

A. I. N° - 278906.0019/18-0  
AUTUADO - MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ BARREIRAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/12/2021

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0224-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR CONTRIBUINTES NÃO CADASTRADOS. O direito ao uso de crédito fiscal relativo a mercadorias recebidas, para efeito de compensação com o débito do imposto, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte tenham sido acompanhadas de documento fiscal idôneo. Infração subsistente. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. TRANSPORTADORA DE OUTRO ESTADO. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2018, refere-se à exigência de R\$262.298,95 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.12: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a Notas Fiscais em que constam como emitentes contribuintes não cadastrados no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda, nos meses de julho a setembro de 2017; maio e agosto de 2018. Valor do débito: R\$45.598,16.

Infração 02 – 01.02.12: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a Notas Fiscais em que constam como emitentes contribuintes não cadastrados no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda, nos meses de junho a outubro de 2017; janeiro e fevereiro de 2018. Valor do débito: R\$216.700,79.

De acordo com a descrição dos fatos, trata-se de crédito fiscal de empresas transportadoras de outra unidade da Federação, e não consta qualquer recolhimento do imposto sobre o frete para o Estado da Bahia.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 295 a 311 do PAF. Informa que se dedica ao comércio de grãos, especialmente milho, encontrando-se em franco crescimento em seu ramo de atividade, gerando riqueza e empregos para o Estado da Bahia.

Diz que iniciou suas atividades em abril de 2017, amparado pelo contrato firmado com uma das maiores empresas de alimentos do Brasil, Três Corações Alimentos S. A., com estabelecimento em Mossoró.

Ressalta que não produz milho, dedicando-se apenas ao comércio. Adquire o grão junto a produtores rurais, organizados como pessoas físicas ou jurídicas, ou outros comerciantes, e o revende para empresas de alimentos, especialmente indústrias.

Registra que toda aquisição de milho no período fiscalizado, se deu fora do Estado da Bahia, ou seja, todas as compras de milho foram perante produtores/comerciantes localizados fora do Estado, notadamente no Distrito Federal e nos Estados do Piauí e Mato Grosso.

Informa que, por questões de logística, o milho adquirido no DF, PI ou MT era transportado diretamente do produtor para o cliente do impugnante, também localizado fora do Estado da

Bahia, como Rio Grande do Norte ou Alagoas, dentre outros. Em qualquer hipótese, com raríssimas exceções, a carga sequer transitava dentro do Estado da Bahia.

Esclarece que havia uma venda interestadual do produtor/comerciante para o impugnante; uma venda interestadual do impugnante para o adquirente final, ao passo em que a mercadoria era remetida do produtor/comerciante diretamente para o adquirente final, por ordem do impugnante, numa operação de simples remessa.

Afirma que todas as vendas que realizou foram a preço CIF, ficando o impugnante responsável pelo frete da mercadoria até o destino final indicado pelo adquirente, valendo-se para tanto, da contratação de transportadores para o serviço. Embora a mercadoria não transitasse na Bahia, informa que incluiu este frete na composição de seu preço de venda, inclusive indicando-o destacadamente na nota fiscal de venda, oferecendo-o à tributação do ICMS para o Estado da Bahia.

Diz que o único móvel que justifica a sua presença no oeste baiano é expectativa de que a efervescência econômica daquela região permita a adoção de um novo modelo de negócios, com a ampliação das suas atividades empresariais para alcançar o beneficiamento de grãos abraçando todo o mercado local.

Quanto à infração 01, alega que todas as operações em questão foram amparadas por notas fiscais eletrônicas, cujo preposto básico para a sua emissão é a regularidade cadastral do emitente, de modo que legítimo o crédito apropriado, sendo improcedente a infração.

Diz que foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração, na medida em que possui maior rigor quanto à seleção dos fornecedores, investigando, dentro dos limites do razoável, inúmeros aspectos para manutenção de uma relação comercial, dentre eles, a regularidade cadastral.

Informa que assim que recebeu o Auto de Infração, passou a reunir as notas fiscais indicadas no lançamento, tendo constatado que a Fiscalização glosou as aquisições realizadas junto aos seguintes fornecedores: Cerealista e Atacadista Gomes Fonseca Ltda., Guerrero Representações e Comércio de Cereais Ltda., VIP Distribuidora Agropecuária Ltda., Terra Firme Representações Ltda. Diz que todas as notas fiscais emitidas pelos fornecedores em questão foram eletrônicas, fato de suma importância para a resolução da matéria.

Ressalta que a nota fiscal é emitida em ambiente eletrônico controlado pelo Fisco e somente será autorizada se houver o cumprimento de requisitos definidos na legislação. Cita os arts. 82, 84 e 88 do RICMS-BA/2012 e assegura que, se houvesse alguma irregularidade cadastral do emitente, deveria a Secretaria da Fazenda cientificá-lo a respeito da denegação da autorização de uso da NF-e, o que impediria sua emissão. Por outro lado, tendo sido autorizado o uso da NF-e, paira a presunção de regularidade do emitente, por isso, entende ser incompreensível a acusação fiscal.

Indaga, se o Fisco autorizou a emissão do documento e era sua obrigação verificar a regularidade cadastral do emitente como pode glosar o crédito fiscal apropriado com base naquele documento. Como sancionar o adquirente se era sua a responsabilidade autorizar, isento de irregularidades, documento fiscal eletrônico de suporte do crédito.

Conclui que parece incongruente a acusação formalizada no lançamento de ofício, porque o contribuinte com irregularidade cadastral sequer emitiria nota fiscal eletrônica, e se o fizesse, a falha teria sido do próprio Fisco ao autorizar o uso da NF-e, de modo que o adquirente da mercadoria não poderia ser punido com a glosa do crédito fiscal correlato.

Entende que não se pode alegar que a irregularidade cadastral pode ter ocorrido após a emissão da NF-e. Diz que o momento da verificação da situação cadastral do contribuinte é previamente à autorização do uso da NF-e, segundo a própria legislação, razão pela qual este é o momento oportuno para a imputação da falha e impedimento de emissão do documento.

Ressalta que eventual irregularidade cadastral posterior em nada influí no direito ao crédito fiscal amparado pelo documento emitido quando todas as condições legais foram atendidas. Dessa forma, considerando que o crédito fiscal glosado se encontra amparado em notas fiscais eletrônicas emitidas quando há regularidade cadastral do emitente, afirma ser improcedente a infração 01.

Sobre a infração 02, alega que não procede a afirmação de que as transportadoras não possuem cadastro estadual, uma vez que o crédito sobre o frete foi amparado por CT-e somente emitidos quando há regularidade cadastral da transportadora.

Afirma que reuniu 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, bem como, incorporou o frete ao preço final da mercadoria, tributando-o ao Estado da Bahia.

Alega que o exemplo da infração 01, ficou surpreso com a informação apresentada no lançamento fiscal e, do mesmo modo, verificou que todo o crédito fiscal decorrente do frete se encontra amparado em Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), todos anexos.

Cita os arts. 127, 130 e 131 do RICMS-BA/2012, e diz que se observa no panorama normativo que o CT-e segue procedimento análogo à NF-e. Caso haja alguma irregularidade cadastral do emitente, cabe ao Fisco denegar a autorização de uso do CT-e. Se o CT-e foi regularmente emitido, resta evidente que o emitente tomador e remetente da carga estava com regularidade cadastral à luz do disposto no art. 131, II, do RICMS-BA/2012.

Acrescenta que neste item vale a mesma argumentação apresentada na infração anterior, com o entendimento de que não pode ser punido se houve falha do próprio Fisco quando da autorização do uso do CT-e. Eventual irregularidade posterior não pode prejudicar o tomador do frete, sob pena de violação aos princípios da segurança jurídica e da não cumulatividade do ICMS.

Afirma que restou comprovado que o crédito tomado deriva de CT-e, sendo inequívoca a improcedência da infração 02.

Informa que em respeito ao princípio da eventualidade, discorrerá sobre a parte final da descrição dos fatos, quando a Fiscalização afirma não ter havido recolhimento ao Estado da Bahia do ICMS incidente sobre o frete nem entrada física das mercadorias no território baiano.

Para demonstrar a falha do raciocínio da acusação fiscal, diz ser importante discorrer sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, que se encontra constitucionalmente assegurado ao contribuinte por força do art. 155, § 2º, I da CF/88.

Ressalta que o mencionado 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 Distrito Federal, e confira ao contribuinte a faculdade de realizar o abatimento deste valor, sob pena de incorrer em constitucionalidade. Transcreve ensinamentos de Roque Carrazza.

Diz que a LC 87/96 é enfática ao autorizar a compensação do montante do imposto cobrado pelo mesmo ou outro Estado, de modo que é inequívoco o direito à apropriação do crédito fiscal no recebimento de serviço de transporte interestadual, ainda que o imposto desta operação tenha sido recolhido para Estado diverso.

Em relação ao RICMS-BA/2012, alega que não se encontra qualquer dispositivo que dê amparo à linha interpretativa feita pelo autuante, de que o crédito sobre o frete está condicionado ao pagamento do imposto ao Estado da Bahia e à entrada física dos bens.

Transcreve o art. 309 do RICMS-BA/2012 e conclui que todos os textos normativos, da Constituição Federal ao RICMS-BA, asseguram ao impugnante o direito ao uso do crédito relativo ao frete tomado.

Menciona as condicionantes para utilização do crédito no recebimento de serviço de transporte interestadual e afirma que reúne todas as condições para o 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. Neste sentido, cita decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal por meio do Acórdão JJF Nº 0068-01/02.

Conclui que em se tratando de vendas efetuadas a preço CIF, e tendo o contribuinte incorporado o custo do transporte ao preço de venda, tributando-o ao Estado da Bahia, é evidente que tem direito ao aproveitamento do crédito fiscal equivalente ao ICMS cobrado no serviço de transporte interestadual tomado.

Considerando que as transportadoras tinham regularidade cadastral, emitiram CT-e e que reúne as condições para o aproveitamento do crédito fiscal sobre o frete, afirma ser improcedente a infração 02.

O autuante presta informação fiscal às fls. 898 a 901 dos autos. Quanto à infração 01, diz que o autuado está utilizando crédito fiscal de notas fiscais emitidas por empresas com inscrições canceladas, procedentes dos Estados do Mato Grosso, Piauí e Rondônia, conforme relação que acostou aos autos. O autuado estava utilizando esses créditos na sua conta corrente fiscal, sem autorização do titular da repartição fiscal a que está vinculado, para efetuar recolhimento no dia 09 do mês subsequente. Cita o art. 332 do RICMS-BA/2012 e diz que nenhum documento indica a operação de venda à ordem, de acordo com o art. 340 do mencionado Regulamento e também está infringindo os arts. 31 e 44, II da Lei 7.014/96, que transcreveu.

Afirma que são improcedentes os argumentos defensivos e sugere que seja encaminhada diligência à INFIP sobre as operações da Master Safras com empresas e produtores rurais do Estado do Piauí, tendo vista que foi solicitado ao Fisco do referido Estado, informações sobre essas operações, obtendo a resposta de que grande parte são fictícias, e para oficializar as mesmas foi solicitado diligência através da SEFAZ em Teresina.

Sobre a infração 02, informa que o autuado está utilizando crédito fiscal de notas fiscais emitidas por empresas com inscrições canceladas, procedentes do Estado do Piauí. O autuado estava utilizando esses créditos sem autorização do titular da repartição fiscal a que está vinculado para efetuar recolhimento no dia 09 do mês subsequente. Conclui que são improcedentes os argumentos apresentados pelo deficiente.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0273-03/19, esta Junta de Julgamento Fiscal, por unanimidade, julgou nulo o presente Auto de Infração, com o entendimento de não ficou configurado nos autos o início da ação fiscal, em razão da falta de assinatura do Contribuinte no Termo de Início de Fiscalização.

Apreciando recurso de ofício, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, com o entendimento de que “ficou evidenciada por prova superveniente a intimação via DT-e” (CJF Nº 0332-12/20-VD – fls. 921/926 do PAF). Portanto, os autos foram devolvidos a esta Junta de Julgamento Fiscal para proferir nova decisão.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Camila Gonzaga Alves Ferreira, OAB/BA 45.113.

## VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Superadas as questões de nulidade, conforme Acórdão CJF Nº 0332-12/20-VD, cabe analisar o mérito da autuação fiscal.

No mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a Notas Fiscais em que constam como emitentes contribuintes não cadastrados no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda, nos meses de julho a setembro de 2017; maio e agosto de 2018.

O defensor alegou ter constatado que a Fiscalização glosou as aquisições realizadas junto aos seguintes fornecedores: Cerealista e Atacadista Gomes Fonseca Ltda., Guerrero Representações e Comércio de Cereais Ltda., VIP Distribuidora Agropecuária Ltda., Terra Firme Representações Ltda. Disse que todas as notas fiscais emitidas pelos fornecedores em questão foram eletrônicas, e afirmou que contribuinte com irregularidade cadastral sequer emitiria nota fiscal eletrônica, e se o fizesse, a falha teria sido do próprio Fisco ao autorizar o uso da NF-e, de modo que o adquirente da mercadoria não poderia ser punido com a glosa do crédito fiscal correlato.

O autuante informou que o autuado está utilizando crédito fiscal de notas fiscais emitidas por empresas com inscrições canceladas, procedentes dos Estados do Mato Grosso, Piauí e Rondônia, conforme relação que acostou aos autos. Citou o art. 332 do RICMS-BA/2012 e disse que nenhum documento indica a operação de venda à ordem,

Observo que os documentos fiscais objeto do Auto de Infração, em cotejo com as consultas realizadas ao cadastro, acostadas aos autos (fls. 07, 08, 22 e 30), comprovam que houve utilização indevida de crédito fiscal, haja vista que, ao contrário do alegado pelo defensor, trata-se de irregularidade do vendedor das mercadorias. Os documentos fiscais foram considerados inidôneos por serem emitidos por contribuintes com inscrição cadastral irregular, e embora não seja atribuição do autuado, se fosse comprovado que o imposto foi efetivamente lançado e recolhido estaria comprovado o direito à utilização do crédito fiscal.

O defensor também alegou que, tendo sido autorizado o uso da NF-e, paira a presunção de regularidade do emitente, por isso, entendeu ser incompreensível a acusação fiscal. Tal alegação não pode ser acatada, considerando que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação (art. 31 da Lei 7.014/96).

Por outro lado, considera-se inidôneo o documento fiscal que for emitido por contribuinte no período em que se encontrar com a inscrição desabilitada (art. 44, II, "g", 2 da Lei 7.014/96). Neste caso, não obstante o vínculo do documento, se houvesse comprovação de que o imposto destacado nos documentos fiscais foi efetivamente recolhido ou lançado na escrita fiscal do emitente, poderia ser admitido ao destinatário utilizar o respectivo crédito fiscal.

Apesar de as Notas Fiscais não apresentarem alguma característica de inidoneidade, ficou comprovado nos autos que houve indevida utilização de crédito fiscal de ICMS, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante. Portanto, embora o autuado tenha alegado que recebeu as mercadorias de contribuintes regulares perante o Fisco Estadual, com atividades nos locais indicados, não foi comprovada a idoneidade dos documentos fiscais, possibilitando a utilização do crédito fiscal.

Dessa forma, concluo que de acordo com os documentos fiscais acostados aos autos, a irregularidade apontada na autuação ficou comprovada, sendo vedada a utilização dos créditos fiscais, por isso, entendo que é devido o imposto apurado neste item do presente lançamento.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a Notas Fiscais em que constam como emitentes contribuintes não cadastrados no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda, nos meses de junho a outubro de 2017; janeiro e fevereiro de 2018, constando na descrição dos fatos que se trata de crédito fiscal de empresas transportadoras de outra unidade da federação, e não consta qualquer recolhimento do imposto sobre o frete para o Estado da Bahia.

O autuado alegou que não procede a afirmação de que as transportadoras não possuem cadastro estadual, uma vez que o crédito sobre o frete foi amparado por CT-e somente emitidos quando há regularidade cadastral da transportadora.

Disse que se observa no panorama normativo que o CT-e segue procedimento análogo à NF-e. Caso haja alguma irregularidade cadastral do emitente, cabe ao Fisco denegar a autorização de uso do CT-e. Se o CT-e foi regularmente emitido, resta evidente que o emitente, tomador e remetente da carga estavam com regularidade cadastral à luz do disposto no art. 131, II, do RICMS-BA/2012.

O autuante informou que o autuado está utilizando crédito fiscal de notas fiscais emitidas por empresas com inscrições canceladas, procedentes do Estado do Piauí. O autuado estava utilizando esses créditos sem autorização do titular da repartição fiscal a que está vinculado para efetuar recolhimento no dia 09 do mês subsequente. Concluiu que são improcedentes os argumentos apresentados pelo defensor.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias e serviços prestados, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. 31 da Lei 7.014/96. O levantamento fiscal foi efetuado, observando condições estabelecidas na legislação, anteriormente mencionadas.

Nos documentos fiscais objeto da autuação, a exemplo do DACTE 3848 (fl. 44 do PAF), consta o contribuinte autuado como tomador do serviço de transporte e como natureza da operação “TRANSPORTE INICIADO UF DIVERSA DO PRESTADOR”. O transportador é estabelecido no Estado do Piauí, foi destacado o valor do ICMS relativo ao serviço de transporte, entretanto, como não se trata de contribuinte com inscrição ativa neste Estado, deveria ter sido comprovado o recolhimento do imposto, o que não foi feito, tendo sido informado na descrição dos fatos que se trata de empresas transportadoras de outra unidade da Federação, e não consta qualquer recolhimento do imposto sobre o frete para o Estado da Bahia.

Observo que se houvesse comprovação de que o imposto destacado nos documentos fiscais foi efetivamente recolhido, poderia ser admitido ao defensor como tomador do serviço, utilizar o respectivo crédito fiscal. Como não houve qualquer comprovação, conlui pela subsistência deste item do presente lançamento.

O Autuante sugeriu que fosse encaminhada diligência à INFIP sobre as operações do Autuado com empresas e produtores rurais do Estado do Piauí, tendo vista que foi solicitado ao Fisco do referido Estado, informações sobre essas operações, obtendo a resposta de que grande parte são fictícias.

Quanto à necessidade de se verificar a existência de crime tributário, apurando se houve dolo ou culpa no cometimento das irregularidades constantes no Auto de Infração, a competência para aplicar sanção penal é do Poder Judiciário, tendo em vista que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário e propor aplicação da penalidade cabível.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, cabe a este Órgão Julgador julgar o litígio decorrente do lançamento efetuado e em razão de impugnação apresentada, obedecendo aos princípios do contraditório, verdade material, informalismo e da garantia de ampla defesa, conforme previsto no Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto 7.592/99.

Diante da existência de indícios de fraude fiscal é que surge a necessidade de a Autoridade Fiscal solicitar à Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa - INFIP, apurar se, efetivamente, existem evidências de fraude fiscal, apurando, também, se há efetiva responsabilidade a ser atribuída ao Contribuinte e a terceiros pelo cumprimento da obrigação tributária decorrente das operações objeto do presente lançamento

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

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278906.0019/18-0, lavrado contra **MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$262.298,95**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA