

**PROCESSO** - A.I. Nº 206888.0014/01-6  
**RECORRENTE** - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PINHO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0212-02/02  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 12.11.02

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0381-12/02**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Na venda interestadual de cervejas e refrigerantes, existindo Convênio ou Protocolo estabelecendo a substituição tributária, celebrado entre as unidades Federadas, sendo o valor do frete conhecido pelo contribuinte substituto, este deve ser incluído na base de cálculo do imposto a ser retido. Exigir o pagamento do imposto do destinatário de mercadoria – contribuinte substituído – implica em ilegitimidade do sujeito passivo, o que nulifica o Auto de Infração. Modificada a decisão. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado ao Acórdão JJF n.º 0212-02/02, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, para exigir imposto em razão da falta de recolhimento do ICMS substituto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, incidente sobre frete, não incluídos na base de cálculo nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (cervejas e refrigerantes).

O Relator da 2ª JJF informou que o autuado anexou as notas fiscais constantes das fls. 35 a 70 dos autos como prova de sua alegação, entendendo ser improcedente a exigência, mas que o autuante, após análise dos referidos documentos fiscais, manteve a exigência no valor de R\$2.237,04, por entender que os CTCs de nºs 1528; 1548; 1665; 1662; 1828; 1807; 1824; 1776; 2230; 508; 588; 682; 693 e 710, consignam tratar-se de operação sob cláusula FOB, e como tal, não inclusos na base de cálculo da substituição tributária da operação mercantil, ressaltando que o autuado não anexou uma única nota fiscal relacionada com os CTCs, como prova documental de sua alegação.

Foi constatado que o recorrente trouxe parcialmente aos autos, as provas documentais da sua alegação, de que os valores cobrados, a título de serviço de transportes, foram incluídos na base de cálculo da operação mercantil, sujeita à substituição tributária. Tal documentação foi analisada e considerada pelo autuante, apurando ainda um débito remanescente no valor de R\$2.237,04, por entender que as Notas Fiscais de nºs: 114683; 115328; 128975; 118669; 128130; 126977; 124806; 124821; 124823; 127788; 129203; 162964; 167740; 167804; 175065; 175066; 175730 e 176512, consignadas nos CTCs citados pelo autuante, sob cláusula FOB, não foram apresentadas como forma de comprovar sua alegação.

Concluiu, então, a 2ª JJF ser Parcialmente Procedente o Auto de Infração.

No Recurso Voluntário apresentado, o recorrente repetiu os argumentos defensivos de que atua no ramo de distribuição de bebidas, enquadradas no regime de substituição tributária por

antecipação, adquirindo produtos da Indústria de Bebidas Antártica da Paraíba S/A, ressaltando que o ICMS da operação foi devidamente recolhido, não procedendo a exigência de recolhimento a menor do ICMS incidente sobre o frete, pois o mesmo foi incluído na base de cálculo da operação mercantil, registrando, também, que a empresa transportadora, nos termos do art. 360 do RICMS-BA, emitiu o conhecimento de transporte consignando o valor do ICMS que foi recolhido pelo remetente.

Acrescentou que se a empresa transportadora emitiu o Conhecimento do Transporte, o ICMS relativo ao frete foi pago, até porque neles vem destacado o valor do ICMS, e que se não existissem os referidos conhecimentos e nem tivesse sido destacado o ICMS, o autuante teria razão, mas que o simples fato de tratar-se de preço FOB, caracterizado pela expressão “a pagar”, não induz que o ICMS não tenha sido recolhido, pois tal expressão significa, apenas, que o frete seria pago após o transporte da mercadoria, mas este fato não prova que o frete e consequentemente o ICMS não foi pago.

Afirmou que os conhecimentos da Transluz trazem a expressão “a pagar”, e o conhecimento da Brasport a expressão FOB, e poderiam, se materialmente provado que não foram pagos, ser tributados, mas que nos demais conhecimentos, todos da Transportadora Freiba, não constam as expressões FOB ou “a pagar”, estando o valor destes fretes incluso na base de cálculo da operação, nada devendo a recolher a título de ICMS.

A Representante da PROFAZ se manifestou nos autos dizendo vislumbrar que os argumentos apresentados pelo recorrente são incapazes de modificar a Decisão Recorrida, pois da análise dos documentos constantes no PAF a JJF manteve a autuação relativamente às notas fiscais em que o frete não estava incluso na base de cálculo, ante a operação sob cláusula FOB, e opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Antes de adentrar ao mérito da autuação, se faz mister apreciar uma possível nulidade absoluta do Auto de Infração, que suscito de ofício, neste momento, com a prerrogativa que me é dada pelo art. 20, do RPAF/99.

Neste processo é exigido imposto em decorrência da falta de recolhimento do ICMS substituído por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, incidente sobre fretes, não incluídos na base de cálculo nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (cervejas e refrigerantes), oriundas da empresa Indústria de Bebidas Antártica da Paraíba S/A.

O § 4º, do art. 61, do RICMS/97, define que, nas operações interestaduais, a base de cálculo para fins de substituição ou antecipação tributária é a prevista em convênios firmados entre a Bahia e as demais unidades da Federação.

Para o caso concreto, cervejas e refrigerantes oriundas do estado da Paraíba, a operação interestadual é regida pelo Protocolo ICMS n.º 10/92, que na sua Cláusula quarta e § 1º, determina que o imposto a ser retido pelo contribuinte substituído será calculado mediante a aplicação da alíquota interna do Estado de destino sobre o valor da nota fiscal – assim entendido o preço da mercadoria praticado pelo substituído acrescido do IPI, frete ou carreto, seguro e demais despesas acessórias debitadas ao destinatário – deduzindo-se o imposto devido pela operação de responsabilidade direta do próprio remetente.

Ao destinatário localizado neste Estado, o RICMS/97 atribuiu a responsabilidade, nos casos em que a retenção do imposto tiver sido feita sem a inclusão, na base de cálculo, dos valores referentes a frete ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, pelo recolhimento do imposto sobre as referidas parcelas, nas aquisições a preço FOB, com inclusão do percentual da margem de valor adicionado (MVA) aplicável (art. 61, § 1º, e 357, parágrafo único).

Analisando as notas fiscais apensadas aos autos pelo recorrente, fls. 40 e seguintes, constato que o remetente das mercadorias, substituto tributário regularmente inscrito neste Estado sob o n.º 82.245.973, tem pleno conhecimento do valor do frete de cada operação, destacando-o, inclusive, no campo “dados adicionais” de cada nota fiscal, e mais ainda, é o responsável pelo recolhimento do ICMS incidente sobre este serviço de transporte ao Estado de origem.

A conclusão é que este estabelecimento remetente é o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre as operações subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e deve incluir na base de cálculo a parcela correspondente ao frete, conforme Cláusula quarta e § 1º, do Protocolo ICMS n.º 10/92, já mencionados.

Destarte, a exigência aqui contida está revestida de ilegitimidade do sujeito passivo, o que nulifica a ação fiscal, na forma preconizada no art. 18, IV, “b”, do RPAF/99.

O que resta a ser verificado junto ao estabelecimento autuado é se, no caso do refrigerante, os valores constantes na pauta fiscal, para as operações relativas à substituição tributária, seriam superiores à base de cálculo estabelecida no acordo interestadual, pois, nesta hipótese, o imposto deveria ser recolhido por antecipação pelo adquirente da mercadoria (art. 125, I, “c”, item 3, do RICMS/97).

Cumprindo a determinação do art. 21, do RPAF/99, represento à SAT/DPF/GERSU para que seja avaliada a necessidade de se fiscalizar o estabelecimento remetente, com o fim de exigir o imposto devido sobre a inclusão do frete na base de cálculo da substituição tributária, e à INFAZ de origem para que determine nova ação fiscal, com o intuito de comparar os preços contidos na Pauta Fiscal com aqueles praticados na substituição tributária interestadual.

Pelo que expus, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão Recorrida, e julgar NULO o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **NULO** o Auto de Infração nº 206888.0014/01-6, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PINHO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de Outubro de 2002.

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PROFUZ