

PROCESSO - A. I. Nº 206854.0003/21-2
RECORRENTE - BASF S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0057-02/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0056-12/24-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, inc. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JJF, sob nº 0057-02/22-VD que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2021, para exigir crédito fiscal de R\$ 2.256.267,47, pelo cometimento da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.068. *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 UF, cujo valor do serviço não foi incluído, por determinação legal, na base de cálculo da operação. Valor: R\$ 2.256.267,47. Período: janeiro 2017 a dezembro 2019. Enquadramento legal: Art. 17, § 8º da Lei 7014/96 c/c arts. 439, III, RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.*

Consta descrito que o crédito indevido referente ao frete contratado pelo contribuinte autuado, vinculado às saídas por transferência interestaduais – CFOP 6151 – de produto de sua fabricação pelo custo, razão pela qual não pode se creditar, visto que esta operação não é venda cuja base de cálculo inclui o valor do frete consoante Parecer da DITRI/SEFAZ-BA, anexo.

Ressalva-se que a base de cálculo efetivamente utilizado pelo autuado, nas transferências, foi o custo (Matéria Prima, Material Secundário, Acondicionamento e Mão-de-Obra), sem a inclusão do frete, conforme planilha anexa, elaborada pela própria BASF, em resposta à 8ª Intimação, emitida em 02/06/2021.

Cabe também citar que essa mesma irregularidade foi lançada no Auto de Infração nº 269189.0001/17-0 (Infração 04), lavrado em 29/09/17, julgado procedente, tanto na 2ª JJF, como na 1ª CJF, Acórdão nº 0294-11/19, anexo, de 23/10/19, conforme demonstrativo anexo, INF. Cód. 001.002.068.

A autuada apresenta defesa às fls. 79 a 107. Em síntese assim se manifestou:

- Nulidade pela existência de vícios no procedimento de fiscalização;
- Reclama que o fato de existir lançamento semelhante ao presente caso (Auto de Infração nº 2691900001/17-0) não é suficiente para fundamentar o lançamento combatido;
- Afirma que não há qualquer vedação ao aproveitamento do crédito de ICMS – que é legítimo, nos exatos termos dos artigos 28 e 29, da própria Lei Estadual nº 7.014/96 e dos artigos 19 e 20, da Lei Complementar nº 87/96;
- Chama atenção para o fato das saídas terem sido tributadas e cujo destaque do imposto foi devidamente realizado nos documentos fiscais correlatos, não obstante tratar-se de operação de transferência interestadual;
- Violação à não cumulatividade, tendo em vista que as únicas circunstâncias que autorizam a anulação do crédito da entrada de mercadorias dizem respeito à hipótese de isenção ou não incidência, o que claramente não acontece no presente caso (art. 155, § 2º, II, “a” e “b” da CF/88);
- A interpretação dada pelo Parecer da DITRI/SEFAZ-BA está totalmente equivocada, pois o direito ao crédito decorre exatamente do princípio da não-cumulatividade, previsto na Constituição Federal.

Os autuantes prestam Informação Fiscal às fls. 249-252, reiterando a Procedência do Auto de Infração.

A 2ª JF, por unanimidade, julgou Procedente o presente Auto de Infração, conforme voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$ 2.256.267,47, acusando uso indevido, na condição de remetente, de crédito fiscal relativo ao frete de mercadorias saídas do estabelecimento em transferência interestadual para estabelecimento do mesmo titular.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documento de fl. 06, bem como do que se percebe na peça defensiva, 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; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-72 e CD de fl. 73); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise, de modo que não se encontra no procedimento fiscal qualquer das irregularidades suscitadas pela Impugnante.

Indo ao mérito do caso, de logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a 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).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º), mediante uso de ferramenta de auditoria de ICMS que, sem alterá-los, capta os dados informados pelo contribuinte na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD enviada ao SPED.

Tem suporte probatório nos demonstrativos e documentos autuados (fls. 23-64 e CD de fls. 73), cujas planilhas identifica: CT-e, período e data de emissão, número, transportador, NF-e vinculada, CNPJ transportador, Valor, CFOP, BC, Aliq., Vlr. cré. Indevido.

Contra a autuação, sem contrastar os dados da exação, inicialmente a Impugnante alegou que 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 não constar no auto de infração, o correto enquadramento legal, a correta base de cálculo que deveria ter sido adotada, bem como a alíquota aplicável para a apuração do montante de ICMS creditado indevidamente, fatos estes que entende contaminar de nulidade o lançamento.

Aduziu não ter havido exata especificação da infração cometida, uma vez que a capitulação apresentada não é capaz de detalhar, ao certo, o que de fato acarretou a autuação fiscal.

Compulsando os autos, constato que as alegações contrariam o conteúdo dos autos, pois neles se vê o completo cumprimento dos requisitos expostos nos arts. 39 e 41, do RPAF, contendo: I - a identificação, o endereço e a qualificação fiscal do autuado; II - o dia, a hora e o local da autuação; III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta; IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato: a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento; b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário; c) a alíquota aplicável ao caso; d) o percentual da multa cabível; e) o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação; f) o total do débito levantado; V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação: a) em que se fundamentou a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória; b) tidos como infringidos; c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente; VI - outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal; VII - a intimação para impugnação administrativa no prazo de 60 (sessenta) dias, com indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida; VIII - a indicação da repartição fazendária onde o processo permaneceu aguardando o pagamento ou defesa; IX - o nome, o cadastro e a assinatura do autuante; X - a assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa.

O Auto de Infração foi lavrado na repartição fazendária, discriminando o débito por períodos mensais, considerando o tributo devido no último mês do período fiscalizado; o débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, consta expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios incidentes.

Ademais, o Auto de Infração consta acompanhado: I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentou; II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.

Portanto, nele constam a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura, inexistindo a alegada falta de clareza e precisão.

Nesse sentido, consigna-se que os dispositivos legais considerados infringidos pelo sujeito passivo, são claros e compreensíveis em sua disposição, mas foram objetivamente infringidos com o comportamento do contribuinte autuado; o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o auto de infração permitem o conhecimento da acusação fiscal e do débito tributário lançado, possibilitando, o pleno exercício do direito de defesa, inclusive porque a matéria envolvida não é novel para o contribuinte e, neste PAF, ainda que sem objetivamente contrastar os dados da exação, exerceu seu direito de defesa de modo amplo, irrestrito e demonstrando total compreensão da matéria no âmbito administrativo e jurídico. Logo, sem suporte fática, lógica ou jurídica, a nulidade arguida e aqui rejeitada.

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, tendo suportado o ônus do frete e, por isso, possui direito ao crédito fiscal de ICMS relativo ao serviço de transporte das mercadorias.

Para dar suporte aos argumentos, apresenta gravada no CD, fl. 245, Doc. 04, amostra dos CTRCs constantes no Demonstrativo suporte da autuação. Por sua vez, os autuantes explicam que o fato autuado consiste na estruturação do custo das mercadorias transferidas apenas computando matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra, nele não se incluindo o frete, conforme planilha elaborada pelo próprio contribuinte atendendo específica Intimação Fiscal no curso da fiscalização, base de cálculo disciplinada na Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 4º, inc. II, reproduzida na Lei nº 7.014/96 no art. 17, § 8º, inc. II, neste não se incluindo o valor dos fretes concernentes às operações de transferência.

O argumento defensivo de fundo é que o direito de apropriação do crédito fiscal do ICMS sobre o serviço de

transporte contratado é que ele decorre da não-cumulatividade do imposto e por ter o mesmo suportado os encargos do transporte na condição de substituto tributário, sendo a não cumulatividade um princípio constitucional, uma vez que as únicas circunstâncias que autorizam a anulação do crédito da entrada de mercadorias dizem respeito à hipótese de isenção ou não incidência, o que não acontece no caso.

Neste caso, há divergência entre o entendimento do fisco e Impugnante no que se refere a considerar se as operações envolvidas na exação ocorreram a preço CIF ou FOB, divergência irrelevante para o desenlace da lide, pois tais conceitos se relacionam 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”, sendo que o presente caso se relaciona a operação distinta (prestação de serviço de transporte), cuja questão se restringe ao direito ou impossibilidade de aproveitamento do crédito fiscal relativo ao ICMS incidente sobre a operação de serviço de transporte contratado pelo sujeito passivo e correspondente ao transporte de suas mercadorias transferidas para outros seus estabelecimentos fora da Bahia.

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 quando da apuração do ICMS computando entradas e saídas de mercadorias, 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 os autuantes terem caracterizado as operações de transferência como operações a preço FOB, em razão da 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 CTCRs.

Em uma operação de venda de mercadoria a preço CIF, no preço consta incluído as despesas de frete. Sendo o transporte realizado por transportadora, deve estar a prestação acobertada por nota fiscal e pelo conhecimento de transporte, caso em que a nota fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterà 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 no seu art. 439, inc. II.

Nesse caso, 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.

Tal regra permite ao contribuinte creditar-se do ICMS constante no CTCRC. 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, o que, desde já, adianta, não ter ocorrido neste caso, como comprova a planilha de custo apresentada pelo contribuinte autuado e reconhecido pela Impugnante.

Assim, o que valida o direito ao crédito destacado no CTCRC é o fato de que o mesmo esteja incluído na base de cálculo do ICMS da operação de venda ou remessa, pois, numa única transação, exatamente a mesma parcela do frete é tributada em duplicidade: na operação de venda da mercadoria (do vendedor/remetente) e na prestação do serviço de transporte (do transportador). Ou seja, as duas operações (venda da mercadoria e serviço de transporte) se imbricam.

Ocorre que na operação de transferência de mercadorias, não se identifica as figuras do remetente/vendedor, assim como do adquirente/comprador. 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 mera despesa operacional da empresa.

A matéria envolvida neste PAF 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, 0294-11/19, 0213-12/20 e CS nº 0035-21/09.

A multa proposta é a legalmente prevista para a infração constatada e o pedido de redução fica prejudicado por falta de previsão legal para sua efetivação no âmbito administrativo.

As intimações acerca deste PAF devem ser feitas na forma regulamentar, mas nada impede o atendimento do pleito da Impugnante no sentido de que também sejam encaminhadas aos seus representantes legais.

Voto pela procedência do Auto de Infração.

A Recorrente, com fundamento nos arts. 169, inc. I, alínea “b” e 171 do Decreto nº 7.629/1999 (“RPAF”), apresenta seu Recurso Voluntário.

Preliminarmente requer a nulidade por clara violação ao artigo 142 do CTN. Contesta ainda a fundamentação trazida pelo autuante quanto ao fato de existir lançamento semelhante ao presente caso (Auto de Infração nº 2691900001/17-0), afirmando não ser este fato suficiente para fundamentar o lançamento do presente caso.

Diz que a Fiscalização reconheceu expressamente que a Recorrente arcou com o custo do frete CIF na transferência de mercadorias para outros estabelecimentos de sua titularidade sediados em outros Estados, não obstante ter concluído, que o creditamento dessa despesa não seria cabível, por considerar que a operação realizada não se caracterizaria como uma venda e, portanto, o frete não foi incluído na base de cálculo do ICMS.

Ressalta que nenhum dos dispositivos legais apontados como violados dispõem sobre as regras de aproveitamento ou as regras de vedação ao aproveitamento de créditos de ICMS.

Afirma que a apropriação de créditos de ICMS relacionados à contratação (entrada) de serviços de transporte interestadual foi legítima e regular.

A Recorrente demonstrou em sua Impugnação que **(a)** o creditamento do ICMS no presente caso é legítimo, não havendo qualquer tipo de vedação na legislação que impeça, na circunstância em questão, a respectiva apropriação; **(b)** que o direito à apropriação desses créditos não pode ser mitigado, especialmente no presente caso em que a operação de transferência interestadual foi regularmente tributada pelo ICMS; **(c)** que essa operação de transferência interestadual, na época dos fatos geradores, era regularmente tributada pelo ICMS e tem a base de cálculo definida segundo critérios da Lei Complementar nº 87/96, o que não significa que exista qualquer benefício fiscal concernente à não tributação; e, finalmente, **(d)** que há clara e evidente violação à não cumulatividade, tendo em vista que as únicas circunstâncias que autorizam a anulação do crédito da entrada de mercadorias dizem respeito à hipótese de isenção ou não incidência, o que claramente não acontece no presente caso.

Frisa que as transferências realizadas pela Recorrente entre os seus estabelecimentos, no período compreendido entre janeiro de 2017 e dezembro de 2019, foram efetivamente tributadas, tendo como base de cálculo o custo das mercadorias, nos termos da legislação baiana.

Aduz que o crédito em questão reconhecidamente se refere ao ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de serviços de transporte interestadual, o qual foi contratado para realizar a circulação de mercadorias da Recorrente entre seus estabelecimentos situados em estados diferentes.

Alerta que o serviço foi contratado a preço CIF. Isso significa que, conforme determinação do art. 439 do RICMS/BA, o transportador procedeu ao destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente na nota fiscal de serviços, conforme se extrai dos conhecimentos de

transporte acostados por amostragem.

No frete CIF os custos são suportados pelo contratante, que figura como substituto tributário, conforme art. 298 do RICMS-BA. Conclui que, tendo havido o destaque e o recolhimento do imposto na operação “de entrada” do serviço de transporte interestadual de mercadoria, é de direito da Recorrente proceder ao creditamento do imposto destacado nessa operação, em atenção, principalmente, ao princípio da não-cumulatividade, materializado no artigo 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Sinaliza ainda que a concomitância com a norma de incidência da obrigação tributária, não há dúvidas de que a Recorrente faz jus à totalidade do crédito de ICMS incidente na operação de contratação de frete a valor CIF e destacado na nota fiscal de entrada por ela escriturada.

Salienta que o acórdão recorrido deixou de verificar que o artigo 20 da referida Lei Complementar assegura o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, como acontece no presente caso.

Reafirma que a Lei Complementar nº 87/96 estabelece em seu artigo 20, § 3º, inciso II que é vedado o aproveitamento de crédito na entrada da mercadoria ou recebimento de serviço quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto. Não obstante, afirma que já foi demonstrado que, no presente caso, as operações subsequentes, ou seja, as operações de transferência de mercadorias para outros estabelecimentos da Recorrente sediados em outros Estados da Federação, são operações regularmente tributadas.

Aponta que acórdão recorrido não considerou que, tendo sido o ICMS sobre o frete devidamente destacado na nota fiscal de entrada e as saídas subsequentes da Recorrente sido reconhecidamente tributadas, não há na legislação complementar ou local qualquer dispositivo que ampare a vedação do aproveitamento do crédito de ICMS no frete CIF.

Explica que o conceito de “valor da operação” para base de cálculo do ICMS só deve ser aplicado quando a operação de saída ocorre em decorrência de um negócio jurídico comercial para outro estabelecimento que não tenha qualquer vinculação com o contribuinte. E é lógica a aplicação de tal conceito, pois, nessas hipóteses, ela equivale ao preço da mercadoria em si, signo presuntivo de riqueza que reflete o próprio negócio jurídico celebrado. No presente caso, como reconhecido pela I. Fiscalização, está-se diante de operações de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, em relação às quais não há que se falar em negócio jurídico mercantil – aquele que tem por objeto a transferência de propriedade da mercadoria com o intuito de obtenção de lucro.

Pontua que as únicas condicionantes para apropriação do crédito são: **(i)** ser a operação de entrada tributada pelo ICMS e **(ii)** ser a operação de saída tributada pelo ICMS em operação normal e regular e que, no presente caso, essas duas condicionantes foram devidamente atestadas pela própria I. Fiscalização.

Salienta para clara e evidente violação à não cumulatividade, tendo em vista que as únicas circunstâncias que autorizam a anulação do crédito da entrada de mercadorias dizem respeito à hipótese de isenção ou não incidência, o que visivelmente não acontece no presente caso.

Traz posicionamento de jurista assim como destaca para decisão do STF, quanto a violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, em caso de restrições impostas ao gozo do direito ao aproveitamento do crédito.

Crítica quanto a interpretação equivocada do Parecer da DITRI/SEFAZ-BA em Resposta ao Pedido De Orientação.

Transcreve a resposta do referido parecer.

No que concerne à utilização de crédito fiscal relativo aos serviços de transporte nas operações a preço CIF, assim dispõe o artigo 95, inciso I, alínea “c”, do RICMS, “in verbis”:

Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento

comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:

I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:

c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte 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 admissibilidade do crédito na situação acima transcrita tem uma explicação plausível, ou seja, nas operações a preço CIF o frete compõe a base de cálculo do ICMS, sendo, conseqüentemente, tributado integralmente no valor da operação, constando na Nota Fiscal.

Como o mesmo frete é tributado pelo prestador de serviço, constando no Conhecimento de Transporte, se não houvesse a possibilidade de creditamento por parte do remetente, haveria uma duplicidade de tributação – a mesma prestação de serviço teria o imposto exigido na nota fiscal e no conhecimento.

Para afastar a exigência em duplicidade é que o legislador permitiu o crédito ao remetente.

Quanto ao caso que você apresenta, entendo que o crédito não é admissível, pois, não existe a duplicidade apontada acima. Pelo que entendi a nota fiscal é emitida considerando o custo da produção – sem o frete – e o conhecimento é que contém o destaque do imposto.

Concluindo, entendo que na situação apresentada não há previsão legal para creditamento pelo contribuinte.

Entende que a interpretação dada ao citado art. 95 pelo Parecer está totalmente equivocada. Na realidade, o art. 95 vem somente a confirmar o direito ao crédito utilizado pela Recorrente, pois estabelece que, *tratando-se operação tributada, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente. Isto porque, o serviço em questão foi contratado a preço CIF.*

Não concorda que o objetivo da concessão do crédito seria evitar suposta “exigência em duplicidade” do tributo, afirmando não encontrar nenhum fundamento no ordenamento jurídico. Conclui que o direito ao crédito decorre do próprio princípio da não-cumulatividade e é evidente na hipótese em tela, que o RICMS-BA, vigente à época dos fatos - Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012 – não o reproduziu, limitando-se a dispor sobre as regras aplicáveis à emissão da Nota Fiscal e do Conhecimento de Transporte (art. 439).

No que diz respeito à multa aplicada, a Recorrente demonstrou em sua Impugnação que o seu objetivo é atribuir eficácia ao cumprimento da obrigação estabelecida na norma primária. Mas a multa aplicada, ainda que sob o pretexto de atribuir eficácia ao cumprimento da obrigação principal, não pode ser fixada em patamares que tornem a cobrança confiscatória.

Traz decisão do STF e diz que a multa contida no título executivo deve ser afastada ou, ao menos, reduzidas, sob pena de violação aos arts. 5º, *caput* e 150, inciso IV da Constituição Federal.

Requer-se seja dado provimento ao presente recurso, para que seja reformado o v. acórdão recorrido, reconhecendo a nulidade do auto de infração por violação ao artigo 142 do CTN.

Protesta pela sustentação oral do presente recurso, nos termos do art. 163 do RPAF e 64, inc. III do Regimento Interno do CONSEF, requerendo seja previamente intimada tanto por meio de seu estabelecimento matriz, localizado na Avenida das Nações Unidas, 14.171, andares 10 ao 12 e 14 ao 17, Torre C, Crystal Tower, Condomínio Rochaverá, CEP: 04794-000, bem como por meio de seus advogados, Srs. MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT e PRISCILA MARIA MONTEIRO COELHO, inscritos na OAB/SP sob os nºs 173.362 e 257.099, com escritório na Rua José Gonçalves de Oliveira, nº 116, 5º andar, Itaim Bibi, São Paulo, SP, Brasil, 01453-050.

Registrada a presença na sessão de videoconferência, Dra. Priscila Maia Monteiro Coelho Borges que exerceu o seu direito regimental da palavra em defesa da recorrente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Como visto, o pronunciamento colegiado recorrido, oriundo da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF - Acórdão JJF Nº 0057-02/22-VD (fls. 257/265), voltou-se à Procedência do Auto de

Infração em epígrafe, datado de 29/09/2021, relativamente à acusação de que 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 UF, cujo valor do serviço não foi incluído, por determinação legal, na base de cálculo da operação, no valor de R\$ 2.256.267,47 nas competências janeiro 2017 a dezembro 2019.

No que pertine à questão preliminar de nulidade do auto de infração pela existência de vício no procedimento de fiscalização, entendo que a pretensão do Autuado não merece prosperar.

Inicialmente, destaco que o fato de existir lançamento “semelhante” ao presente caso (Auto de Infração nº 2691900001/17-0) não importa em nulidade da presente autuação, mas, sobremaneira, destaca a própria singularidade do procedimento administrativo em vergaste, que se predispôs, justamente, a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, conforme procedido pela autoridade fiscal.

Ao contrário da tese da recorrente, observo que a lavratura do auto de infração ocorreu conforme determina a norma de regência quanto aos aspectos obrigatórios contidos no art. 39 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) e 142 do CTN, sendo certo, quanto ao ponto, que possibilitou tanto a perfeita compreensão das arguições acusatórias quanto a apresentação das razões e provas pertinentes ao objeto recorrido, inclusive para fins de realização de diligência (fls. 369/370). Portanto, rechaçada a preliminar.

Em frente, tem-se que o cerne da irresignação refere-se ao direito de apropriação do crédito fiscal do ICMS sobre o serviço de transporte contratado, entendendo o recorrente que restou evidenciado o fato de que, diferentemente do quanto consolidado na decisão recorrida, o serviço foi contratado a preço CIF, o que significaria, conforme determinação do art. 439 do RICMS/BA, que o transportador procedeu ao destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente na nota fiscal de serviços, sendo os custos, portanto, integralmente suportados pelo contratante, que figura como substituto tributário, conforme art. 298 do RICMS-BA.

Sobre o ponto, não há dúvidas, sendo assim consignado na decisão de piso:

“Apesar de os autuantes terem caracterizado as operações de transferência como operações a preço FOB, em razão da 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 conseqüentemente também o ICMS destacado nos CTCs.

Em uma operação de venda de mercadoria a preço CIF, no preço consta incluído as despesas de frete. Sendo o transporte realizado por transportadora, deve estar a prestação acobertada por nota fiscal e pelo conhecimento de transporte, caso em que a nota fiscal, além das demais exigências regulamentares, contera 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 no seu art. 439, inc. II.

Nesse caso, 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.

Tal regra permite ao contribuinte creditar-se do ICMS constante no CTC. 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, o que, desde já, adianto, não ter ocorrido neste caso, como comprova a planilha de custo apresentada pelo contribuinte autuado e reconhecido pela Impugnante.

Assim, o que valida o direito ao crédito destacado no CTC é o fato de que o mesmo esteja incluído na base de cálculo do ICMS da operação de venda ou remessa, pois, numa única transação, exatamente a mesma parcela do frete é tributada em duplicidade: na operação de venda da mercadoria (do vendedor/remetente) e na prestação do serviço de transporte (do transportador). Ou seja, as duas operações (venda da mercadoria e serviço de transporte) se imbricam.”

A despeito da conclusão do fisco se dar em sentido diametralmente oposto, entendo que os argumentos que lhes robusteceram servem mais para atestar a regularidade da conduta e

consequente escrituração fiscal praticada pelo Recorrente em face das normas regulamentadoras da sistemática de aproveitamento de créditos de ICMS.

A matéria não é nova neste órgão julgador, valendo, para fins de contextualização, a citação de trecho do voto divergente proferido quando do julgamento no Acórdão CJF nº 0294-11/19, da lavra do Conselheiro Leonel Araújo Souza:

VOTO DIVERGENTE (Infrações 04 e 08)

Inicialmente, destaco a excelência do trabalho realizado pelo Nobre Relator, que expôs a situação fática com precisão e sustentou, de forma assertiva, as suas razões. Contudo, entendo que assiste razão ao sujeito passivo, quando pugna pelo cancelamento das Infrações 04 e 08 do presente Auto de Infração.

No tocante à Infração 04, em que se imputa ao Recorrente a utilização indevida de crédito fiscal decorrente de operações de transferência interestadual, ressalto que, no meu entendimento, as transferências interestaduais não se encontram sujeitas à incidência do ICMS, conforme já decidiu o STJ e o STF em diversas oportunidades.

Entretanto, é cediço que este não é o entendimento da Fiscalização e de parte majoritária dos membros do Conselho de Fazenda, de modo que, hoje, prevalece a exigência do imposto nas transferências interestaduais. Portanto, as conclusões que irei tecer a seguir, partem da premissa adotada pela Fiscalização de tributar as operações de transferência interestaduais.

Observo que o ponto central de argumentação do Nobre Relator, reside no fato de que: (i) considera o crédito fiscal decorrente da prestação do serviço de transporte realizado com cláusula CIF, como espécie de ressarcimento, em razão do valor do frete estar incluído no preço da mercadoria e, simultaneamente, ser tributado pelo prestador de serviço ao emitir o Conhecimento de Transporte de Carga; e (ii) que, em razão do preço do frete não compor a base de cálculo das transferências, não há direito ao crédito fiscal, entendido como ressarcimento.

A análise da questão perpassa, portanto, à análise do princípio da não-cumulatividade, estabelecido no inciso I, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, e de como a legislação regulamenta a questão. Importa destaca o texto dos arts. 19 e 20 da Lei Kandir e artigos 28 e 29 da Lei Estadual nº 7.014/96:

Lei Kandir

Art. 19. O imposto é 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 pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. 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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Lei nº 7.014/96

Art. 28. O imposto é 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.

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.

Observa-se que, em ambos os dispositivos normativos, consta de forma expressa, o direito ao creditamento do imposto cobrado na operação anterior, sendo vedado, contudo, o creditamento quando as operações ou prestações subsequentes forem isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

No caso das transferências interestaduais, o legislador tratou, mediante o inciso II, do § 4º, do art. 13 da Lei Kandir, reproduzido pelo § 8º do art. 17, da Lei Estadual nº 7.014/96, sobre a base de cálculo em tais operações, tendo indicado as rubricas que servem de base para a incidência do ICMS, sem prejuízo de que

pudesse ter escolhido outras, desde que guardassem pertinência com a materialidade do fato gerador.

Inegável, portanto, que a operação de transferência interestadual sofre a incidência do imposto, não se enquadrando como operação isenta ou sem incidência do imposto, de modo que não há razões jurídicas aptas a vedar a utilização integral do crédito referente ao imposto incidente nas prestações de transporte contratadas pelo Recorrente; notadamente não há qualquer dispositivo que trate o creditamento nas prestações de serviço de transporte realizados sob cláusula CIF como hipótese de “ressarcimento”.

Por todo o exposto, acato as alegações recursais e voto pelo cancelamento da Infração 04.

Acrescento à análise do dispositivo previsto na Lei Complementar nº 87/96, artigo 20, § 3º, inciso II:

“Art. 20. 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.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

O que se vê, portanto, é que, sendo incontroverso que os fretes em discussão foram pela Recorrente pagos e consequentemente também o ICMS destacado nos CTCs. Não há no sistema normativo regulamentar qualquer dispositivo que ampare a vedação do aproveitamento do crédito de ICMS no frete CIF para o caso em apreço, quando o frete aqui discutido está agregado à saída de mercadorias tributadas.

Logo, em estrita observância ao princípio da não-cumulatividade, estabelecido no inciso I, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, bem como em inarredável observância aos citados dispostos nos arts. 28 e 29 da Lei Estadual nº 7.014/96, não me resta outra conclusão que não a procedência e reconhecimento da idoneidade do direito ao creditamento, conforme feito, não existindo vícios de juridicidade, com todo o respeito, ao processamento de mecanismos de imposição de veto ao direito ao crédito em observância à composição de base de cálculo nas transferências realizadas sem o devido amparo legal.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, pela total IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Peço *vênia* ao ilustre Relator para discordar dos argumentos esposados em relação ao mérito da autuação em seu voto, posto que concordo com o afastamento das nulidades suscitadas.

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.

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, I 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 do Voto Vencedor do Acórdão CJF nº 0050-11/19, para que seja parte integrante deste voto:

“...

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 CTRC, 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, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206854.0003/21-2, lavrado contra **BASF SA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 256.267,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Henrique Silva de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Gabriel Henrique Lino Mota.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA DE OLIVEIRA MENEZES – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS