

PROCESSO - A. I. N° 278906.0018/18-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2^a JJF nº 0181-02/19
ORIGEM - INFAS BARREIRAS (OESTE)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/12/2020

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0246-12/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2^a Junta de Julgamento Fiscal, em face da exarada decisão, através do Acórdão JJF nº 0181-02/19, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2018, para exigir o pagamento do imposto no valor histórico de R\$459.113,13, em decorrência 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.

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou peça impugnatória, fls. 438 a 450, feita pelos seus patronos, os advogados Marcelo Neeser Nogueira Reis, OAB/BA nº 9398 e Carlos Eduardo L. Oliveira, OAB/BA nº 18956.

Em síntese, a empresa arguiu improcedência da infração 01 em razão do crédito fiscal ter suporte em documento comprobatório válido (CT-e), e que a impugnante reuniu as condições para o aproveitamento 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, o Acórdão JJF N° 0068-01/02. Os argumentos foram embasados nos artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, bem como nos dispositivos 19 e 20 da Lei nº 7.014/96, e o artigo 309, I e V do RICMS-BA/2012.

O autuante apresentou Informação Fiscal às fls. 1346 e 1347 dos autos. Disse que os argumentos defensivos não procedem, pois, os documentos comprobatórios são os DAEs 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. Em seguida, rebateu os itens 10, 11, 12 e 18 a 24 trazidos na peça impugnatória da empresa autuada.

Isto posto, o presente Processo Administrativo Fiscal foi encaminhado para a 2^a Junta de Julgamento Fiscal. A referida JJF exarou decisão pela Improcedência da autuação, a seguir transcrita:

(....)

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 inicio 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 contendo como inicio da prestação o município baiano onde se situa o contribuinte autuado (fls. 15-255), sendo que os demais contêm a informação de inicio 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 regularmente 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.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual interpôs Recurso de Ofício de sua decisão, 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.

Registra-se a presença na sessão de julgamento, de videoconferência, o patrono do recorrido, Dr. Luís Fillipe Figueiredo para fazer a sustentação oral.

VOTO

Conforme relatado, a questão gravita em torno da decisão da 2ª JJF, a qual julgou improcedente a infração em tela, a qual exige ICMS, acusando a empresa autuada pelo uso indevido de crédito fiscal sem a devida apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito.

Na impugnação tempestiva, a empresa, no mérito, registrou que a infração era improcedente, haja vista o fato do crédito fiscal estar amparado por documento comprobatório válido (CT-e), tendo juntado as cópias dos DANFES das respectivas NF-es. O crédito foi devidamente aproveitado sobre o frete tomado, haja vista a empresa ter assumido a obrigação de transportar as mercadorias (milho), adquiridos de outros Estados da Federação, sendo vendidas a preço CIF e transportadas diretamente do produtor para o cliente/destinatário fora da Bahia. Para tanto, contratou transportadora também situada no Estado do Piauí, e não inscrita na Bahia, conforme se comprova nos autos.

Desse modo, incorporou esse custo de transporte na composição do seu preço final, oferecendo-o à tributação para o Estado da Bahia, restando patente ser este o entendimento deste egrégio Conselho de Fazenda Estadual, conforme o Acórdão JJF Nº 0068-01/02. Para tal, arguiu os artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, bem como nos dispositivos 19 e 20 da Lei nº 7.014/96, e o artigo 309, I e V do

RICMS-BA/2012, para fundamentar seus argumentos defensivos levados a análise da Colenda 2a Junta de Julgamento Fiscal, a qual, acertadamente, acatou os mesmos após detida análise dos argumentos e documentos acostados, julgando improcedente a infração guerreada.

Entendo que o autuante cometeu um equívoco no lançamento fiscal e nos argumentos trazidos para sustentar sua tese fiscal, inclusive, ao atestar que as mercadorias são provenientes de outras Unidades da Federação. Pelo que se depreende dos autos, ele fundamentou o cerne da sua acusação na inexistência de documentação comprobatória, capaz de elidir a falta de recolhimento do ICMS do frete para a Bahia, e a não entrada dos produtos transportados.

Segundo a sua Informação Fiscal, deverás sucinta e incongruente, inclusive no que se refere ao enquadramento legal pelo art. 309 do RICMS-BA, (fato que poderia até a levar a uma nulidade da autuação), os argumentos defensivos não procedem, já que, ao seu ver, os documentos comprobatórios são DAEs quitados em banco, e a autuada não estaria autorizada a pagar o ICMS devido no dia 09 do mês subsequente, conforme artigo 332, V, “k”, § 4º do RICMS-BA/2012.

Asseverou que a infração lançada era devida, já que toda aquisição e transporte “*dos 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 nº 7014/96*

Para ele, os documentos emitidos pela empresa se referem aos serviços de transportes iniciados no município de Luís Eduardo Magalhães (BA). Trata-se apenas de um lapso espacial de expressão, já que os produtos apenas passaram fictamente por este município baiano, onde se situa a empresa autuada.

Contudo, em termos fáticos, denota-se de forma cabal que as mercadorias seguiram dos fornecedores de outros Estados, transportados diretamente para os clientes da autuada situados em outros Estados. Nesta esteira, o autuante **acabou por confundir-se ao afirmar que a transportadora deu saída de produtos (milho) do município de Luís Eduardo Magalhães (BA)**. Na realidade, **todas** as mercadorias foram **provenientes de outros Estados e remetidas por transportadora (sem inscrição no Estado da Bahia), diretamente para outros Estados**, apenas com entrada simbólica no estabelecimento da empresa autuada, situado no supracitado município do oeste baiano.

No presente caso, vale repisar que o próprio autuante corrobora com a fato de que as **operações** foram realizadas por transportadora **de outra Unidade da Federação, não inscrita como contribuinte na Bahia e iniciadas fora deste Estado**, apesar da passagem truncada expressa pelo autuante nos termos mencionados, em grifo sublinhado, no parágrafo acima.

Para completar, questionou a idoneidade da documentação acostada pelo sujeito passivo, para lastrear o direito ao crédito tomado, reproduzindo o artigo 31 da Lei nº 7014/96, no intuito de demonstrar que o direito ao crédito, para fins de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação. Todavia, sem trazer qualquer base probatória, de acordo com o previsto no parágrafo único do artigo 44 da Lei nº 7014/96 (*sic*).

É mister lembrar, que sendo o ICMS um tributo não cumulativo, é passível de compensação, ou seja, o imposto devido em cada operação de circulação de mercadorias ou **prestação de serviços de transporte interestadual** (caso em foco), e intermunicipal e de comunicação, pode ser compensado com o ICMS cobrado nas operações anteriores. Ou seja, a legislação assegura ao sujeito passivo, o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações resultantes da 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**, como pontuado pela decisão de piso).

No caso em tela, de acordo com o **art. 17, inciso I e § 1º, inciso II**, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, integra a base de cálculo do ICMS, o valor da operação na saída de mercadoria por venda, e o frete, no caso do transporte efetuado pelo remetente ou **por sua conta e ordem, e seja cobrado em separado**.

Ora, ficou patente que o transporte foi efetuado por empresa transportadora do Piauí, e não inscrita como contribuinte a 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, demonstrando de que serviço de transporte foi contratado pelo recorrente, como remetente das mercadorias, por sua conta e ordem, e cobrado em separado*”, como bem assinalado pela decisão de piso ora recorrida.

Acrescente-se, que com fulcro no **art. 309 do RICMS-BA**, que o autuante tomou para efeito de enquadramento legal da infração em comento, se constata que o estabelecimento da empresa pode tomar crédito fiscal e fazer a devida compensação com o ICMS devido em operações ou prestações subsequentes, e para fins de apuração do imposto a recolher em dois casos, ou seja, no caso do valor do imposto cobrado em aquisições reais ou simbólicas, bem como **no caso do valor do imposto cobrado, concernente aos serviços de transporte tomados**.

Em síntese conclusiva, fica demonstrado, que no caso de operações em tela, para fins de apuração do ICMS devido na conta corrente fiscal da empresa autuada, por força da não cumulatividade do ICMS, torna-se “*irrelevante que as transportadoras tenham pago o ICMS sobre o frete para a Bahia ou outra UF*”, como bem pontuado pela decisão de piso.

De igual modo, a ocorrência da entrada da mercadoria milho, adquirida a preço CIF, no estabelecimento da autuada, pode ocorrer de modo físico ou ficto, como prevê a legislação. Além do que os referidos CT-es foram regulamente autorizados.

Vale registrar, que não se constata nenhuma prova cabal para atestar que os documentos trazidos pela autuada sejam inidôneos, como equivocadamente pretendeu o autuante, em face do disposto no parágrafo único do artigo 44 da Lei nº 7014/96, **o qual exige prova incontestável**, como já citado neste voto.

Enfim, a 2^a JJF, acertadamente, julgou improcedente o Auto de Infração em epígrafe, à luz dos documentos, fatos e da legislação aplicável.

Por tudo quanto exposto acima, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado, e manter a Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 278906.0018/18-3, lavrado contra **MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS