

PROCESSO - A. I. N° 293575.0004/21-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDOS - PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0042-01/24-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/03/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0027-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE SUJEITO À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Restou demonstrado que todas as operações questionadas foram tributadas, com venda a preço CIF, cujos fretes foram incluídos no preço das mercadorias. Nessas circunstâncias é admitida a utilização do crédito fiscal dos valores recolhidos de ICMS, relativos aos fretes contratados para entregas de mercadorias vendidas. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2021, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 01.02.94:** Utilizou indevidamente crédito fiscal, referente a aquisição de serviço de transporte, sujeito a substituição tributária, nos meses de junho, julho e setembro a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 970.827,25, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

Consta que o Autuado, que figura como substituto tributário do transportador, conforme Art. 298 do RICMS/BA, se creditou indevidamente dos valores recolhidos de ICMS relativos aos fretes contratados para entregas de mercadorias vendidas.

A 1ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0042-01/24-VD (fls. 56 a 60), com base no voto a seguir transcrito:

“Inicialmente constato que não há vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, não tendo ocorrido qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício em questão.

O Auto de Infração ora em exame, faz referência a utilização indevida de crédito fiscal, relativa à aquisição de serviço de transporte, sujeito a substituição tributária.

Acusa o contribuinte, que figura como substituto tributário do transportador, conforme art. 298 do RICMS/BA, ter se creditado indevidamente dos valores recolhidos de ICMS relativos aos fretes contratados para entregas de mercadorias vendidas.

Em suas razões de Defesa para se eximir da acusação fiscal, o Autuado, em síntese, alicerçou seus argumentos sob os seguintes pilares: i – que teria direito a utilização do crédito dos serviços de transportes adquiridos, com base no que dispõe o art. 309, V, do RICMS/BA e em função do regime especial a que faz jus; ii) – que a redação do art. 298, trazida pelo autuante, somente teve efeito a partir de 01/01/2020.

Considerando que não constava nos autos demonstrativo analítico com informações das notas fiscais que ensejaram os valores recolhidos de ICMS relativos aos fretes contratados, de forma que pudessem ser verificadas as operações com venda a preço CIF, cujos fretes foram incluídos no preço das mercadorias, esta JJF converteu o presente processo em diligência à INFAZ CENTRO SUL, para que o autuante elaborasse demonstrativo analítico, indicando as notas fiscais (numeração e chave de acesso), com os respectivos valores do

imposto retido, que foram objeto da autuação. E na sequência, com base no demonstrativo acima citado, fosse feita a exclusão das operações tributadas, com venda a preço CIF, cujos fretes foram incluídos no preço das mercadorias, elaborando novo demonstrativo de débito do crédito indevido.

Atendendo ao que foi requerido, o autuante elaborou demonstrativo analítico às fls. 49/50, indicando as NF-es vinculadas aos CT-es, com os respectivos valores de ICMS retido, ao tempo que informou que todas as vendas realizadas pelo contribuinte foram feitas a preço CIF, de forma que não remanesceu lançamento para apresentar novo demonstrativo de débito.

Nessas circunstâncias, é admitida a utilização do crédito fiscal dos valores recolhidos de ICMS, relativos aos fretes contratados para entregas de mercadorias vendidas, conforme disposto no art. 309, V, do RICMS/2012.

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

[...]

V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte tomados;

Entretanto, a mencionada utilização deixou de ser admitida após a nova redação do art. 439, III, “b”, do RICMS/BA (abaixo transcrita), dada pelo Decreto nº 19.781, de 24/06/2020, com efeitos a partir de 27/06/2020, que determinou que não haverá destaque do ICMS no Conhecimento de Transporte na hipótese em que o remetente assuma a condição de sujeito passivo por substituição em relação à prestação de serviço de transporte, situação das operações questionadas:

Art. 439. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:

[...]

III - por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, o transporte da mercadoria será acobertado pela Nota Fiscal e pelo Conhecimento de Transporte, devendo-se observar o seguinte:

[...]

b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS, salvo na hipótese em que o remetente assuma a condição de sujeito passivo por substituição em relação à prestação de serviço de transporte; (grifo não original)

A redação originária, da alínea acima mencionada, com efeitos até 26/06/2020, era a seguinte:

“b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS;”

Destarte, considerando ainda o que dispõe o art. 309, § 7º, do mesmo diploma legal, subsiste a exigência relativa à utilização indevida de crédito fiscal para as ocorrências de julho a dezembro de 2020.

Vale ainda registrar, em relação ao regime especial abordado na peça defensiva e na sustentação oral feita pelo patrono do autuado, que se trata de aproveitamento dos créditos destacado nos documentos fiscais de aquisição de farinha de trigo, situação diversa da discutida nos autos que se refere ao imposto destacado nos CT-es, relativos aos fretes contratados para entregas de mercadorias vendidas. Acrescentando que essa regra geral não implica em aproveitamento do crédito quando destacado indevidamente.

Do exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/07/2020	09/08/2020	549.713,22	18,00	60,00	98.948,38
31/08/2020	09/09/2020	180.461,11	18,00	60,00	32.483,00
30/09/2020	09/10/2020	286.683,33	18,00	60,00	51.603,00
31/10/2020	09/11/2020	331.024,50	18,00	60,00	59.584,41
30/11/2020	09/12/2020	206.553,83	18,00	60,00	37.179,69
31/12/2020	09/01/2021	213.166,44	18,00	60,00	38.369,96
TOTAL DA INFRAÇÃO					318.168,44”

A 1ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 69 a 73), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, após tecer uma breve síntese dos fatos, suscitou a nulidade do Acórdão em razão de ofensa à ampla defesa e ao contraditório, tendo em vista que o julgamento foi promovido com base em dispositivo do qual jamais teve a oportunidade de se manifestar, o Art. 439, III, “b” do

RICMS/12, o qual não é mencionado no fundamento da autuação.

Alegou, sucessivamente, que o mencionado dispositivo apenas impede o destaque do ICMS nas operações de transporte realizadas a partir de 27/06/2020, mas não a utilização do crédito fiscal nos casos em que promoveu a retenção e o recolhimento do imposto, como é o caso das operações objeto da autuação, como prevê o Art. 309, V do RICMS/12.

Disse que a comprovação do recolhimento pode ser efetuada mediante os conhecimentos de transporte e comprovantes de pagamento acostados (Docs. 01 e 02), os quais são pagos até o dia 15 (quinze) do mês subsequente em uma só guia, a qual abarca também operações não inseridas na autuação.

Requeru a nulidade da Decisão de piso ou, sucessivamente, o conhecimento da sua argumentação, promovendo diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, para que seja dado provimento ao seu Recurso e julgada improcedente a autuação.

Registro a presença do advogado do Autuado, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sr. Luiz Fernando Garcia Landeiro, inscrito na OAB/BA sob o nº 16.911, bem como de outro advogado do Autuado, Sr. Matheus Moraes Sacramento, inscrito na OAB/BA sob o nº 21.250.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa mediante uma única infração, em razão da utilização indevida de crédito fiscal, referente a aquisição de serviço de transporte para entregas de mercadorias vendidas, em que figurou como substituto tributário do transportador, conforme Art. 298 do RICMS/12.

No que concerne à solicitação do Autuado de que as intimações sejam enviadas ao seu patrono, para fins de recebimento das comunicações no presente feito, inexistente óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 1.261.943,44, conforme extrato (fl. 62), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração perpetrada decorreu do reconhecimento pelos julgadores de piso de que o Autuado possuía direito à utilização do crédito fiscal até 26/06/2020, quando houve a alteração do Art. 439, III, “b” do RICMS/12, que determinou que não deveria mais ser efetuado o destaque do ICMS no Conhecimento de Transporte na hipótese em que o remetente assumia a condição de sujeito passivo por substituição em relação à prestação de serviço de transporte, situação das operações em análise.

Considerando que não há reparo a ser efetuado em relação aos valores desonerados, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e passo a analisar o Recurso Voluntário.

Preliminarmente, o Autuado suscitou a nulidade da Decisão recorrida ou, sucessivamente, a conversão do processo em diligência a ser realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito para atestar que efetivamente reteve e recolheu o ICMS incidente nas operações de transporte.

Não vejo motivo para determinação da nulidade da Decisão recorrida, pois a ninguém é permitido alegar o desconhecimento da lei para não a cumprir, conforme estabelecido pelo Art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, o que vale também para as demais normas tributárias.

A acusação foi cristalina, inclusive informando a situação de substituto tributário do Autuado, responsável pela retenção e recolhimento do imposto sobre as operações de transporte.

Sendo assim, também entendo desnecessária a determinação de realização de diligência, posto que não há dúvidas de que o Autuado efetuou a retenção e o recolhimento do imposto devido em

relação às operações de transporte nas vendas de mercadorias, todas realizadas a preço CIF.

Ocorrendo as vendas tributadas de mercadorias a preço CIF, caso o Autuado não pudesse se creditar do imposto, ocorreria o seu pagamento em duplicidade, pois o preço do serviço de transporte está incluído no preço das mercadorias vendidas.

A alteração do referido Art. 439, III, “b” do RICMS/12, não limitou o direito ao crédito fiscal, apenas o destaque do ICMS nos conhecimentos de transporte, mantendo o direito ao crédito fiscal com base nos recolhimentos efetuados, assim como ocorre no caso da antecipação tributária parcial, em que não há destaque de imposto, mas o crédito fiscal é aproveitado com base nos documentos de arrecadação.

Se assim não fosse, a legislação afrontaria o princípio da não cumulatividade insculpido na base lógica do ICMS.

Ante ao exposto, voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício e pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração **IMPROCEDENTE**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **293575.0004/21-6**, lavrado contra **PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 3 de fevereiro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS