

A. I. Nº - 278996.0017/20-5
AUTUADO - FAURECIA AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27/10/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0156-03/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO E NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. É indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações de saída isentas, imunes ou não sujeitas à incidência do ICMS, bem como, das prestações de serviços de transporte a elas correlatas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/09/2020, refere-se à exigência de R\$446.243,22 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.81: Utilização indevida de crédito fiscal, na condição de remetente da mercadoria. Crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportador autônomo, no mês de março de 2017. Valor do débito: R\$246,92.

Consta, ainda, que se refere a contratação de prestação de serviço de transporte de carga na remessa interestadual de bem/material para conserto, através da Nota Fiscal 19.684.

Infração 02 – 01.02.81: Utilização indevida de crédito fiscal, na condição de remetente da mercadoria. Crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportador autônomo, nos meses de janeiro a dezembro de 2016; janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2017. Valor do débito: R\$446.243,22.

Consta, ainda, que se refere a saídas interestaduais de recipientes/embalagens, na forma do Convênio ICMS 88/91, com isenção prevista no art. 265, inciso XXX do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012.

O autuado apresentou impugnação às fls. 18 a 28 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e informa que é fabricante de peças automotivas, recolhendo o ICMS no Estado. Diz que a cobrança do imposto constante neste Auto de Infração é indevida e abusiva, impondo-se a sua anulação.

Reproduz os arts. 29, § 2º e 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, além do art. 265, XXX do RICMS-BA/2012. Alega que o Autuante elaborou duas planilhas anexas ao Auto de Infração, relacionando os créditos supostamente devidos tomados pelo Contribuinte. Informa que relacionou cada um dos créditos glosados com o respectivo CFOP da nota fiscal e verificou que os referidos créditos não se limitam somente a bem/material para conserto e a recipientes/embalagens. Também informa os CFOPs encontrados.

Alega que, se a classificação adotada pelo Autuante está equivocada, a autuação não pode subsistir. Se parte dos CFOPs não se refere a “bem/material para conserto” e a “recipientes/embalagens”, não é possível enquadrá-los nas infrações descritas pelo Fiscal na autuação, impondo-se a sua exclusão do Auto de Infração. Diz que sendo típicas as infrações,

não é possível uma interpretação extensiva ou analógica para alcançar fatos diversos daqueles 473/informados na autuação.

Afirma que se percebe pelo CFOP que não são produtos alheios à sua atividade, inclusive, alguns dos CFOPs se referem a produtos tributados que não são isentos ou não tributados. Isso por si só, afasta a aplicação do § 2º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 e do inciso XXX do art. 265 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012.

Informa que junto com a defesa foram anexados laudos atestando que os produtos são utilizados na sua produção, inclusive, alguns dos CFOPs, por si só, são suficientes a indicar que o produto é empregado na sua atividade. Diz que tem direito aos créditos indevidamente glosados, por isso, se impõe a improcedência da autuação fiscal.

Acrescenta que mesmo superado o referido erro quanto à classificação dos créditos, percebe-se que a autuação é improcedente, porque o crédito se refere ao ICMS Transporte e não ao ICMS Mercadorias. Diz que o próprio Autuante informou no Auto de Infração tratar-se de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias.

Apresenta o entendimento de que, “ainda que a operação de circulação de mercadorias seja isenta quanto ao ICMS – Mercadoria, a prestação de serviço de transporte é onerada pelo ICMS – Transporte. Ou seja, a saída (no tocante ao ICMS – Transporte) não é isenta ou não tributada, pois se refere ao frete e não à mercadoria transportada.

Transcreve o art. 155 da Constituição Federal, diz que tem três tipos de ICMS previstos no dispositivo constitucional: ICMS sobre circulação de mercadorias, sobre serviço de transporte e sobre o serviço de comunicação. O ICMS se submete ao princípio da não-cumulatividade por força do art. 155, § 2º, I da Constituição Federal. Logo, a regra constitucional é o recolhimento do ICMS por meio de conta gráfica: é feito um encontro de contas entre os créditos e os débitos de ICMS, pagando-se, no final, por meio de DAE, eventual saldo devedor.

Reproduz ensinamento de Roque Antônio Carrazza. Diz que se aplica, aqui, como regra geral, o art. 19 da Lei Complementar 87/96, que transcreveu, mencionando, ainda, o art. 28 da Lei 7.014/96. Diz que os referidos dispositivos legais têm o cuidado de separar os tipos de ICMS. Cita o art. 25 da Lei 7.014/96 e afirma que se percebe que o Contribuinte terá direito de escriturar créditos de ICMS para compensá-los com os débitos e, assim, apurar o ICMS a recolher no mês.

Quanto aos créditos de ICMS sobre o serviço de transporte, alega que pode escriturar esses créditos relativos às entradas tributadas, e a saída, aqui, não se refere a mercadoria, mas, sim, ao frete. Ainda que a mercadoria seja isenta ou não tributada, se o frete for onerado, como é no presente caso, o contribuinte terá direito ao crédito fiscal de ICMS. Mesmo que a nota fiscal do produto transportado seja isenta ou não tributada, o Conhecimento de Transporte é tributado, e a operação que dá origem ao crédito é o transporte e não a mercadoria, sendo assegurado ao tomador do serviço o crédito de ICMS da prestação do serviço de transporte.

Assegura que não praticou qualquer ilícito, sendo devido o creditamento glosado; a defesa deve ser julgada procedente, reconhecendo-se a nulidade do Auto de Infração, por vício material, já que os créditos fiscais de ICMS são devidos.

Entende que mesmo que procedente a autuação, a multa cobrada é indevida. Diz que as infrações administrativas, salvo as exceções legais, são dolosas e não culposas; as mesmas ocorrem quando o agente quer e pratica o ilícito. Nos casos de erro, mesmo com culpa, nos quais o agente está de boa-fé, ainda que o ato seja irregular, não é possível penalizar o agente pela prática da infração administrativa. Afirma que no presente caso, só é possível aplicar a sanção se o agente dolosamente deixasse de pagar o tributo, com o intuito de fraudar a legislação tributária e sonegar os tributos devidos, com dano ao erário. Mas não é o que ocorre aqui, porque o erro da empresa não decorre de má-fé, mas sim, de equívoco escusável. Reproduz decisão do Superior Tribunal de Justiça e pede o afastamento da multa.

Acrescenta que a aplicação da multa atenta contra o direito de propriedade, e ainda que admitida a imposição de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a realização de interesse público não é atendida pela imposição de uma multa tão gravosa. Transcreve decisão do Supremo Tribunal Federal reconhecendo que multas confiscatórias devem ser afastadas.

Comenta sobre a capacidade contributiva, reproduz ensinamentos da doutrina e conclui que a multa aqui aplicada é absolutamente confiscatória, devendo ser afastada. Diz que os tribunais superiores sustentam o entendimento de que a proibição do efeito confiscatório abrange também as multas tributárias.

Transcreve o art. 112 do CTN e diz que a jurisprudência já se firmou no sentido de reconhecer a boa-fé do contribuinte, eximindo-o da sanção quando o fato não decorreu dano efetivo à Fazenda Pública ou ainda, erro insanável. Ressalta que o STJ já decidiu que não é possível priorizar o mero aspecto formal na aplicação da multa tributária.

Por fim, alega restar demonstrada a insubsistência do presente Auto de Infração; requer seja acolhida a defesa, para o fim de que seja cancelado o lançamento, que é nulo por vício material, já que o ICMS cobrado é indevido, sendo também indevida a multa. Menciona o art. 151, III do CTN, relativamente à suspensão da exigibilidade do débito.

O autuante presta informação fiscal às fls. 82 a 85 dos autos. Afirma que a defesa não conseguiu convencer e muito menos afastar do mundo jurídico a infração. Diz que as infrações foram as mesmas e, por uma questão didática elas foram separadas (conserto e devolução).

Ressalta que a tese defensiva parte de uma premissa totalmente errada. A infração cometida refere-se à contratação de serviços de transporte de carga na remessa interestadual de bem/material para conserto e saídas de embalagens/recipientes com isenção prevista no art. 265, XXX do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, e não alcança outros tipos de créditos como sugerido erroneamente pela defesa.

Registra que a dissertação da infração, bem como, as planilhas anexas ao Auto de Infração deixam isso bem claro. Os CFOPs atingidos são 1352 e 2352, que se referem a aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial.

Diz que o Autuado não faz qualquer prova de que houve algum equívoco por parte da Fiscalização, não fez qualquer demonstração de que não se tratava de uma prestação que não fosse de frete relacionada a uma operação isenta (mercadoria enviada para conserto ou devolução de vasilhame/recipiente).

Acrescenta que, na verdade, o autuado colocou como anexo farto material demonstrando a importância dos recipientes e vasilhames. Assim, de maneira cabal e insofismável, o próprio Contribuinte confessa indiretamente que se tratava de uma infinidade de transações, única e exclusivamente de frete de operações isentas. Logo, inalcançável pelo crédito de ICMS efetuado pela empresa. A lei expressamente veda tal procedimento.

Apresenta o entendimento de que esse não é o momento e o local juridicamente adequado para se questionar a qualidade, intensidade, característica e os efeitos da multa. Ela é disciplinada pelo Regulamento do ICMS, e os servidores do Fisco estão vinculados a ela. Não têm o condão de afastá-las nem diminuir seu valor. Essa questão deve ser tratada na Assembleia Legislativa do Estado da Bahia.

Pede a procedência total do presente Auto de Infração, reafirmando que o Autuado não conseguiu provas em seu favor.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua

base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

A autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido.

Rejeito o pedido de nulidade apresentado nas razões de defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, as infrações 01 e 02 tratam de crédito fiscal considerado indevido em relação ao ICMS sobre o serviço de transporte de mercadorias beneficiadas com isenção e não incidência do imposto.

Infração 01: utilização indevida de crédito fiscal, na condição de remetente da mercadoria, relativa a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportador autônomo, no mês de março de 2017. Se refere à contratação de prestação de serviço de transporte de carga na remessa interestadual de bem/material para conserto, através da Nota Fiscal 19.684.

Infração 02: utilização indevida de crédito fiscal, na condição de remetente da mercadoria. Crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportador autônomo, nos meses de janeiro a dezembro de 2016; janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2017. Se refere a saídas interestaduais de recipientes/embalagens, na forma do Convênio ICMS 88/91, com isenção prevista no art. 265, inciso XXX do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias e prestações realizadas, o contribuinte deve cumprir o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.

O defendente alegou, que se a classificação adotada pelo Autuante está equivocada, a autuação não pode subsistir. Se parte dos CFOPs não se refere a “bem/material para conserto” e a “recipientes/embalagens”, não é possível enquadrá-los nas infrações descritas pelo Fiscal na autuação, impondo-se a sua exclusão do Auto de Infração. Disse que sendo típicas as infrações, não é possível uma interpretação extensiva ou analógica para alcançar fatos diversos daqueles informados na autuação.

Afirmou que se percebe pelo CFOP, que não são produtos alheios à atividade do contribuinte. Inclusive, alguns dos CFOPs se referem a produtos tributados que não são isentos ou não tributados. Mesmo superado o referido erro quanto à classificação dos créditos, percebe-se que a autuação é improcedente, porque o crédito se refere ao ICMS sobre o serviço de transporte e não ao ICMS sobre as mercadorias.

Apresentou o entendimento de que “ainda que a operação de circulação de mercadorias seja isenta quanto ao ICMS – Mercadoria, a prestação de serviço de transporte é onerada pelo ICMS – Transporte. Ou seja, a saída (no tocante ao ICMS – Transporte), não é isenta ou não tributada, pois se refere ao frete e não à mercadoria transportada.

Observo que foram acostados, aos autos (fls. 07 a 12), demonstrativos elaborados pelo autuante, indicando no levantamento à fl. 08, que se trata de crédito fiscal indevido na prestação de

serviços de transporte de cargas - remessa para conserto. Outro demonstrativo se refere à prestação de serviços de transporte de cargas – saídas isentas de recipientes. Nos demonstrativos analíticos constantes na mídia à fl. 12, constam os dados relativos à data de registro, número do documento fiscal, CNPJ do transportador, chave de acesso do documento fiscal, CFOP, tipo de mercadoria (recipientes), valor da prestação, alíquota e ICMS creditado.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que a infração apurada se refere à contratação de serviços de transporte de carga na remessa interestadual de bem/material para conserto e saídas de embalagens/recipientes com isenção prevista no art. 265, XXX do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, e não alcança outros tipos de créditos como sugerido erroneamente pela defesa. Disse que a descrição da infração, bem como, as planilhas anexas ao Auto de Infração deixam isso bem claro. Os CFOPs atingidos são 1352 e 2352, que se referem à aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial.

Para melhor compreensão da matéria em questão, vale reproduzir o art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96 e art. 265, inciso XXX do RICMS-BA/2012:

Lei nº 7.014/96:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, 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.

§ 2º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

RICMS-BA/2012

Art. 265. São isentas do ICMS:

...

XXX – as saídas de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria (Conv. ICMS 88/91):

- a) quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicionarem, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;
- b) em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, devendo o trânsito ser acobertado por via adicional da nota fiscal relativa à operação de que trata a alínea “a” deste inciso;
- c) as saídas relacionadas com a destroca de botijões vazios (vasilhames) destinados ao acondicionamento de gás liquefeito de petróleo (GLP), inclusive derivado de gás natural, quando efetuadas por distribuidor de gás, como tal definido pela legislação federal específica, seus revendedores credenciados e pelos estabelecimentos responsáveis pela destroca dos botijões (Conv. ICMS 88/91), observado os procedimentos estabelecidos no Conv. ICMS 99/96;

Em relação às saídas de bens para conserto, o RICMS-BA, prevê que é suspensa a incidência do ICMS, nas saídas, bem como nos respectivos retornos desde que o retorno ocorra no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias, contado a partir da efetiva saída, vedada a sua prorrogação (art. 280, inciso XVII do RICMS-BA/2012).

Observe que o ponto fulcral da lide, reside no direito ou não de utilização de crédito fiscal relativo ao serviço de transporte tomado pelo remetente, para a remessa de produtos isentos ou com não incidência do ICMS. A prestação do serviço de transporte objeto da utilização indevida de crédito fiscal é relativa à remessa dos produtos isentos, ou seja, às saídas dessas mercadorias.

No caso em exame, o Autuado, na condição de remetente de mercadoria isenta ou sem incidência do ICMS, não tem o direito de se creditar do imposto sobre o serviço de transporte nas operações interestaduais, restando indiscutível a ilegitimidade do aproveitamento dos créditos de ICMS destacados nos Conhecimentos de Transporte, que se referem a prestações de serviços de

transporte correlatos a operações interestaduais, com mercadorias isentas ou sem incidência do ICMS.

A explicação lógica de que não é cabível o crédito pelo remetente da mercadoria isenta, independentemente se CIF ou FOB, é porque se anularia o único débito do ICMS sobre o frete, destacado no Conhecimento de Transporte, deixando o erário estadual de receber o imposto sobre a referida prestação de serviço, iniciado no Estado da Bahia, ou seja, tornaria o ICMS sobre o transporte uma operação isenta.

Constatado que a acusação fiscal e os demonstrativos que a alicerçam o Auto de Infração, indicam que o Defendente se encontra na condição de remetente em operações interestaduais de mercadorias isentas ou sem incidência do ICMS, sendo indevidos os créditos fiscais por ele apropriados decorrentes das correspondentes prestações de serviços de transporte, originadas no Estado da Bahia. Portanto, é indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações de saída isentas, imunes ou não sujeitas à incidência do ICMS, bem como das prestações de serviços de transporte a elas correlatas.

O defendente apresentou o entendimento de que mesmo sendo procedente a autuação, a multa cobrada é indevida. Disse que nos casos de erro, mesmo com culpa, nos quais o agente está de boa-fé, ainda que o ato seja irregular, não é possível penalizar o agente pela prática da infração administrativa. Afirmou que no presente caso, só é possível aplicar a sanção se o agente dolosamente deixasse de pagar o tributo, com o intuito de fraudar a legislação tributária e sonegar os tributos devidos, com dano ao erário. Mas não é o que ocorre aqui, porque o erro da empresa não decorre de má-fé, mas sim, de equívoco escusável.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278996.0017/20-5**, lavrado contra **FAURECIA AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$446.490,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA