

**PROCESSO** - A. I. Nº 207103.0008/19-0  
**RECORRENTE** - COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL (CSN)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0010-02/20  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0213-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, as operações de transporte de mercadorias por transferência com cláusula CIF, obrigatoriamente se submetem à norma legal prevista no Art. 13, §4º, II da Lei Complementar nº 87/96. Nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve corresponder ao custo das mercadorias produzidas, assim entendido, a soma dos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não admitindo a inclusão de nenhum outro tipo de custo. O estabelecimento industrial, remetente da mercadoria transferida, não pode se creditar do imposto relativo ao serviço de transporte, ainda que tenha arcado com o pagamento, por falta de previsão legal, haja vista que o valor do frete é despesa. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferidos os pedidos de diligência e perícia. Negado o pedido de redução da multa. Autuada não elidiu a infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/08/2019, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 01.02.68 - Utilizou indevidamente, na condição de remetente, crédito fiscal de ICMS relativo ao frete de mercadorias saídas do estabelecimento em transferência para outro estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, cujo valor do serviço não foi incluído, por determinação legal, na base de cálculo da operação, nos meses de janeiro a abril e junho a dezembro de 2015 e janeiro a novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$544.146,83, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

A 2ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0010-02/19 (fls. 125 a 132), com base no voto a seguir transcrito:

*“Versa, o Auto de Infração em exame, acerca de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo ao frete de mercadorias, decorrente de operações interestaduais de transferência de mercadorias deste estado para Pernambuco, Rio de Janeiro e São Paulo.*

*A defesa inicialmente alegou que, no lançamento, a autoridade fiscal não determinou com precisão a matéria tributável e não identificou o fato gerador, pois, não há descrição dos fatos representativos da infração. Afirmou ainda que não consta, no auto de infração, o enquadramento legal quanto à correta base de cálculo que deveria ter sido adotada, assim como o enquadramento legal quanto à alíquota aplicável para a apuração do suposto montante de ICMS creditado a maior, fatos estes que entende contaminar de nulidade o lançamento, pois são elementos indispensáveis e requisitos inseparáveis do lançamento tributário.*



*Adiciona que não houve qualquer tipo de especificação exata sobre a infração supostamente cometida, uma vez que a capitulação apresentada a título de infração, não é capaz de detalhar, ao certo, o que de fato acarretou a autuação fiscal.*

*Compulsando os autos, constato que as alegações contrariam os fatos presentes na peça acusatória, pois verifico que, na folha inicial do auto de infração, encontra-se a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura, inexistindo a alegada falta de clareza e precisão. Por outro lado, cabe consignar que os dispositivos legais considerados infringidos pelo sujeito passivo, foram explicitados objetivamente, os quais servem de suporte ao correto procedimento a ser adotado pelo contribuinte, face as infrações apuradas.*

*Isto posto, a arguição de nulidade não merece acolhimento, vez que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o auto de infração permitem o conhecimento da acusação fiscal e do débito tributário lançado, possibilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa, que foi plenamente exercido pela autuada de forma objetiva, demonstrando total cognição da acusação.*

*A infração caracterizada no lançamento se fundamenta em fatos descritos no auto de infração que se encontram materialmente comprovados no demonstrativo, fls. 13 a 24, e CD, fl. 25, onde foram listados todos os Conhecimentos de Transportes Rodoviário de Cargas – CTRCs e suas cópias, constando a identificação do valor do frete destacado em cada documento fiscal e lançado na escrita fiscal como crédito do ICMS nas respectivas transferências interestaduais, que compõem o valor da base de cálculo da autuação. Esse demonstrativo evidencia que o sujeito passivo utilizou crédito fiscal do ICMS decorrente do frete em operações de transferências interestaduais.*

*Portanto, o Processo Administrativo Fiscal se encontra em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei nº 7.014/96 e com o RPAF/99, haja vista que o mesmo contém todos os pressupostos materiais e essenciais, obedecendo ao que prevê o art. 39 do citado RPAF/99, tendo sido observados os princípios da ampla defesa e do contraditório fato que afasta a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capazes de macular de nulidade o lançamento. Dessa forma, assim, não acolho a arguição de nulidade e passo a analisar os pedidos de diligência fiscal e perícia técnica consignados na defesa.*

*Neste sentido, lembro que as diligências têm como objetivo a elucidação de dúvidas, acaso existentes, quando o julgador as considere necessárias para a formação de sua convicção ou o esclarecimento dos elementos contidos nos autos. No caso em análise, não identifiquei nenhuma providência com os objetivos citados. Assim, não se faz necessária a requerida diligência, motivo pelo qual indefiro.*

*Quanto à perícia técnica solicitada, não constato sua necessidade, considerando que os elementos constantes dos autos e a jurisprudência predominante neste órgão julgador permitem chegar-se à decisão da lide.*

*Ademais, cabe observar que o pedido do sujeito passivo, para a realização de perícia fiscal, teve como justificativa a necessidade de trazer aos autos mais provas favoráveis aos seus argumentos, que por se referir a comprovação dos recolhimentos do ICMS destacado nos CTRCs, constituem provas que se encontram em seu poder e foram anexadas aos autos, portanto, também dispensável.*

*Por tudo exposto, rejeito os pedidos, com fundamento no art. 147, incisos I e II do RPAF/99.*

*No mérito, o contribuinte foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo ao frete de mercadorias em transferências para estabelecimento em outras unidades da federação.*

*Em sua defesa a autuada alegou se tratar, as operações arroladas no levantamento, realizadas a preço CIF, contrariamente ao entendimento do autuante que as considerou operações realizadas a preço FOB. Alega também que possui direito ao crédito fiscal de ICMS sobre o serviço de transporte das mercadorias, seja porque arcou efetivamente com o imposto devido, na qualidade de substituta tributária, seja porque suportou o encargo do próprio frete, em se tratando de vendas a preço CIF.*

*Para dar suporte aos argumentos, apresenta gravada no CD, fl. 108, Doc. 04, planilha com a relação dos CTRCs constantes no Demonstrativo de Substituição Tributária sobre Serviços de Transportes e os comprovantes de recolhimento do ICMS correspondentes a todo o período fiscalizado, destacando, na defesa, fl. 39, as ocorrências de janeiro de 2015, onde constam os CTRCs nº 019.886 e nº 019.888, objetos da autuação fiscal, cujo demonstrativo comprova que foram recolhidos pela autuada os valores do ICMS destacados nos documentos fiscais, cuja quitação ocorreu através de DAE cujo extrato plotou.*

*Por sua vez, o autuante explica que “A infração da autuada está nas tomadas de créditos do ICMS dos fretes vinculados às operações de transferências interestaduais. A apuração e o pagamento dos mesmos pela autuada não é a questão central da autuação”.*

*Da análise dos autos, verifico que a acusação fiscal, decorre de operações de transferência para estabelecimento localizado em outras unidades da Federação, pertencente ao mesmo titular, onde o valor da base de cálculo está disciplinado na Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 4º, inc. II, reproduzida na Lei nº 7.014/96 no art. 17, § 8º, inc. II.*



*Outro argumento defensivo sustenta que o contribuinte autuado tem direito a apropriação do crédito fiscal do ICMS em razão da não-cumulatividade do imposto e por ter o mesmo, suportado os encargos do transporte na condição de substituto tributário, princípio constitucional consagrado na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 7.014/96, inexistindo regras restritivas, a exceção daquelas previstas nas citadas leis.*

*No processo, constato a existência de outra celeuma estabelecida entre a defesa e a fiscalização, pois ambos divergem em considerar as operações, objeto do levantamento fiscal, como operações a preço CIF ou a preço FOB. Antecipadamente, ressalto que para o deslinde da lide tal definição é irrelevante, conforme restará demonstrado.*

*Com relação ao ICMS, os conceitos FOB e CIF se referem a operação tributável com mercadoria, não envolvendo o custo do transporte “operação a preço FOB” ou com inclusão do custo do transporte “operação a preço CIF”.*

*Na operação a preço FOB, o frete é contratado pelo destinatário que paga, separadamente, o ICMS incidente sobre a aquisição da mercadoria e o ICMS e sobre o serviço de transporte, tendo o destinatário o direito a compensar ambos os valores por ocasião do ICMS apurado em subsequente operação de saída da mercadoria adquirida, em observância ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, não cabendo ao remetente das mercadorias o creditamento do ICMS referente ao frete.*

*Já na operação a preço CIF, o frete é contratado pelo remetente e o seu valor compõe a base de cálculo da mercadoria vendida.*

*Apesar de o autuante ter caracterizado as operações arroladas no levantamento como operações a preço FOB, em razão de a autuada, na sua planilha de custo das mercadorias transferidas, não ter incluído os valores dos fretes, a autuada comprova que tais fretes foram por ela pagos e consequentemente também o ICMS destacado nos CTRCs.*

*Em uma prestação de serviço de transporte a preço CIF, assim entendida, repito, aquela prestação de transporte em que estejam incluídas no preço da mercadoria, as despesas de frete e seguro e sendo o transporte realizado por transportadora, deve estar a prestação acobertada por nota fiscal e pelo conhecimento de transporte, sendo que a nota fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterá o destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente e a expressão: “FRETE INCLUÍDO NO PREÇO DA MERCADORIA” ou “VENDA A PREÇO CIF”. O Conhecimento de Transporte será emitido na forma do regulamento, com destaque do ICMS como determina o RICMS/2012 no seu art. 439, inc. II.*

*Relevante destacar que o direito a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao ICMS cobrado sobre o serviço de transporte, nas operações efetuadas a preço CIF, deve-se observar que tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário.*

*A regra posta que permite ao contribuinte creditar-se do ICMS constante no CTRC, em verdade se constitui um ressarcimento com o objetivo de restabelecer a relação débito/crédito, em obediência ao princípio da não-cumulatividade do imposto, evitando que ocorra pagamento em duplicidade. Dessa forma, a aplicação da regra indica que o frete foi incluído no custo da mercadoria vendida ou remetida.*

*Assim, o que valida o direito ao crédito destacado no CTRC é o fato de que o mesmo esteja incluso na base de cálculo do ICMS da operação de venda ou remessa, pois, tais operações encontram-se intrinsecamente ligadas ao serviço de transporte.*

*No caso em análise, tratando-se de operações de transferência de mercadorias, não se identifica as figuras do remetente/vendedor, assim como do adquirente/comprador, também não ocorre um negócio jurídico mercantil, pois não há mudança de titularidade das mercadorias, apesar de ocorrer a circulação física, que, conforme art. 12, inc. I, da Lei Complementar nº 87/96 se constitui elemento para caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto.*

*Em se tratando de ocorrência do fato gerador do ICMS, decorrente da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, as operações de transporte de mercadorias por transferência com cláusula CIF, obrigatoriamente se submete à norma regulamentar, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, já que o regramento posto, se cumprido, não o desrespeita, ao contrário o segue na íntegra.*

*Portanto, importante repetir, que o art. 13, § 4º, inc. II, da Lei Complementar nº 87/96, por competência constitucional, determina que, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve corresponder ao custo das mercadorias produzidas, assim, entendido a soma dos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não admitindo a inclusão de nenhum outro tipo de custo.*



*A Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, § 8º, inc. II, em estrita obediência ao regramento da hierarquia das leis e observando a coerência do ordenamento jurídico nacional, reproduz a citada regra da Lei Complementar.*

*Neste caso, o ICMS destacado no CTRC é recolhido aos cofres públicos, mas, por força de lei, o sujeito passivo, estabelecimento industrial remetente da mercadoria transferida, não pode se creditar do imposto relativo ao serviço de transporte, ainda que tenha arcado com o pagamento, porque sua pretensão não tem respaldo legal, haja vista que o valor do frete é despesa, não componente do custo da mercadoria transferida, se constituindo despesa operacional da empresa.*

*A matéria tem sido apreciada em diversos julgamentos neste CONSEF e assim tem se posicionado a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0363-12/07, CJF nº 0455-12/07 e CS nº 0035-21/09.*

*Quanto ao requerido pela autuada para que seja excluída a multa de 60%, por caracterizar confisco e que seja determinada a sua redução, lembro que a multa aplicada está prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, deixo de apreciá-lo, pois, em consonância com o previsto no RPAF/99 no seu art. 167, inc. III, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Quanto ao pedido de redução da multa, observo que falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para a apreciação de tal pedido, em razão da revogação do art. 158 do RPAF/99, pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, com efeitos a partir de 01/01/20.*

*Em relação ao argumento defensivo da impossibilidade de haver incidência de juros e correção monetária sobre a multa, sendo estes quando legais, não poderem superar a taxa de correção monetária de débitos federais, taxa SELIC, ressalto que a correção monetária está prevista no art. 100 da Lei nº 3.956/81 – COTEB, que estabelece a correção monetária para os débitos tributários não recolhidos tempestivamente, de acordo com os prazos regulamentares, não para as multas.*

*O COTEB prevê que os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos acréscimos moratórios, calculados sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, art. 102, § 2º, inc. II do COTEB.*

*Por todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 139 a 157), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa em razão da ausência da correta descrição da matéria tributável e da indicação precisa do fato gerador e da alíquota aplicável, mediante o devido enquadramento legal.

Explicou que as diferenças entre as operações a frete CIF e FOB decorrem do limite da responsabilidade do tomador, respectivamente o remetente ou o destinatário, quanto aos riscos no transporte, a entrega das mercadorias e a realização do pagamento.

Informou ter demonstrado, por amostragem no Recurso Voluntário e integralmente na Defesa, que os pagamentos que efetuou são relativos aos valores utilizados pela autuação no mês de janeiro de 2015, o que ratificou a informação de que se trata de frete CIF, sendo ilegítima a glosa do crédito fiscal tomado.

Discorreu sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS, defendendo que as únicas limitações toleráveis a este princípio são aquelas encontradas no Art. 155, § 2º, II, “a” e “b” da CF/88, referentes à isenção e à não-incidência.

Alegou que a multa aplicada no percentual de 60% tem caráter flagrantemente confiscatório, sendo necessária sua anulação ou sua redução para 20% do valor exigido, bem como não pode haver a incidência dos consectários legais (juros e correção monetária) sobre a mesma, os quais também não podem ser superiores à Taxa SELIC, conforme decisões do STF.

Afirmou ser crucial e imprescindível o deferimento do pedido para realização de perícia fiscal e diligência para comprovar o efetivo pagamento do ICMS sobre o frete CIF e responder os quesitos que apresentou, considerando indispensáveis para o prosseguimento do julgamento.

Pugnou pela nulidade do Auto de Infração ou pela reforma da Decisão de primeiro grau para julgá-lo improcedente, ou ainda pela exclusão da multa ou pela redução do seu percentual para, no



máximo, 20% do tributo devido.

Requeru que os consectários legais sejam limitados à Taxa SELIC, não podendo incidir sobre a multa, sob pena de nulidade, bem como a conversão do julgamento em diligência e perícia fiscal.

Pedi que todas as intimações e/ou notificações sejam dirigidas via carta com AR aos endereços da sua sede e da sua filial, os quais indicou.

Fez presente o advogado, na sessão de videoconferência, Dr. Paolo Stelati Moreira da Silva para fazer sustentação oral dos fatos da recorrente.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida, na condição de remetente, de crédito fiscal de ICMS relativo ao frete de mercadorias saídas do estabelecimento, em transferência para outro estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação, cujo valor do serviço não foi incluído, por determinação legal, na base de cálculo da operação.

O Autuado suscitou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, em razão da ausência da correta descrição da matéria tributável e da indicação precisa do fato gerador e da alíquota aplicável, mediante o devido enquadramento legal.

Constato que o Auto de Infração descreve exatamente o fulcro da autuação, tendo o Autuado efetuado sua defesa de forma detalhada e minuciosa, citando os dispositivos legais e regulamentares pertinentes. Portanto, não vislumbro cerceamento de defesa e afasto a nulidade arguida.

Indefiro os pedidos de diligência e perícia solicitados pelo Autuado, nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “a” do RPAF/99, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, e pelo fato da prova pretendida não depender do conhecimento especial de técnicos.

Ressalto que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Como a multa aplicada no percentual de 60%, está prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e os §§7º e 8º deste mesmo artigo foram revogados, não há como afastá-la ou reduzi-la ao percentual máximo de 20% como requereu o Autuado.

Informo que a correção monetária está prevista no Art. 100 e seguintes do COTEB, que estabelece a correção monetária para os créditos tributários não recolhidos tempestivamente, de acordo com os prazos regulamentares, sendo as multas aplicadas sobre estes valores corrigidas pela Taxa SELIC.

Não existe qualquer óbice para que a sede da matriz do Autuado receba as intimações relativas a este processo. Entretanto, a falta desta intimação não se constitui em motivo para a nulidade da comunicação, desde que o Autuado seja intimado nos termos do Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

No mérito, verifico que a lide se circunscreve à possibilidade de utilização do crédito fiscal relativo ao serviço de transporte de mercadorias nas transferências interestaduais, sendo o tomador, o remetente das mercadorias, e a base de cálculo estabelecida no Art. 13, §4º, II da Lei Complementar nº 87/96, e no Art. 17, §8º, II da Lei nº 7.014/96, ambas com a mesma redação, ou seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

O Autuante sustenta que o crédito é indevido sob o fundamento de que o frete não integra a base de cálculo da operação, definida de acordo com os dispositivos acima citados.

Já o Autuado defende a legitimidade da utilização do crédito fiscal tomado com base no princípio na não-cumulatividade, cuja limitação ao crédito fiscal, somente se aplica nos casos de isenção



ou não-incidência do imposto.

Da análise dos autos, ficou patente que o ICMS sobre o frete foi pago pelo Autuado e que ele é o tomador do serviço de transporte.

Esta matéria é recorrente neste CONSEF, tendo diversos julgados versando pela impossibilidade de utilização destes créditos fiscais, motivo pelo qual transcrevo excerto da decisão mais recente, para que seja parte integrante deste voto, o Voto Vencedor do Acórdão CJF nº 0050-11/19:

“...

*Deve-se registrar que nas operações com cláusula CIF, o tomador, aquele que paga o serviço de transporte, é o remetente. Em sentido contrário, no frete contratado com a cláusula FOB, compete ao destinatário da mercadoria o pagamento do custo do transporte.*

*Portanto, entende-se por preço CIF aquele em que estejam incluídas no preço da mercadoria as despesas de frete e seguro, eis que o acordado é a entrega da mercadoria no estabelecimento do adquirente. Nesta hipótese, sob cláusula CIF, o frete necessariamente estará incluído no preço da mercadoria, constando da base de cálculo da operação ou como despesas acessórias debitadas ao adquirente.*

*Neste caso, o remetente, ao tributar o frete juntamente com a mercadoria, oferece ao sujeito ativo tributante o ICMS sobre o valor do frete e, simultaneamente, esse mesmo valor do frete é oferecido à tributação pelo prestador de serviço, ao emitir o Conhecimento de Transporte de Carga.*

*Assim, diante desta duplicidade de incidência sobre a mesma prestação de serviço de transporte, o remetente faz jus ao crédito fiscal destacado no CTCF, de forma a evitar o bis in idem. Porém, tal ressarcimento só é permitido no caso da operação com cláusula CIF, o que vale dizer: “Frete incluído no preço da mercadoria”, cuja base de cálculo sujeita-se à tributação do ICMS, e coexiste o “Conhecimento de Transporte emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS”, pois, caso não compusesse da base de cálculo da mercadoria (CIF), o remetente assim procedendo, estaria simplesmente anulando o débito do imposto devido na operação de prestação de serviço de transporte, não resultando em aferição pelo Estado da receita do ICMS que tem direito sobre o frete.*

*Nas operações de vendas, tanto sob cláusula CIF, assim como FOB, o contribuinte adquirente da mercadoria, o qual irá dar continuidade à operação comercial até o consumidor final, é que tem direito ao crédito fiscal do ICMS sobre o frete, pois ele é quem arcou com o ônus do frete, cujo custo deve compor o preço final do produto e, como tal, em respeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS, ser deduzido do débito da operação subsequente.*

*Assim, na cláusula CIF, pela qual o valor do frete compõe simultaneamente na base de cálculo da mercadoria e no conhecimento de transporte, cabe apenas ao remetente o direito ao ressarcimento do crédito relativo ao ICMS sobre o frete, o qual foi tributado em duplicidade. Porém, jamais o direito ao crédito do ICMS sobre o frete, pois este sempre será do contribuinte adquirente para dedução do débito subsequente na operação posterior da mercadoria, cujo ICMS é atrelado.*

*Entretanto, na situação sob análise, por se tratar de operações de transferência de produção própria, independentemente de o estabelecimento autuado se tratar de um terminal do grupo petroquímico, nas operações interestaduais de transferência de seus produtos deve ser obedecido o disposto no art. 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, que dispõe que a base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular, deve ser apenas “o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”, como atesta o próprio recorrente, inclusive ao remeter ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Logo, neste caso, o valor do frete não está inserido na base de cálculo da operação de transferência.*

*Dessa forma, como não há previsão legal de inclusão do valor da prestação de serviço de transporte na base de cálculo das mercadorias, na hipótese de transferência de produtos fabricados pelo remetente, não há como aceitar o direito ao crédito fiscal pleiteado, conforme jurisprudência neste Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo dos Acórdãos: CS nº 0035-21/09; CJF nº 0363-12/07; CJF nº 0322-12/14; CJF nº 0374-12/14 (Relator: Conselheiro Daniel Ribeiro Silva); CJF nº 0336-11/15; CJF nº 0249-11/16 (Relator: Cons. Rodrigo Lauande Pimentel) e CJF nº 0338-12/17.*

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

*Registre-se que o apelante anexa documentos fiscais (fls. 142/158), os quais não contém a informação prevista*



*no art. 439, III, do RICMS/12, de modo a provar que o transporte da operação foi realizado a preço CIF, a exemplo de “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”.*

*Por sua vez, às fls. 519 e 520, para justificar o recolhimento do ICMS exigido apenas em relação ao exercício de 2014, o recorrente alega que no exercício de 2013 utilizou como base de cálculo das operações de transferências o custo da mercadoria produzida, calculado mediante a soma das rubricas “custo variável, custo fixo e logística”, sendo que esta última significa o valor gasto com o transporte rodoviário (frete) da referida mercadoria, do que cita como exemplo a composição do preço unitário da mercadoria transferida na Nota Fiscal nº 1614 (fl. 142), relativa ao Conhecimento de Transporte nº 1976 (fl. 143), objeto da autuação, conforme dados extraídos do seu sistema contábil.*

*Do citado exemplo, à fl. 519, o recorrente apura o valor de R\$2.452,92 inerente à rubrica “logística”, que diz ser relativo ao “frete”, o que não restou comprovado, ainda mais porque o frete correlato é de monta de R\$1.638.180,85 (fl. 29), cujo ICMS exigido a título de crédito indevido é de R\$196.581,70, números estes que não se coadunam com a rubrica “logística”, no valor de R\$2.452,92, cuja terminologia corresponde a uma especialidade da administração responsável por prover recursos e informações para a execução de todas as atividades de uma organização.*

*Por derradeiro, a substituição tributária do ICMS sobre o frete em nada interfere na sistemática do crédito fiscal, anteriormente analisada, tratando-se apenas de uma transferência da sujeição passiva para o recolhimento do imposto, por uma questão legal e de interesse da administração tributária.*

*Do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.”*

Diante do exposto, como neste caso não há duplicidade de recolhimento do imposto, posto que a base de cálculo nas transferências interestaduais não incluiu o serviço de transporte, por determinação legal, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207103.0008/19-0, lavrado contra **COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL (CSN)**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$544.146,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2020.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS