fls. 438-450, dos autos. Depois de reproduzir a infração e sintetizar os fatos ligados à história da empresa autuada registra que toda aquisição de milho, feita no período fiscalizado se deu fora da Bahia, notadamente no Distrito Federal, Piauí e Mato Grosso e por questões de logística a mercadoria era transportada diretamente do produtor para o cliente da Impugnante a preço CIF, também localizado fora da Bahia, praticamente sem trânsito pela Bahia, situação em que a Impugnante se responsabilizou pelo frete da mercadoria até o destino final, valendo-se, para tanto, da contratação de transportadores para o serviço, incluindo, portanto, o valor do frete na NF de venda, oferecendo-o à tributação pelo ICMS para a Bahia.

Assim, diz, não possuindo fornecedor ou cliente na Bahia, poderia operar em qualquer outra UF sem qualquer prejuízo e que o Fisco glosou o crédito fiscal decorrente do frete tomado ao argumento de que não teria apresentado o documento comprobatório do seu direito. Entretanto, diz, todo o crédito sobre o frete foi amparado por CT-e anexos, sendo, de plano, improcedente a acusação.

Demais disso, afirma ter reunido todos os requisitos necessários para o aproveitamento do crédito fiscal sobre o frete, pois assumiu o ônus do transporte da mercadoria até o destino final apontado

pelo adquirente (venda a preço CIF), bem como o incorporou ao preço final da mercadoria, tributando-o à Bahia.

Desse modo, diz ser irrelevante, para fins de apropriação do crédito fiscal, que as transportadoras tenham pago o ICMS sobre o frete para a Bahia ou outro Estado, ou mesmo que não tenha havido entrada física da mercadoria no território baiano, à luz do princípio da não cumulatividade.

Seguindo, diz causar estranheza o fato de o Fisco alegar a falta de apresentação dos CT-es, mormente porque são de fácil acesso pela autoridade fiscal no ambiente eletrônico, destacando o fato de por serem eletrônicos se atesta a validade formal, bem como as respectivas idoneidades, na medida que somente são emitidos após autorização do Fisco, com verificação da regularidade das partes envolvidas, conforme art. 127, do RICMS-BA/2012. Nesse sentido, reproduz o teor dos artigos 130 e 131, do mesmo regulamento.

Aduz que, comprovado que o crédito tomado deriva de CT-e, é inequívoca a improcedência autuação.

Quanto à afirmação de não ter havido recolhimento do ICMS incidente sobre o frete para a Bahia nem entrada física das mercadorias no território baiano, afirma que a Fiscalização parece condicionar o aproveitamento do crédito fiscal sobre o frete tomado ao pagamento do ICMS à Bahia e à entrada física da mercadoria objeto do transporte no território baiano, o que seria equivocado.

Com o fito de demonstrar falha do raciocínio da acusação fiscal, passa a discorrer sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS e tessitura normativa que ampara o aproveitamento do crédito correspondente ao imposto incidente no frete tomado.

Assim, afirmando que citado princípio exige que o Fisco Estadual, na cobrança do ICMS, considere o valor do tributo cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo DF, e confira ao contribuinte a faculdade de realizar o abatimento deste valor, sob pena de incorrer em inconstitucionalidade, da CF/88, reproduz o art. 155, II, e seu §2º, I. Reforça tal argumento por excerto de doutrina de Roque Carraza, bem como reprodução dos artigos 19 e 20 da LC 87/96, observando que a LC não condiciona o aproveitamento do crédito fiscal no recebimento de frete ao pagamento do imposto deste serviço ao Estado onde se localiza o contribuinte.

Ao revés, diz, alinhando-se ao texto constitucional, a LC enfatiza a compensação do montante de imposto cobrado pelo mesmo ou outro Estado, de modo que é inequívoco o direito à apropriação do crédito fiscal no recebimento do serviço de transporte interestadual, ainda que o imposto desta operação tenha sido recolhido a Estado diverso, disposição, inclusive corroborada pela legislação tributária da Bahia, conforme artigos 28 e 29 da Lei 7.014/96, que reproduz.

Assim, afirma, “por expressa dicção dos artigos 19 e 20 da Lei nº 7.014/96”, o imposto cobrado na operação de transporte interestadual, ainda que para outro Estado, pode ser deduzido do ICMS devido pelo contribuinte, sendo equivocada e ilegal a condicionante aposta pela Fiscalização.

Em Seguida, reproduzindo o artigo 309, I e V, do RICMS-BA/2012, diz não haver nesse regulamento, dispositivo que ampare a linha interpretativa do autuante, condicionando o direito ao crédito ao pagamento do imposto à Bahia e à entrada física dos bens.

Fala que o direito à apropriação do crédito no recebimento de serviço de transporte interestadual não está condicionado ao recolhimento do imposto incidente no frete ao Estado de localização do contribuinte, mas a outras condicionantes, cumpridas pelo Impugnante, como passa a descrever.

Em primeiro lugar, diz, somente pode se apropriar do imposto sobre o frete o contribuinte que assumir o ônus do transporte das mercadorias e, neste caso, as vendas foram a preço CIF. Ou seja, a autuada se responsabilizou pelo frete da mercadoria até o destino final indicado pela adquirente, valendo-se, para tanto, da contratação de transportadores para o serviço, bastando ver que a autuada consta em todos os CT-es como tomadora do serviço de transporte, conforme DACTES anexos.

Em segundo lugar, continua, embora a mercadoria não transitasse na Bahia, a autuada incluiu o valor do frete na composição do seu preço de venda, inclusive o indicando destacadamente na NF de venda, oferecendo-o à tributação para a Bahia, fato que pode ser observado nas NFs de saídas acostadas aos autos, em que consta o frete como componente do preço final tributado à Bahia.

Em suma, diz, a Impugnante reúne as condições para gozo do crédito fiscal sobre o frete tomado, pois assumiu a obrigação de transportar a mercadoria vendida até o destino final apontado pelo adquirente e incorporou esse custo na composição do seu preço final, oferecendo-o à tributação para a Bahia, e nesse sentido tem sido o entendimento do CONSEF, conforme, por todos, o Acórdão JJJ Nº 0068-01/02, cuja ementa reproduz.

Concluindo, pede seja o AI julgado improcedente.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 1346-1347. Diz que os argumentos defensivos não procedem, pois os documentos comprobatórios são DAE's quitados em banco e a empresa não está autorizada a efetuar o recolhimento no dia 09 do mês subsequente, conforme artigo 332, V, "k", § 4º, do RICMS-BA/2012.

Informa que para a infração analisou os fatos argumentados pela defesa:

Itens 10, 11 e 12 - "toda aquisição e transporte de produtos no período fiscalizado se deu fora do Estado da Bahia, concentrando essas operações no distrito Federal e nos Estados do Piauí e Mato Grosso. Caracterizando que a autuação este correta, pois ocorre o fato gerador do ICMS no local onde se inicia a prestação de serviço, conforme Lei 7014/96, abaixo:", que são os artigos 1º, II e 4º, XI, que reproduz.

Item 18 a 24 da Defesa: "Diz que a fiscalização está contestando o crédito indevido, porque os dacts emitidos estão dizendo que os serviços de transportes se iniciaram na cidade de Luís Eduardo Magalhães na Bahia, o que caracteriza com uma irregularidade. Quando na verdade foram nos estados de origem do produto, por empresa transportadora não inscrita no estado da Bahia. O ICMS é devido ao Estado onde se iniciou as prestações dos serviços. Conforme artigo 31, da Lei 7014/96", que reproduz.

VOTO

Conforme relatado, o Auto de Infração exige ICMS acusando uso indevido de crédito fiscal sem apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito.

Compulsando os autos verifico, conforme doc. de fl. 436, bem como do teor da Impugnação em que o sujeito passivo exerceu seu direito à plena defesa sem acusar cerceamento, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte.

Sem embargo, ainda que o Impugnante não tenha objetivamente arguido preliminar de nulidade nesse sentido, observo a existência de flagrante incongruência entre o motivo da autuação (não apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito) com a documentação comprobatória da acusação autuada pela própria Autoridade Fiscal (DACTE's de fl. 15-434).

Contudo, por vislumbrar a possibilidade de a decisão sobre o mérito do lançamento favorecer o sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, com fundamento no parágrafo único do artigo 155 do RPAF, não a pronunciarei, indo, de pronto ao mérito deste caso.

Assim, de logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A acusação fiscal tem suporte no demonstrativo de fls. fls. 05-14, identificando pormenorizadamente os CT-es objeto da autuação, como data de emissão, número, CNPJ do emitente, UF, CFOP, vlr da operação, vlr BC, Aliq. ICMS tido como crédito indevido.

Juntando à peça de defesa cópias dos CT-es objeto da autuação bem como cópias dos DANFES das respectivas NF-es cujas chaves de acesso constam dos CT-es e dos quais o ICMS foi glosado pelo lançamento fiscal (fls. 438-1.343), o sujeito passivo impugnou a exação fiscal, alegando direito ao crédito por ser o imposto do serviço de transporte de milho que adquiriu fora da Bahia (Distrito Federal, Piauí e Mato Grosso), o vendendo a preço CIF com transporte diretamente do produtor para cliente/destinatário situado também fora da Bahia, valendo-se, para tanto, da contratação de transportador situado em outra UF e não inscrito na Bahia.

O autuante, ainda que tenha ele mesmo aportado aos autos cópia dos CT-es relacionados no demonstrativo suporte da acusação fiscal cujo fundamento registrado é a não apresentação da documentação comprobatória do direito, falta de recolhimento do ICMS do frete para a Bahia e não entrada dos produtos transportados, na sucinta Informação Fiscal, disse que: a) Os argumentos defensivos não procedem, pois os documentos comprobatórios são DAE's quitados em banco; b) A empresa não está autorizada a efetuar o recolhimento no dia 09 do mês subsequente, conforme artigo 332, V, "k", § 4º, do RICMS-BA/2012.

Também afirmou que a autuação estaria correta porque "toda aquisição e transporte de produtos no período fiscalizado se deu fora do Estado da Bahia, ... pois ocorre o fato gerador do ICMS no local onde se inicia a prestação de serviço, conforme Lei 7014/96".

Aduziu que "está contestando o crédito indevido, porque os dacts emitidos estão dizendo que os serviços de transportes se iniciaram na cidade de Luís Eduardo Magalhães na Bahia, o que caracteriza com uma irregularidade. Quando na verdade foram nos estados de origem do produto, por empresas transportadoras não inscrita no estado da Bahia. O ICMS é devido ao Estado onde se iniciou as prestações dos serviços. Conforme artigo 31, da Lei 7014/96" e, por fim, reproduzindo o artigo 31 da lei baiana do ICMS, insinuou a inidoneidade da documentação comprobatória apresentada pelo Impugnante como suporte do direito ao crédito fiscal objeto da autuação.

Pois bem, ponderando os argumentos de acusação e defesa, bem como os elementos contidos nos autos, até a partir da contraditória e incongruente exposição do autuante com os elementos autuados, constato razão caber ao sujeito passivo, senão vejamos:

O serviço de transporte interestadual – que é o caso – é tributável pelo ICMS, considerando a ocorrência do fato gerador no momento do início da prestação do serviço (LC 87/96: Arts. 2º, II e 12, IV; Lei 7014/96: Arts 1º, II e 4º, XI) e o local da operação, para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é onde tenha o início da operação (LC 87/96: Art. 11, II, "a").

Neste caso vê-se que o próprio autuante atesta que as operações objeto da autuação foram praticadas por transportadora de outra UF não inscrita na Bahia e iniciadas fora deste Estado.

Além disso, em que pese duas vezes afirmar que as operações autuadas ocorreram fora da Bahia, e ainda que apenas parte dos DACTE's que autuou contenha como início da prestação o município baiano onde se situa o contribuinte autuado (fls. 15-255), sendo que os demais contêm a informação de início fora da Bahia, sem comprovar a inidoneidade documental nos termos do artigo 44, da Lei 7014/96, o final de sua Informação Fiscal é a reprodução do artigo 31 da Lei 7014/96 que condiciona o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, à idoneidade da documentação.

Ora, integrando a sua própria base de cálculo, o ICMS é imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação e, para a compensação referida, 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 ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior (Lei 7014/96: Arts 17, § 1º, II, “b”, 28 e 29).

Nesse contexto, em se tratando de operações de venda a preço CIF, ao que interessa ao caso, a legislação reza o seguinte:

LEI 7014/96:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria e na transmissão de sua propriedade, previstas nos incisos I, II, III e IV do art. 4º, **o valor da operação;**

...

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:

II - o valor correspondente a:

...

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente **ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.**

RICMS-BA.

Art. 309. 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:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

...

V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte tomados;

Do Transporte de Mercadoria Vendida a Preço CIF

Art. 439. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:

I - pelo remetente, em veículo próprio, locado ou arrendado, o documento fiscal que acobertar a circulação da mercadoria servirá, também, para acobertar o transporte, caso em que, na nota fiscal, além das demais exigências regulamentares, o remetente da mercadoria fará constar:

a) os dados do veículo transportador, para comprovação de que se trata de veículo próprio, locado ou arrendado;

b) a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;

c) a expressão: “Documento válido como Conhecimento de Transporte - Transportado pelo remetente”;

II - por transportador autônomo, sendo o remetente inscrito na condição de contribuinte normal, assumindo a condição de sujeito passivo por substituição, o documento fiscal que acobertar a circulação da mercadoria servirá, também, para acobertar o transporte, caso em que, na Nota fiscal, o remetente da mercadoria ou o depositário, conforme o caso, fará constar, além das demais indicações exigidas:

a) o destaque do ICMS sobre o valor de sua própria operação, se devido;

b) a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;

c) a expressão: “ICMS sobre transporte retido”;

d) o valor do frete e a base de cálculo do imposto referente ao frete, se diferente daquele, bem como a alíquota aplicada;

e) o destaque do ICMS retido relativo ao frete;

f) a expressão: “Documento válido como Conhecimento de Transporte - Transportado por autônomo”;

III - por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, o transporte da mercadoria será acobertado pela Nota Fiscal e pelo Conhecimento de Transporte, devendo-se observar o seguinte:

a) a Nota Fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterá:

1 - o destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente, se devido;

2 - a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;

b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS;

Ocorre que no caso presente: a) o transporte não foi feito pelo remetente para se enquadrar no inciso “I”, do art. 439, do RICMS-BA.; b) embora o remetente seja inscrito na condição de contribuinte normal da Bahia, o transporte não foi feito por transportador autônomo para o remetente assumir a condição de substituto tributário na forma prevista no inciso II, do art. 439, do RICMS-BA.; c) o transporte foi feito por transportador contribuinte do Piauí não inscrito na Bahia, emitente dos regulares CT-es objetos da autuação, neles expondo as chaves de acesso das NF-es das correspondentes operações de venda, cujos DANFE’s em conjunto com os respectivos CT-es foram aportados aos autos pelo Impugnante por ocasião da Defesa.

Assim, considerando que: a) para efeito de apuração do ICMS devido na conta corrente fiscal no caso de operações a preço CIF, por força da não cumulatividade do imposto é irrelevante que as transportadoras tenham pago o ICMS sobre o frete para a Bahia ou outra UF; b) que a entrada da mercadoria transportada no estabelecimento contratante do serviço de transporte pode ocorrer de modo físico ou ficto; c) ainda que sem efeito para o deslinde deste caso, entre os documentos aportados aos autos pelo Impugnante não estão DAE’s quitados em banco, como afirmado na Informação Fiscal; d) os CT-es objeto da autuação foram regulamente autorizados; e) a falta de apresentação do documento comprobatório do direito não se confirma nos autos; f) que dada às demais informações neles contidas, em face do disposto no parágrafo único do artigo 44 da Lei 7014/96, a incongruência verificada em parte dos DANCT-es é insuficientes para legalmente firmar a inidoneidade ainda que em parte desses documentos e cujo custo neles indicado foi bancado pelo remetente (autuado) das mercadorias vendidas, tendo em vista o direito ao crédito fiscal relativo ao ICMS incidente sobre o serviço de transporte contratado pelo remetente nas operações de venda de mercadorias a preço CIF, é de se concluir pela insubsistência da autuação.

Pelas razões retro expostas, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278906.0018/18-3**, lavrado contra **MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**

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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala de sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR