ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado da Fazenda
Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais

ACÓRDÃO Nº	266/2025
PROCESSO Nº	2019/90/34168
RECORRENTE:	DISTRIBUIDORA EQUADOR DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.
ADVOGADOS:	LIBÓRIO GONÇALO VIEIRA DE SÁ – OAB/PE 670-B, BRIVALDO GONÇALVES TEIXEIRA NETO – OAB/PE 37.915
RECORRIDO:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUIZ ROGÉRIO AMARAL COLTURATO
RELATORA:	MAÍRA VASCONCELOS DA SILVA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FRETE FOB. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

1. O valor do frete deverá compor a base de cálculo do ICMS, recolhido sob o regime de substituição tributária, somente quando o substituto encontra-se vinculado ao contrato de transporte da mercadoria, uma vez que, nessa hipótese, a despesa efetivamente realizada poderá ser repassada ao substituído tributário e, por outro lado, quando o transporte é contratado pelo próprio adquirente, não há o conhecimento prévio do valor do frete por parte do substituto, razão pela qual a aludida parcela não pode integrar a base de cálculo do imposto, que é o presente caso.

2. Recurso voluntário provido. Decisão unânime.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente DISTRIBUIDORA EQUADOR DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA., ACORDAM os membros do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, por unanimidade de votos, decidem pelo provimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto da Relatora, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os seguintes membros: Carlos Holberque Uchoa Sena (Presidente, em exercício), Maira Vasconcelos da Silva (Relatora), João Tadeu de Moura, Antônio Raimundo Silva de Almeida, Luiz Antônio Pontes Silva e Hilton de Araújo Santos. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luiz Rogério Amaral Colturato. Sala das Sessões. Rio Branco. Capital do Estado do Acre, 28 de agosto de 2025.

CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA:11984007220
Assinado de forma digital por CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA:11984007220
Dados: 2025.09.23 09:50:36 -05'00'

Carlos Holberque Uchoa Sena
Presidente, em exercício

Documento assinado digitalmente
gov.br MAIRA VASCONCELOS DA SILVA
Data: 11/09/2025 13:19:17-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Maíra Vasconcelos da Silva
Relatora

Documento assinado digitalmente
gov.br LUIZ ROGERIO AMARAL COLTURATO
Data: 15/09/2025 14:23:38-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Luiz Rogério Amaral Colturato
Procurador do Estado

Processo Administrativo nº 2019/90/341168 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE: DISTRIBUIDORA EQUADOR DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.
ADVOGADOS: Libório Gonçalo Vieira de Sá OAB/PE 670-B, Brivaldo Gonçalves Teixeira Neto OAB/PE 37.915.
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
RELATORA: MAÍRA VASCONCELOS DA SILVA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte DISTRIBUIDORA EQUADOR DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA., já qualificada nos autos sob o CNPJ/MF nº 03.128.979/0002-57 e Inscrição Estadual nº 01.010.960/001-84. O recurso foi apresentado em face da Decisão nº 538/2020 proferida pela Diretoria de Administração Tributária (DIAT) às fls. (70-72) a qual julgou improcedente a impugnação ao lançamento extemporâneo de conhecimento de transporte.

O cerne da discordância da Recorrente reside na inclusão do valor do frete (modalidade FOB) na base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações com produtos sujeitos a Substituição Tributária, no período de 01 de janeiro de 2018 a 31 de dezembro de 2018.

.

A decisão recorrida está assim ementada:

> " PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ICMS. PLEITO DE REVISÃO DE LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA FISCAL EM RAZÃO DA INCLUSÃO INDEVIDA DO VALOR DO FRETE FOB NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INSUBSISTÊNCIA. HIPÓTESE EM QUE RESTOU COMPROVADO NOS AUTOS QUE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO OBEDECEU ESTRITAMENTE AO REGRAMENTO LEGAL APLICÁVEL AO CASO CONCRETO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO. MEDIDA DE RIGOR. RECLAMAÇÃO ADMINISTRATIVA IMPROCEDENTE.

Os autos foram remetidos à Procuradoria Geral do Estado do Acre para análise e emissão de parecer. A Procuradoria, por meio do Parecer/PGE/PF/Nº 300/2021, opinou pela improcedência do recurso voluntário e pela manutenção da Decisão da Diretoria de Administração Tributária, bem como do AINF n. 18.688/2019, em todos os seus termos.

É o relatório, solicito a inclusão em pauta para julgamento.

Rio Branco – AC, 19 de Agosto de 2025.

gov.br Documento assinado digitalmente
MAIRA VASCONCELOS DA SILVA
Data: 25/09/2025 13:49:51-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Maíra Vasconcelos da Silva
Relatora

Processo Administrativo nº 2019/90/34168 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE: DISTRIBUIDORA EQUADOR DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.
ADVOGADOS: Libório Gonçalo Vieira de Sá OAB/PE 670-B, Brivaldo Gonçalves Teixeira Neto OAB/PE 37.915.
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
RELATORA: MAIRA VASCONCELOS DA SILVA

VOTO DA RELATORA

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte **DISTRIBUIDORA EQUADOR DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.**, já qualificada nos autos sob o CNPJ/MF nº 03.128.979/0002-57 e Inscrição Estadual nº 01.010.960/001-84. O recurso foi apresentado em face da Decisão nº 538/2020 proferida pela Diretoria de Administração Tributária (DIAT) às fls. (70-72), ratificou o Parecer de nº 317/2020 (fls.67-69), a qual julgou improcedente a impugnação ao lançamento extemporâneo de conhecimento de transporte.

O presente Recurso foi interposto tempestivamente e preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação regimental do antigo Conselho de Contribuintes do Estado do Acre.

Desse modo, conheço do recurso e passo à análise do mérito.

A exação fiscal pugna pela cobrança de ICMS referente prestação de serviços de transportes contratados sob cláusula FOB (Free On Board - indica que o comprador assume os custos e riscos do transporte a partir do momento em que a mercadoria é embarcada), portanto, valores não inclusos na base de cálculo quando da realização de operações com mercadorias sujeitas a Substituição Tributária, sendo o período de 01 de janeiro 2018 a 31 de Dezembro de 2018.

As operações objeto da presente notificação se deram com o frete na modalidade FOB, onde, razão da logística do mercado de combustíveis, os postos revendedores varejistas têm sua própria frota de caminhões-tanques para coleta dos combustíveis nas bases das distribuidoras.

Convém adotar que, o frete integra a base de cálculo do ICMS apenas quando o transporte é efetuado pelo próprio remetente, conforme pode ser visualizado na transcrição do dispositivo abaixo:

> **DECRETO Nº 008, DE 26 DE JANEIRO DE 1998**
>
> Art. 7º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso II, IXA e XII do art. 5º:
>
> (...)
>
> II - o valor correspondente a:
>
> b) **frete, quando o transporte, inclusive o realizado dentro do Estado do Acre, for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem, e seja cobrado em separado**. (Grifos nossos)

Quanto ao tema **"INCLUSÃO DO VALOR DO FRETE FOB NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, RECOLHIDO SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA"**, há entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça. Senão vejamos:

> PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE. MONTADORA/FABRICANTE (SUBSTITUTA) E CONCESSIONÁRIA/REVENDEDORA (SUBSTITUÍDA). VEÍCULOS AUTOMOTORES. VALOR DO FRETE. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO QUANDO O TRANSPORTE É EFETUADO PELA MONTADORA OU POR SUA ORDEM. EXCLUSÃO NA HIPÓTESE EXCEPCIONAL EM QUE O TRANSPORTE É CONTRATADO PELA PRÓPRIA CONCESSIONÁRIA. ARTIGOS 8º, II, "B", C/C 13, § 1º, II, "B", DA LC 87/96. ARTIGO 128, DO CTN. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.
>
> (...)
>
> 3. Com efeito, o valor do frete deverá compor a base de cálculo do ICMS, recolhido sob o regime de substituição tributária, somente

quando o substituto encontra-se vinculado ao contrato de transporte da mercadoria, uma vez que, nessa hipótese, a despesa efetivamente realizada poderá ser repassada ao substituído tributário (adquirente/destinatário). Ao revés, no caso em que o transporte é contratado pelo próprio adquirente (concessionária de veículos), inexiste controle, ingerência ou conhecimento prévio do valor do frete por parte do substituto, razão pela qual a aludida parcela não pode integrar a base de cálculo do imposto (Precedente da Primeira Turma: REsp 865.792/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 23.04.2009, DJe 27.05.2009).

As três referidas conclusões são as seguintes: **Primeira conclusão: Não existe qualquer relação jurídica entre substituído e o Estado.** O substituído não é sujeito passivo da relação jurídica tributária, nem mesmo quando sofre a repercussão jurídica do tributo em virtude do substituto legal tributário exercer o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte. **Segunda conclusão: Em todos os casos de substituição legal tributária**, mesmo naqueles em que o substituto tem perante o substituído o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte, o único sujeito passivo da relação jurídica tributária **(o único cuja prestação jurídica reveste-se de natureza tributária) é o substituto (nunca o substituído).** Terceira conclusão: O substituído não paga 'tributo' ao substituto. A prestação jurídica do substituído que satisfaz o direito (de reembolso ou de retenção na fonte) do substituto, não é de natureza tributária, mas, sim, de natureza privada. (...)

10. Impende ainda ressaltar que a transportadora não tem qualquer vinculação com o fato gerador do ICMS incidente sobre a comercialização de veículos, o que reforça a tese de que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da concessionária que contratou o serviço de transporte.

(REsp 931.727/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 14/09/2009). (Grifos nossos)

O julgado em referência esclarece que a relação jurídico-tributária se estabelece exclusivamente com o substituto, sendo este, o único sujeito passivo cuja obrigação possui natureza fiscal. Dessa forma, a decisão reafirma que o contribuinte substituído não possui qualquer vínculo jurídico com o Estado nesse contexto.

O embasamento legal da notificação do ICMS n. 18.688 encontra-se

superado devido à confirmação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, expressa no julgamento do RECURSO ESPECIAL 931.727/RS, que pacificou os Temas Repetitivos 160 e 161.

Nesse sentido, com fundamento no art. 14 do CPC, entendo aplicável ao processo analisado o inc. IV do art. 25 da Lei 413/2022, trazendo-os a leitura:

> LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015.
>
> (...)
>
> Art. 14. **A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso**, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada. (Grifos nosso)
>
> LEI COMPLEMENTAR Nº 413, DE 25 DE JULHO DE 2022
>
> Art. 25. **No âmbito do processo administrativo tributário, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação** ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei, decreto ou portaria, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo se declarada:
>
> (...)
>
> IV - **tema decidido** pelo STF, em matéria constitucional, ou pelo **Superior Tribunal de Justiça - STJ**, no âmbito de suas competências, quando for definido em sede de repercussão geral ou **recurso repetitivo**. (Grifos nosso)

Nesses termos, decido pela procedência do recurso voluntário, e, por consequência, o cancelamento da Notificação do ICMS Nº 18.688.

É como voto.

Sala das sessões, 28 de agosto de 2025.

Maíra Vasconcelos da Silva
Julgadora