

**A. I. Nº** - 207351.0102/13-8  
**AUTUADO** - NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**AUTUANTE** - JUAREZ ALVES DE NOVAES  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 13.12.2013

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0281-04/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE SOB A CLÁUSULA FOB. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ILEGITIMIDADE ATIVA. Nas operações fiscalizadas, não cabe, ao Estado da Bahia, a cobrança do ICMS. Na espécie, o contribuinte configura-se como tomador do referido serviço, sob a cláusula FOB, iniciado em outras unidades da Federação. Infringência ao art. 11, II, “a”, da Lei Complementar nº 87/96. Auto de infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2013, reclama ICMS no valor de R\$79.049,09, apurado mediante acusação de *“Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, conforme relação de CTRC’s de operações sucessivas a preço CIF, caracterizando o TOMADOR do serviço, como sendo o estabelecimento do autuado, ora fiscalizado e como tal Responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, conforme Art. 380, c/c 381 e 382 do Dec.6284/97-RICMS/BA. Registra por pertinente que o objeto da autuação já foi julgado pelo Conselho de Fazenda Estadual favoravelmente ao Estado da Bahia: Acórdãos nºs 0115-01/12 e 0278-05/11”*. Período de jan/11 a dez/11. Multa de 60%.

O autuado impugna o lançamento tributário às fls. 30/39. Inicialmente, alega que a lavratura do Auto de Infração teve como base os conhecimentos de transporte (CTRC's), cujas operações foram realizadas sob a cláusula CIF. Assim, a fiscalização entendeu que o contribuinte como substituto tributário do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte interestadual, sendo o Imposto devido ao Estado da Bahia.

Destaca que o Auto de Infração foi lavrado com base em auditoria eletrônica dos dados disponibilizados pela Impugnante no SPED Fiscal. Para o impugnante, em momento algum a Autoridade Fiscal chegou a analisar os conhecimentos de transporte, de modo a tornar equivocada a compreensão dos fatos, pelo fato do imposto ser devido pelo transportador ao Estado de origem da operação e não ao Estado da Bahia. Dessa forma, não sendo aplicável o regime de substituição tributária, o Auto de Infração deve ser integralmente cancelado.

Diz ser nulo o Auto de Infração devido a falta de análise dos CTRC's, culminando na ausência de fundamentação e por ter sido lavrado somente com base nas informações do SPED Fiscal. Salienta que a autuação somente foi feita com base nas informações lançadas pelo autuado no SPED Fiscal, sem analisar os CTRC's, juntados aos autos (doc. 03, fls. 75/442).

Pontua que a fiscalização realizou leitura equivocada das operações fiscais da Impugnante por não ter analisado os CTRC's, a ponto de inverter a lógica das operações, por acreditar ser o impugnante o remetente das mercadorias, quando, na realidade, foi destinatário.

A ausência de fundamentação do Auto de Infração estaria convalidada pela apresentação do autuado, vez que foi obrigado a deduzir o raciocínio equivocado da Fiscalização para produzir a

sua impugnação, com prejuízo do seu direito à defesa. Tal prejuízo correlaciona-se com a contradição explanada e a ausência de informações no Auto de Infração (ausência de um relatório fiscal com maiores informações sobre as apurações fiscais), a promover nulidade do presente lançamento fiscal.

Menciona a regularidade das operações e que o ICMS sobre o transporte não era devido ao Estado da Bahia, posto que as operações foram efetuadas sob a cláusula FOB e não CIF, sendo remessa de mercadorias de outros estados para a Bahia, cujo imposto é devido, ao Estado-Membro de origem, pelo transportador.

Reafirma a compreensão equivocada pela fiscalização ao tomar como base na acusação apenas as informações do SPED Fiscal sem análise dos CTC's e sua figura de tomador de serviços de transporte. Ou seja, não se trata de remessa de mercadorias do estabelecimento do autuado na Bahia para os outros Estados, mas, sim, de remessa de mercadorias dos outros Estados para o estabelecimento da empresa ora autuada na Bahia.

Revela o equívoco cometido pela fiscalização, pelo lançamento errôneo no SPED Fiscal, no qual foram consignadas operações sob a cláusula CIF e não com a cláusula FOB, o que poderia ser evitado caso houvesse efetivamente a análise dos CTC's. Faz alusão aos Conhecimentos de Transporte nº 064146, fl. 77 e nº 9507, fl. 144 para demonstrar a figura do impugnante como destinatário e a contradição do lançamento tributário realizado. Registra a perplexidade e contradição existentes no Auto de Infração, já que, aos estados-membros de origem, cabe a cobrança do ICMS.

Dessa forma, expressa o autuado a sua situação: *“i) remessa de mercadorias de outros Estados para o Estabelecimento da Impugnante na Bahia; ii) a Impugnante como tomadora dos serviços de transporte e; iii) operações realizadas com a cláusula FOB, não seria devido o ICMS ao Estado da Bahia, e, sim, ao Estado onde se iniciou a prestação do serviço de transporte, conforme disposto no art. 11, II, a, da Lei Complementar 87/96”*.

Cita os artigos 11, inciso II, alínea “a” e 12, inciso XIII, da LC nº 87/96, na definição do estabelecimento do responsável tributário e a legitimidade ativa para o lançamento do ICMS, como regra geral. Destaca a ausência de norma no regulamento baiano para a cobrança do ICMS, sob o regime de substituição tributária dos serviços de transporte e que, ainda existisse, seria ilegal por afrontar a LC nº 87/96.

Pede a improcedência do Auto de Infração, o reconhecimento da sua insubsistência, para cancelar o crédito tributário lançado. Requer intimação para sustentação oral, nos termos do art. 163, do Decreto 7.629/99. Protesta pela posterior juntada de documentação complementar, caso haja necessidade.

Requer também que, em todos os casos, as intimações relativas a esse processo sejam feitas via postal no endereço Avenida Chucri Zaidan, 246, Vila Cordeiro, São Paulo – Capital, CEP: 04583-110, e, cumulativamente, no de seus procuradores, Dr. Fernando Antonio Cavanha Gaia (OAB/SP nº 58.079) e Dr. Enio Zaha (OAB/SP nº 123.946), na Rua da Quitanda, 126, Centro, São Paulo/SP, CEP 01012-010.

O autuante em sua informação fiscal, fls. 447/448, menciona a apresentação do relatório contendo a relação dos CTC's contidas de informações suficientes para identificar as prestações de forma precisa e que a conduta do autuado, em dispor seus argumentos de mérito, corrobora com a mencionada apresentação.

Informa que a atividade de “auditoria é informacional” e consiste em analisar procedimentos conforme normas estabelecidas, sejam pela iniciativa privada, ou por leis, decretos, portarias do Poder Público.

Pontua a utilização de documentos impressos ou em meio magnético (SPED) como fonte de informações e objeto de análise e o poder e dever da fiscalização no uso ao considerar o escopo e a abrangência, com o devido respaldo legal.

Menciona a surpresa da insurgência contra a utilização do SPED como fonte de análise, pelo fato do autuado ser usuário de um sistema tão complexo e abrangente como o SAP R/3 - "*Systems, Applications and Products in Data Processing*", ou "*sistemas, aplicativos e produtos em processamento de dados*".

Relata o equívoco cometido nas suas conclusões decorrente do erro formal no lançamento das operações sob a cláusula CIF e não FOB no SPED Fiscal. Conclui pela impossibilidade de prosperar a autuação, tendo em vista as informações equivocadas do SPED Fiscal e das conclusões dele decorrentes.

## VOTO

O cerne da questão posta consiste em configurar a incidência ou não do ICMS, sob o regime de substituição tributária, ao sujeito passivo, contribuinte inscrito na SEFAZ/BA, em decorrência das prestações sucessivas de transporte interestadual, a preço CIF.

O comando do art. 150, da CF/88, em § 7º, estabelece a possibilidade, através de lei, "de atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido".

O art. 155, incisos II, parágrafo 2º e XII, alínea "b", da CF/88, vincula, à lei complementar, a disposição sobre substituição tributária. E, assim, a Lei Complementar nº 87/96, prescreve:

[..]

*Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.*

*Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.*

*§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.*

*§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.*

*Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.*

*Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:*

[..]

*II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

*a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

*b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

*c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.*

[..]

*Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.*

A Lei nº 7.014/96, no art. 10, impõe condição para adotar o Regime de Substituição Tributária:

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

Contudo, a Lei Complementar nº 87/96, de forma expressa, fixou regra geral, para eleger o estabelecimento responsável e o local da prestação para cobrança do ICMS, decorrente da prestação de serviços de transporte, conforme seu art. 11.

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

[...]

*II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:*

*a) onde tenha início a prestação; (grifo acrescentado)*

*b) onde se encontre o transportador, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;*

*c) o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese do inciso XIII do art. 12 e para os efeitos do § 3º do art. 13;*

[...]

No caso em tela, o início da operação ocorreu em local distinto do Estado da Bahia, conforme análise dos documentos acostados aos autos, tendo como tomador do serviço de transporte, sob a cláusula FOB, o impugnante – destinatário da mencionada prestação de serviço.

Assim, verifica-se a ilegitimidade, no presente lançamento, ao configurar o Estado da Bahia como sujeito ativo da presente relação obrigacional, afetando elemento indispensável à constituição do crédito tributário.

Portanto, com fulcro no art. 155, Parágrafo único do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, voto pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento tributário promovido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207351.0102/13-8**, lavrado contra **NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO- JULGADORA