



PROCESSO Nº 1460242021-4 - e-processo nº 2021.000205638-9

ACÓRDÃO Nº 401/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COWBOY COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: SANDRO NACIF TEBAS

Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Cabe ao contratante do serviço de transporte de carga, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS - Frete, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Tal responsabilidade não é excluída pelo fato de as transportadoras contratadas, que não tenham emitido Conhecimento de Transporte e não tenham efetuado o seu recolhimento, serem inscritas no CCICMS/PB e/ou realizarem o serviço de forma gratuita, em conformidade com a legislação tributária em vigência.

- Caracteriza-se fato gerador do ICMS o transporte de mercadorias através de veículo pertencente a empresa não envolvida na relação remetente/destinatária, ainda que integrante do mesmo "grupo empresarial".

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001707/2021-03, lavrado em 13 de setembro de 2021 contra a empresa COWBOY COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 99.492,61** (noventa e nove mil, quatrocentos e noventa e dois reais e sessenta e um centavos),



sendo R\$ 66.328,36 (sessenta e seis mil, trezentos e vinte e oito reais e trinta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 33.164,25 (trinta e três mil, cento e sessenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de agosto de 2023.

JOSÉ VALDEMIR DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1460242021-4 - e-processo nº 2021.000205638-9
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: COWBOY COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante: SANDRO NACIF TEBAS
Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Cabe ao contratante do serviço de transporte de carga, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS - Frete, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Tal responsabilidade não é excluída pelo fato de as transportadoras contratadas, que não tenham emitido Conhecimento de Transporte e não tenham efetuado o seu recolhimento, serem inscritas no CCICMS/PB e/ou realizarem o serviço de forma gratuita, em conformidade com a legislação tributária em vigência.
- Caracteriza-se fato gerador do ICMS o transporte de mercadorias através de veículo pertencente a empresa não envolvida na relação remetente/destinatária, ainda que integrante do mesmo “ grupo empresarial”.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001707/2021-03** (fls. 02/03), lavrado em 13 de setembro de 2021, em desfavor da empresa **COWBOY COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA**, inscrita no CCIMCS/PB sob o nº 16.131.988-2, na qual consta a seguintes infração:

0639 - ICMS FRETE >> O autuado acima qualificado está sendo acusado de suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias.



Em decorrência do fato acima, o representante fazendário, constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 99.492,61 (noventa e nove mil, quatrocentos e noventa e dois reais e sessenta e um centavos)**, sendo R\$ 66.328,36 (sessenta e seis mil, trezentos e vinte e oito reais e trinta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 33.164,25 (trinta e três mil, cento e sessenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 153 dos autos.

Notificado deste auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), com ciência efetivada em 24/09/2021 (fl. 155), o acusado interpôs petição reclamatória (fls. 157/162) e seus anexos (fls. 163/171) em 18/10/2021, por quanto de forma tempestiva, conforme estabelecido no caput do art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

Em sua defesa, alega, em síntese:

- Que não foi assegurado o princípio do devido processo legal;
- O transporte da mercadoria é realizado através de contrato de comodato de veículos com a empresa Assessoria Contábil Patrícia Pontes LTDA. A senhora Patrícia da Silva Pontes é sócia administradora de ambas empresas;
- Os caminhões tanque de Placas OFH 4410/PB, MNW1598/PB e QFR2729/PB efetuaram o transporte dos combustíveis.
Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:
- em sede de mérito, pugna pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001707/2021-03

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 194) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que decidiu pela procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 197 a 201 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA COMPROVADA.

- A responsabilidade pelo pagamento do ICMS, nas hipóteses de contratação de serviço de transporte de carga iniciada neste Estado, quando efetuada por empresa transportadora de outra unidade da federação e não inscrita no CCICMS/PB, recai sobre o contratante-tomador do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.



AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 10 de agosto de 2022, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DTe (fl. 203), o sujeito passivo, por intermédio de sua sócia administradora Patrícia da Silva Pontes, se manifestou nos autos interpondo Recurso Voluntário tempestivo (fls 204 a 209), recorrendo da decisão proferida em instância prima, na qual reapresenta as seguintes alegações em seu socorro:

- 1) Que para ser responsabilizada pelo pagamento do ICMS incidente sobre as prestações de serviços de transportes de mercadorias, seria necessário que as "prestações de serviços de transportes de mercadorias tivessem sido efetuados pela recorrente A TÍTULO ONEROSO e NÃO A TÍTULO GRATUITO, como é o caso que se discute nos presentes autos;
- 2) Que todos os transportes de combustíveis relacionados pela fiscalização e que tiveram origem nas distribuidoras de combustíveis localizadas na Paraíba e como destino a Autuada, foram efetuados através de 03 (três) caminhões tanques de Placas nº OFH 4410/PB, MNW 1598/PB e QFR 2729/PB, que foram cedidos gratuitamente pela empresa ASSESSORIA CONTÁBIL PATRÍCIA PONTES LTDA", através de um "CONTRATO DE COMODATO A TÍTULO GRATUITO firmado com a Autuada, empresas das quais a pessoa responsável PATRÍCIA DA SILVA PONTES é sócia administradora de ambas, ou seja, são do mesmo grupo econômico;
- 3) Cita em sua defesa o entendimento proferido pela Gerência Executiva de Tributação da Sefaz/Pb, no Processo de Consulta nº 0592382010-2, que deu origem ao Parecer nº 2012.01.05.00048, cuja ementa traz o seguinte entendimento: "CONSULTA FISCAL. ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS EM VEÍCULOS PRÓPRIOS. NÃO INCIDÊNCIA. ATRAVÉS DE VEÍCULOS PERTENCENTES A EMPRESAS INTEGRANTES DE "GRUPO EMPRESARIAL". INCIDÊNCIA.

Ante o exposto, considerando as particularidades das circunstâncias do caso em concreto, pede e espera a recorrente seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar a sentença monocrática e julgar totalmente improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001707/2021-03 como medida da mais lúdima e soberana JUSTIÇA.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO



Noticiam os autos a existência de lançamento de ofício (fls. 2-3) que visa a exigir os créditos decorrentes da denúncia de falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias (combustíveis), relativamente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2019, cujos demonstrativos instruem os autos (fls. 4-153), formalizada contra a empresa COWBOY COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA, já qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Assim, comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis às matérias objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Realizadas as considerações acima, passemos ao mérito.

- DO MÉRITO

No mérito, a autuação em tela teve por fundamento a infração ao art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541 do RICMS/PB¹. Vejamos:

Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:

(...)

IV - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, quando o prestador não for inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou for estabelecido noutra unidade da Federação;

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

(...)

¹ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);

Art. 541. Na prestação de serviço de transporte de carga iniciada neste Estado, efetuada por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Paraíba – CCICMS/PB, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido, salvo disposição em contrário, fica atribuída (Convênio ICMS 25/90):

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural (Convênio ICMS 132/10);

II - ao depositário da mercadoria a qualquer título, na saída da mercadoria ou bem depositado por pessoa física ou jurídica;

III - ao destinatário da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural, na prestação interna (Convênio ICMS 132/10).

A verificação do não recolhimento do ICMS sobre o Frete assinala a imposição da penalidade prevista no art. 82, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 6.379/96. Senão vejamos:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

A fiscalização relacionou as notas fiscais de compras da empresa autuada, cuja atividade é de Comercio Varejista de Combustíveis para Veículos Automotores (CNAE 4731-8/00), juntamente com ICMS sobre o serviço de transporte das mercadorias correspondentes, e relacionou as que não teriam sido recolhido o imposto sobre tal serviço, em conformidade com os demonstrativos às fls. 4-153.

Foi emitida Notificação fiscal (fl. 154), para o contribuinte justificar ou recolher o ICMS – Frete levantado pela fiscalização. Sem resposta no prazo lá estabelecido, foi lavrado o presente Auto de Infração.

Inconformada com o auto de infração lavrado, bem como com a sentença prolatada pela instância singular, a defesa assevera que a cobrança do ICMS – Frete é indevida, haja vista as prestações de serviços de transporte das mercadorias relacionadas nas notas fiscais elencadas terem sido realizadas (i) de forma gratuita e não onerosa/comercial, (ii) por empresa de mesmo grupo econômico e (iii) por meio dos caminhões tanques de Placas nº OFH 4410/PB, MNW 1598/PB e QFR 2729/PB, que foram cedidos gratuitamente a Autuada, através de um "CONTRATO DE COMODATO A TÍTULO GRATUITO".

De início, importante restabelecemos a verdade no tocante aos caminhões que efetuaram serviços de transporte de combustíveis para a autuada, posto



que segundo a recorrente os únicos caminhões que lhe prestaram serviços foram os de placas nº OFH 4410/PB, MNW 1598/PB e QFR 2729/PB. Contudo, em consulta ao caderno processual e ao Sistema ATF da Sefaz/Pb, verificamos que mais de uma dezena de outros caminhões também efetuaram serviço de transporte de combustíveis para a autuada, como no ano de 2017 os caminhões de placas nº KJW9191, KHU9357, NMJ3606, JJF1586, OGA0029 e QFA1164, no ano de 2018 os caminhões de placas nº KJW9191 e NMJ3606 e no ano de 2019 os caminhões de placas nº KJW9191, JJF1586, GUR0542, KHU9357, KGG3495, OGD3226, QFH5629, QFL5629 e QFW5628.

Também verificamos que os serviços de transporte de combustíveis não foram realizados apenas pela própria autuada e pela empresa do mesmo grupo econômico denominada Assessoria Contábil Patrícia Pontes Ltda. Durante os exercícios de 2017 a 2019 também foram efetuados serviços de transportes pelos seguintes prestadores: Adriano Pessoa de Oliveira – IE 161625649, Barros e Oliveira Ltda Me – IE 16.163.160-6, Raphael de Oliveira Silva Me – IE 161895530, Gama Diesel – IE 16.135.593-5, A2 TRANSPORTES DE COMBUSTIVEIS E CARGAS – IE 16.329.408-9, DENISE GONCALVES FERREIRA – IE 163468575 e IZABEL CRISTINA IMPERIANO DE LIMA – IE 161822401.

Saliente-se ainda o fato de que a prestação de serviço de transporte promovidas pelas empresas Assessoria Contábil Patrícia Pontes Ltda (16.131.988-2) e Gama Diesel (16.135.593-5), inobstante se tratem de empresas inscritas no CCICMS do Estado da Paraíba, a elas devem ser conferidas a condição de transportador autônomo, porquanto no caso da primeira, o seu contrato social/inscrição estadual só passou a permitir a atividade de “transporte rodoviário de produtos perigosos” a partir de julho de 2020 e a segunda, o transporte de mercadorias representa serviço alheio à atividade do estabelecimento, posto que não há essa previsão em seu objeto social.

Quanto aos demais prestadores de serviço relacionados acima, realizamos consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB e verificamos estarem os mesmos devidamente inscritos no CCICMS/PB, bem como constarem no seu objeto social a atividade de “transporte rodoviário de produtos perigosos”, contudo os mesmos deixaram de emitir Conhecimento de Transporte, bem como não efetuaram o recolhimento do Icms-frete devido, de forma que reiteramos a perfeita descrição da infração, assim como os dispositivos dados por infringidos, não havendo casos de nulidade, revelando-se regular o lançamento de ofício em tela.

Pois bem. Efetuado os esclarecimentos acima, que diga-se de passagem, são essenciais para o deslinde da lide, passamos então ao enfrentamento das alegações trazidas pela defesa em seu recurso.

Com relação a alegação de que apenas as prestações de serviços de transportes a título oneroso, que não é o caso da Autuada, podem ser alcançados pelo Icms, melhor sorte não lhe assiste.

A incidência do ICMS sobre as prestações de serviços de transporte, instituída com a promulgação da Constituição de 1988, encontra-se disciplinada, em âmbito estadual, no artigo 2º do Regulamento do ICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que dispõe:



Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

(...)

§ 7º É irrelevante, para a caracterização da incidência:

I - a natureza jurídica da operação relativa à circulação da mercadoria e prestação relativa ao serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação;

(...)

III - o fato de uma mesma pessoa atuar simultaneamente, com estabelecimentos de natureza diversa, ainda que se trate de atividades integradas;

IV - o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular.

Da interpretação dos dispositivos acima, não há outro entendimento, senão o de que configura-se prestação de transporte, para efeito de cobrança do ICMS, aquela que, independente da natureza jurídica que a constitua, seja onerosa ou gratuita, tenha como partes o prestador (transportador autônomo ou não) e o tomador do serviço.

Com relação a alegação de que os transportes de combustíveis relacionados pela fiscalização, foram efetuados através de 03 (três) caminhões tanques de Placas nº OFH 4410/PB, MNW 1598/PB e QFR 2729/PB, que foram cedidos gratuitamente pela empresa ASSESSORIA CONTÁBIL PATRÍCIA PONTES LTDA", através de um "CONTRATO DE COMODATO A TÍTULO GRATUITO firmado com a Autuada, a mesma não carece de maiores delongas, nem tão pouco há de prosperar, senão vejamos.

Primeiramente, como já discorrido alhures, a empresa ASSESSORIA CONTÁBIL PATRÍCIA PONTES LTDA, a ela deve ser conferida a condição de transportador autônomo, porquanto o seu contrato social/inscrição estadual só passou a permitir a atividade de "transporte rodoviário de produtos perigosos" a partir de julho de 2020, de forma que a prestação de serviço de transporte efetuado no período autuado (2017 a 2019), o transporte de mercadorias representa serviço alheio à atividade do estabelecimento.

Segundo, que a Autuada não demonstrou, de maneira adequada, que as prestações de serviço de transporte cujo ICMS está sendo exigido no auto de infração ora combatido, foram promovidas por meio de "veículo próprio", *in casu*, em veículos objeto de contrato de comodato, visto que os contratos de comodato apresentados (fls. 210 a 2013), além de só constarem três veículos (placas nº OFH 4410/PB, MNW 1598/PB e QFR 2729/PB), não possuem força probante, posto que só reconhecido firma em 18/08/2020, ou seja, muito após os períodos dos fatos geradores constantes da inicial.

Por fim, mesmo que a prestação de serviço de transporte fosse realizada apenas por empresa do mesmo grupo econômico, o que definitivamente não é o caso dos autos, esse fato por si só não afastaria a cobrança do Icms-frete, posto que é irrelevante o fato de a prestação do serviço de transporte ter sido efetivada por empresas, que, embora possuam sócio em comum, não se colocam na posição de adquirente tampouco de remetente da mercadoria a ser transportada.



Assim, não havendo provas do recolhimento do ICMS-Frete inerente às operações listadas pela fiscalização, e diante da legislação tributária supra, houve a perfeita subsunção dos fatos às normas indicadas na inicial, cabendo a cobrança do crédito tributário apurado, com a aplicação da penalidade estabelecida no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001707/2021-03, lavrado em 13 de setembro de 2021 contra a empresa COWBOY COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 99.492,61 (noventa e nove mil, quatrocentos e noventa e dois reais e sessenta e um centavos)**, sendo R\$ 66.328,36 (sessenta e seis mil, trezentos e vinte e oito reais e trinta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 33.164,25 (trinta e três mil, cento e sessenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de agosto de 2023.

José Valdemir da Silva
Conselheiro Relator