

A. I. Nº - 099883.0599/19-1
AUTUADO - ROYAL CANIN DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - DARIO PIRES DOS SANTOS
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26/01/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0241-03/20-VD

EMENTA: ICMS. IMPOSTO RETIDO A MENOS. FALTA DE INCLUSÃO DO FRETE. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REGIDAS POR ACORDO. Provado nos autos, a partir do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTe), que o tomador do serviço de transporte de carga junto à transportadora foi a empresa situada no Estado da Bahia, destinatária das mercadorias. O valor do frete foi ajustado entre o adquirente e o prestador do serviço de transporte. Contração na modalidade FOB (*free on board*), cabendo o pagamento do frete pelo destinatário na entrega das mercadorias e o recolhimento do ICMS-ST sobre essa parcela é de responsabilidade do destinatário das mercadorias. Provado também nos autos, que o pagamento do ICMS sobre o serviço de transporte foi efetuado pela empresa destinatária dos produtos, localizada no território baiano. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadorias, em 09/08/2019, para exigir ICMS no valor principal de **R\$36.113.34**, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da **Infração 01 - 55.26.02** - Retenção a menos do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

No campo “Descrição dos Fatos”, da peça acusatória, consta que “Destacou a menos o ICMS, da substituição tributária total, dos produtos constantes no Anexo Único do RICMS/BA, NCM/SH 2091000, (RAÇÃO PET), constantes nos Danfes nºs 000099858, 000099859 e Dacte nºs 000.006901, 000006902, 000.006903 e 000.006.904, por não ter incluído na base cálculo o valor da prestação de serviços, frete pago pelo destinatário, operação FOB”.

O Autuado foi notificado do lançamento através dos correios, via AR (aviso de recebimento), em 26/09/19, fls. 22 e 23, e ingressou com defesa administrativa, protocolada em 05/11/19, peça processual juntada às fls. 25 a 35, firmada por Advogado devidamente habilitado a atuar no presente PAF através do instrumento de procuração, fls. 51 a 54.

Depois e reproduzir o teor da acusação fiscal alinha as razões de defesa a seguir resumidas.

Afirma que a Fiscalização não agiu com acerto nesta ocasião pontual. Observa que o ICMS-ST e os consectários exigidos adotam a premissa jurídica (equivocada) de que a ela caberia o recolhimento, o que não procede, dado que o imposto exigido se refere a serviços de transporte contratados e custeados (cláusula FOB) pelo adquirente das mercadorias remetidas.

Assinala que, segundo a jurisprudência (STJ, TJBA e CONSEF), a responsabilidade pelo ICMS incidente sobre tais operações, revestidas dessas características, não é do remetente, de modo que deve ser cancelada a presente cobrança. Além disso, destaca, em busca da verdade material, que buscou junto ao adquirente provas de pagamento do ICMS que lhe está sendo exigido como demonstração de que não faz sentido a autuação, de modo que, sob qualquer ângulo deverá ser desconstituído o Auto de Infração.

Diz ser sociedade empresária que se dedica à industrialização e ao comércio de alimentação animal e como empresa industrial e comercial, se submete à apuração e ao recolhimento do ICMS; em meio a sua rotina empresarial, mantém rígidos procedimentos de controle para o cumprimento da complexa legislação tributária dos diversos entes legais brasileiros.

Assinala que recentemente vendeu mercadorias a um seu cliente localizado no Estado da Bahia e que, após breve procedimento fiscal, lavrou-se o Auto de Infração impugnado, que exige, relativamente às notas fiscais que menciona, ICMS-ST incidente sobre as operações (alheias) de transporte das mercadorias em questão, lhe atribuindo, como vendedora, a condição de responsável (substituta) pelo pagamento do imposto cabível à outrem.

Menciona que pesar do trabalho fiscal, cabe desde logo comprovar a primeira circunstância que deve levar a autuação a ser desconstituída, uma vez que não se responsabilizou pela contratação e pagamento dos transportes das mercadorias que vendeu; o frete coube ao adquirente (cláusula FOB – Free On Board), conforme consta dos Documentos Auxiliares de Conhecimentos de Transporte – DACTE - anexos Doc. 4), fls. 51 a 66.

Observa que tomador dos serviços de transporte foi sua cliente a adquirente baiana QUALY DISTRIBUIÇÃO E ARMAZENAGEM E LOG. LTDA., e não o remetente (ROYAL CANIN). Afirma que, nesses casos (cláusula FOB), não cabe ao remetente a condição de substituto responsável por pagar o ICMS incidente sobre a prestação de serviços de transporte.

Prossegue destacando que além disso, para além da documentação que demonstra a cláusula FOB, diligenciou perante o adquirente e obteve provas de que o ICMS que está sendo exigido foi quitado pela empresa destinatária, conforme anexos comprovantes, Doc. 5 - fls. 68 a 70.

Explica que, de acordo com a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), reguladora do ICMS a nível nacional, não é possível a exigência ora lhe perpetrada.

Observa que, não bastasse a própria ilegalidade desta forma de cobrança, e o recolhimento pelo destinatário, a fiscalização incluiu Conhecimentos de Transportes - CTEs que não são relativos à operações de transporte envolvendo seu estabelecimento. Frisa que por alguma razão desconhecida, CTEs absolutamente desconexos com as operações que realizou vieram a constar desta autuação, o que é um erro. Assevera que para o único CTE que efetivamente envolve o seu estabelecimento autuado, é de se verificar que o ICMS foi recolhido por quem de direito, e não deve compor a base de cálculo na situação posta.

Assinala que a jurisprudência, judicial e administrativa, é pacífica ao definir que, com base na interpretação da Lei Kandir, não é possível impor a responsabilidade ao remetente, em operações com cláusula FOB, pelo pagamento do ICMS atinente à operação de transporte dos produtos remetidos.

Cita como exemplo, reproduzindo trecho do voto, o RESP 931.727/RS – 26.08.2009 - Relator Ministro LUIZ FUX – 543-C do CPC, como precedente do Superior Tribunal de Justiça, que expõem de maneira irretocável a questão, afeta ao rito do art. 543-C do CPC/73, i.e., de observância vinculativa para os demais órgãos julgadores.

Frisa que, conforme bem pondera o STJ em seu definitivo julgado acima citado, não apenas a melhor interpretação textual da Lei Kandir contém a ilicitude da exigência, como há ainda um aspecto prático evidente que a inviabiliza: é que, não sendo o remetente o contratante do transporte, obviamente ele sequer possui os valores dos serviços de transporte, que

possibilitariam, matematicamente, o cálculo e pagamento do ICMS-ST “para frente” atinente ao frete, havendo, pois, ilicitude via incorreta aplicação da lei nacional, e impraticabilidade.

Destaca que o CONSEF-BA vem reconhecendo que a legislação estadual impõe ao destinatário das mercadorias a condição de substituto da transportadora, consoante ementa que reproduz do ACORDÃO Nº 0084-11.14, AI Nº 293872.0001/11-6.

Menciona que, como bem ponderou o citado precedente a legislação baiana leva em conta o aspecto da impraticabilidade de o remetente pagar o ICMS-ST do frete em ocorrendo cláusula FOB, nos termos do §1º, do art. 61, do RICMS/BA/12, cujo teor reproduz.

Ressalta que a impossibilidade em questão é a contratação de frete FOB, como no caso dos autos. Observa que o lançamento, então, para além de contrariar a jurisprudência pacificada, contraria expressa disposição do RICMS/BA. Arremata mencionando que não se sustenta, pelas razões alinhadas, a imposição da condição de substituta neste caso, eis que impossível a operação da mecânica do ICMS-ST, cuja prática, no caso, conforme expressa regra do RICMS/BA, cabe ao destinatário.

Prosseguindo, revela que, quanto ao destinatário dos produtos, demonstra-se pagamentos do exato ICMS que se pretende cobrar aqui em duplicidade, além de ilegal, conforme comprovantes gentilmente fornecidos; confirmando assim a atribuição legal que a regra do RICMS/BA acima citada estabelece, e tornando, independentemente de quem seja o responsável, extinto pelo pagamento o crédito tributário (CTN, art. 156).

Assevera que a autuação, portanto, deve ser extinta, sob pena de clara violação aos art. 128 e 156 do Código Tributário Nacional, além do art. 61, do RICMS-BA/12, acima citado, locupletamento ilícito e também da regra da não cumulatividade, que tem estatura constitucional e legal.

Afirma que muitos dos CTES incluídos na autuação sequer fazem parte de operações que lhe envolvem.

Informa a que os endereços eletrônicos dos advogados subscritos, fsanches@csmv.com.br, e mcurioni@csmv.com.br. Requer ainda que as intimações sejam destinadas, via postal, ao estabelecimento da Impugnante, constante do preâmbulo, como o foi a autuação, sob pena de nulidade.

Conclui pugnando pelo cancelamento integral do lançamento em epígrafe, seja por não se sustentar a imposição da condição de responsável, seja por terem os destinatários quitado o ICMS-ST exigido, seja por envolver CTES que, sequer envolvem seu estabelecimento. Se necessário, que se baixe o feito em diligência, atestando-se todas as provas e indícios aqui trazidos na defesa.

Na Informação Fiscal, fls. 164 a 166, o Autuante diz que o Impugnante fazia transportar pelo Posto Fiscal Honorato Viana mercadorias enquadradas no Anexo Único do RICMS-BA/12, NCM/SF 23091000, (Ração Tipo Pet para animais) Protocolo ICMS 26/04, acobertada pelos Danfes citados na descrição dos fatos, procedentes do Estado de São Paulo que é signatário do referido Protocolo e remetente inscrito no CAD-ICMS-BA como Substituto Tributário tendo como destinatário a empresa Qvaly Distribuição Armazenamento e Logística Ltda de Lauto de Freitas.

Destaca que observou que o ICMS da Substituição Tributária estava destacado, mas após fazer os cálculos verificou que o valor estava a menos, com uma diferença de R\$370,40, e que o valor da prestação do serviço não estava incluso na base de cálculo, pois o valor do frete era por conta do destinatário, Frete FOB. Informa que refez os cálculos para incluir o valor do Dacte nº 000.006.901, emitido em 06/08/2019, pela transportadora Lucineia Ferreira de Souza Transportes EPP, então foi feita uma nova planilha para corrigir alguns erros, pois o Danfe nº 000099858, tem itens com alíquota de 4% e 7%, que na primeira planilha foi feita toda com a alíquota de 7%, isso levaria a um erro, pois a MVA para a alíquota de 4% é maior.

Assinala que o Defendente cita em sua alegações que o valor do frete desta operação foi por

conta do destinatário, motivo pelo qual não foi incluso este valor na base de cálculo da substituição tributária, pois, não é de conhecimento do emissor da nota fiscal o frete pago pelo seu cliente, asseverando que essa orientação consta no site da SEFAZ-BA, na questão 06 do documento “Perguntas e Respostas”.

Afirma a que o destinatário não efetuou pagamento do ICMS sobre a prestação de serviço. Quanto aos Danfes de nºs 000.006.902, 000.006.903 e 000.006.904, cujos valores foram incluídos na primeira planilha e citados na descrição dos fatos do Auto de Infração foram excluídos na nova planilha que apresenta à fl. 167.

Pede que seja reconhecida a procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, no presente lançamento, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação de regência, inclusive as hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, o Auto de Infração em lide, lavrado no trânsito de mercadorias, é composto de uma única infração relacionada à retenção e recolhimento a menos do ICMS-ST (substituição tributária), sobre a parcela do frete, nas operações interestaduais com produtos enquadrados no regime de pagamento antecipado pelo Protocolo ICMS 26/2004 (rações pet - NCM/SH 2309100).

As operações autuadas foram acobertadas pelos DANFES - Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica nº 99858 e nº 99859, fls. 07 a 12, Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - DAMDFE, nº 2068, e Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico - DACTe nº 6901, fl. 15. O Auto de Infração foi lavrado contra contribuinte localizado no Estado de São Paulo, signatário com a Bahia do Protocolo ICMS nº 26/2004.

O contribuinte, na fase de defesa, afirmou que as operações foram realizadas sem a inclusão do valor do frete nas notas fiscais de venda, visto que o custo do transporte ficou por conta do destinatário das mercadorias, conforme foi consignado nos documentos fiscais emitidos e respaldado na legislação de regência. Revelou que o Autuante incluiu na descrição dos fatos diversos DACTE alheios ao presente PAF e que não dizem respeito a operações realizadas por seu estabelecimento.

O Autuante, em sede de informação fiscal, asseverou que o destinatário não recolheu o imposto devido relativo ao serviço de transporte relativo aos Danfes, objeto da autuação, reconheceu que incluiu DACTES equivocadamente e registrou que constatou a existência de operações com mercadorias com alíquotas de 4%, para as quais foram aplicadas erroneamente a MVA relativa à alíquota de 7%. Informou que refez o demonstrativo de apuração e de débito, fl. 167, excluindo os DACTES alheios a esse PAF (000.006.902/903 904), e corrigiu a MVA das operações com alíquota de 4%, aumentando o valor do débito, de R\$36.113,34, para, R\$36.559,72.

No que diz respeito à legislação de regência, o RICMS-BA/12, assim trata a matéria:

“Art. 295. Nas operações interestaduais, a substituição tributária rege-se conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas.”

Já Protocolo ICMS 26/04 estabelece em sua Cláusula Segunda e seu §7º, os seguintes regramentos, *in verbis*:

Cláusula segunda A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

[...]

§7º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido do percentual de margem de valor agregado de que tratam os §§ 1º, 2º e 3º.

Verifico que o Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico - DACTe nº 000.006.901, anexado à fl. 15 dos autos, revela que o tomador do serviço de transporte de carga junto à transportadora é a empresa QUALY DISTRIBUIÇÃO ARMAZENAGEM E LOGÍSTICA LTDA, situada em Lauto de Freiras-Ba, destinatária das mercadorias. Ajustado entre as partes o preço de R\$11.000,00 para a execução do serviço de frete. Portanto, trata-se de contratação na modalidade FOB (*free on board*), cabendo o pagamento do frete pelo destinatário, na entrega das mercadorias adquiridas.

Logo, em se tratando de serviço de transporte em que o remetente não teve participação na elaboração do contrato e na fixação do preço do frete, o recolhimento do ICMS-ST sobre essa parcela cabe ao destinatário das mercadorias.

Com relação ao referido recolhimento, constato que o Impugnante carrou aos autos, cópia do DAE - Documento de Arrecadação Estadual, fls. 69 e 70, constando no campo "Informações Complementares" o Dacte nº 000.006.901. Pesquisa realizada no Sistema INC - SEFAZ - Informações do Contribuinte também consta o pagamento efetuado pela destinatária das mercadorias e tomadora dos serviços de transporte.

Assim, resta evidenciado nos autos, que a exigência, objeto da autuação, foi recolhida pela empresa QUALY DISTRIBUIÇÃO ARMAZENAGEM E LOGÍSTICA LTDA.

No que diz respeito à exigência supletiva apurada pelo Autuante, em sede de informação fiscal, ao calcular diferença não identificada no lançamento inicial, em decorrência de erro constatado na MVA relativas às operações com mercadorias com alíquota de 4%, entendo que essa exigência não deve ser incluída no presente lançamento, haja vista que o fulcro da autuação, como esclarece a "Descrição dos Fatos", decorreu de recolhimento a menos "por não ter incluído na base de cálculo o valor da prestação de serviços, frete pago pelo destinatário", Logo, erro na aplicação da MVA não está alcançada na expressa e específica acusação fiscal.

Pelo expendido, represento à Autoridade Fazendária, nos termos do art. 156 do RPAF-BA/99, para que seja avaliada a necessidade de expedição de uma nova ordem de serviço, com o fito de se apurar a existência de eventual crédito tributário remanescente, tanto no que concerne à responsabilidade do remetente, quanto ao valor do ICMS do frete recolhido pelo destinatário baiano.

Ante o exposto, do Auto de Infração, concluo pela improcedência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **099883.0599/19-1**, lavrado contra **ROYAL CANIN DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA