



PROCESSO Nº 1376202022-1 - e-processo nº 2022.000230366-0

ACÓRDÃO Nº 091/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: EMERSON ARAUJO GAMBARRA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuantes: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ICMS FRETE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DEVIDO EM RAZÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- As disposições legais atribuem a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ao 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. In casu, restou plenamente demonstrado nos autos que os serviços de transporte foram realizados por terceiros, e não foi demonstrada a associação dos contratos de aluguel e de comodato de veículos apresentados pela defesa com as prestações de serviço de transporte objeto da autuação.

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 desprovimento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002308/2022-40, lavrado em 1/7/2022 (fls. 2 e 3), em desfavor da empresa EMERSON ARAUJO GAMBARRA - ME, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor de **R\$ 569.955,25 (quinhentos e sessenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e vinte e cinco centavos)**, sendo R\$ 379.970,11 (trezentos e setenta e nove mil, novecentos e setenta reais e onze centavos) de ICMS por infringência ao art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS; e multa de R\$ 189.985,14 (cento e oitenta e nove mil, novecentos e oitenta e cinco reais e quatorze centavos) nos termos do art. 82, II, alínea “e” da Lei nº 6.379/96.



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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de fevereiro de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**, **EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**.

FRANCISCO GLAUERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1376202022-1 - e-processo nº 2022.000230366-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: EMERSON ARAUJO GAMBARRA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuantes: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ICMS FRETE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DEVIDO EM RAZÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- As disposições legais atribuem a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ao 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. In casu, restou plenamente demonstrado nos autos que os serviços de transporte foram realizados por terceiros, e não foi demonstrada a associação dos contratos de aluguel e de comodato de veículos apresentados pela defesa com as prestações de serviço de transporte objeto da autuação.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002308/2022-40, lavrado em 1/7/2022 (fls. 2 e 3), em desfavor da empresa EMERSON ARAUJO GAMBARRA - ME, em decorrência da seguinte 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.

Nota Explicativa: IRREGULARIDADE DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO ICMS FRETES REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2021, QUE SE ENCONTRAM DEVIDAMENTE DETALHADAS NOS DEMONSTRATIVOS E MEMÓRIA DE CÁLCULO ANEXO, QUE FAZEM PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.



Em decorrência deste fato, o Representante Fazendário lançou, de ofício, o crédito tributário no valor de **R\$ 569.955,25 (quinhentos e sessenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e vinte e cinco centavos)**, sendo R\$ 379.970,11 (trezentos e setenta e nove mil, novecentos e setenta reais e onze centavos) de ICMS por infringência ao art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS; e multa de R\$ 189.985,14 (cento e oitenta e nove mil, novecentos e oitenta e cinco reais e quatorze centavos) nos termos do art. 82, II, alínea “e” da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça inicial documentos anexados nas fls. 4/27.

Cientificada por meio do DT-e em 15/7/2022 (fl. 27), a Impugnante, por intermédio de seu representante legal, ingressa com reclamação em 12/8/2022, contrapondo-se à acusação com base nas seguintes alegações:

- a) A empresa autuada locava ou emprestava os veículos automotores para realização do transporte das mercadorias, conforme contratos de locação/comodato em anexo;
- b) O veículo que realiza o transporte não é de pessoa autônoma, mas dos sócios da empresa e o frete é na modalidade CIF, que compõe a base de cálculo do ICMS; as notas fiscais emitidas pela Reclamante nos períodos de 2017 a 2021 contemplaram o valor do frete;
- c) A base de cálculo do ICMS na cláusula CIF não é destacada na nota fiscal porque está incluída no valor que a remetente (a autuada) vende sob a responsabilidade de arcar com os custos do transporte, nos termos do art. 13, § 1º, II, “b” da LC 87/96;
- d) Considerando as razões acima, a multa deve ser igualmente desconsiderada, e caso persista a acusação que seja aplicado um percentual razoável e proporcional;
- e) Demonstrada a boa-fé da empresa, assim como a inexistência de sonegação tributária do ICMS, não há que se cogitar a continuidade do processo administrativo do Auto de Infração, devendo existir a ponderação dos princípios aplicáveis ao processo administrativo para a mitigação do arbitramento da multa.

A Defesa acosta aos autos documentos nas fls. 47/295.

Conclusos (fl. 46) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, e na sequência, distribuídos ao julgador fiscal, Francisco Nociti, que decidiu pela procedência do auto de infração sub judice, em consonância com a sentença acostada às fls. 298/305, cuja ementa abaixo reproduzo, *litteris*:

ICMS FRETE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

- Nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, e respectivos acréscimos legais, é atribuída ao contratante, na qualidade de sujeito passivo por substituição.



- Nas prestações de serviços de transporte de carga iniciadas neste Estado efetuada por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido é atribuída ao alienante ou remetente.

- O sujeito passivo não obteve êxito no intento de afastar a acusação.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias relativas à constitucionalidade de dispositivos vigentes na legislação tributária de regência, tampouco há previsão legal para a redução da penalidade aplicada à infração sub examine.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, com ciência em 3/2/2023 (fl. 307), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 28/2/2023 (fls. 333/340), opondo os seguintes argumentos:

- a) A Autuada recorreu administrativamente à GEJUP, esclarecendo que o caso em tela se configura o frete na modalidade CIF (*cost insurance and freight*), por corolário, o ICMS do frete não é cobrado na nota, mas incide na própria venda da mercadoria. À vista disso não se mostra como legítima a presente cobrança do ICMS em razão do frete, pois, do contrário, acarretará em bitributação;
- b) Que a referida autuação se embasou em um processo de fiscalização precário, desprovido da documentação hábil a comprovar as omissões fiscais em questão. Da mesma forma, é perceptível que a descrição das infrações não formula de forma específica o ato cometido, ocasionando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa, conforme disciplina o artigo 142 do CTN;
- c) A autuação vai de encontro ao princípio da proporcionalidade. O proprietário da empresa autuada locava ou emprestava os veículos automotores para realização do transporte das mercadorias através do contrato de locação para a empresa em que é sócio, ou seja, a pessoa física locava/emprestava à pessoa jurídica; Por conseguinte, tem-se no caso em questão a constituição do frete na modalidade CIF (*cost insurance and freight*);
- d) Essa questão é disciplinada pela alínea b do inciso II do art. 8º da LC 87/96, pela qual, para fins de substituição tributária, integra a base de cálculo “o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço”. Ademais, determina a alínea b do inciso II do § 1º do art. 13 que integra a base de cálculo do imposto o valor do “frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado”; Apresenta jurisprudência para sustentar o Frete CIF, em destaque o REsp nº 865792-RS;



e) Caso mantida a multa, requer-se que seja esta arbitrada em percentual razoável e proporcional, sopesando o extraordinário valor da autuação, que ultrapassa a casa de um milhão de reais. Por via de consequência, o percentual de 50% (cinquenta por cento) arbitrado à título de multa sob o possível montante devido se mostra demasiadamente alto.

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer ao ilustre Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que se dignem a conhecer e prover o presente Recurso Voluntário, para negar provimento ao Auto de Infração, por todas as razões de fato e de direito supracitadas, a fim de:

- i. Suspender a exigibilidade do crédito tributário, ante ao efeito suspensivo atribuído a presente impugnação ao auto de infração.
- ii. Cancelar, em sua totalidade, o débito para com a Fazenda Pública Estadual, haja vista a inexistência de qualquer sonegação fiscal referente ao ICMS do frete das mercadorias, uma vez que decisão em sentido contrário implicará em bis in idem, violando o art. 13, §1º, II, “b” da Lei Complementar Federal 87/1996.
- iii. Subsidiariamente, não sendo acolhido o pedido retro, requer, de forma subsidiária, pela redução da multa aplicada, levando-se em consideração a boa-fé do contribuinte e a inexistência de antecedentes fiscais.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

É o relatório.

VOTO

Versam os autos a respeito da falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias realizadas nos períodos de janeiro de 2017 a dezembro de 2021, conforme denunciado na peça exordial (fl. 2/3), em face da empresa epigrafada.

Devo registrar preambularmente que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração e observou os preceitos dos art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e do art. 142 do CTN, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013.

Das preliminares

Insatisfeita a Recorrente aduz que a referida autuação se embasou em um processo de fiscalização precário, desprovido da documentação hábil a comprovar as omissões fiscais em questão. Da mesma forma, é perceptível que a descrição das infrações não formula de forma específica o ato cometido, ocasionando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa, conforme disciplina o artigo 142 do CTN.

Conforme consta da inicial, a infração está descrita precisamente e acusa o autuado de suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de



transporte de mercadorias. No tocante a comprovação dos fatos, a Fiscalização anexou aos autos a relação de notas fiscais com as operações de saídas da acusada, nas quais consigna ela como responsável pelo transporte, de forma que o auto de infração encontra lastro probatório sólido.

Deve-se consignar também que a Recorrente manifestou fortes argumentos tanto em primeira instância como no presente recurso voluntário, mostrando total conhecimento da matéria em debate e formulando plenamente sua defesa de forma que não há se falar em nulidade do auto de infração.

Do exame de mérito

A acusação em apreço tem como fundamento os artigos 41, IV, art. 391, IV e 541, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, *in verbis*:

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:

(...)

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);

Consequentemente, foi proposta a penalidade prevista no art. 82, inciso II, alínea “e” da Lei nº 6.379/96, vigente à época do fato gerador. Senão veja-se:

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;

Da exegese dos dispositivos regulamentares supracitados, conclui-se que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS incidente nas prestações de serviços de



transporte interestadual e intermunicipal é do contratante do serviço ou terceiro que participe das mesmas, quando o prestador não for inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou for estabelecido noutra unidade da Federação.

Com o escopo de melhor instruir a solução da contenda, trago à baila dispositivos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que tratam da incidência do ICMS nas prestações de serviço de transporte, de acordo com a transcrição a seguir:

(Da Incidência)

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

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

(Do Fato Gerador)

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...)

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

(Da Base de Cálculo)

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do “caput” deste artigo:

I -OMISSIS;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(Do Crédito de ICMS relativo ao Frete)

Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

§ 2º O imposto incidente sobre o frete será creditado:

I - pelo destinatário, quando a operação de origem for FOB e o transportador for contratado por ele;

II - pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço, desde que este esteja destacado no corpo da nota fiscal.

§ 3º Para os efeitos do parágrafo anterior, entende-se por:

I - preço FOB, aquele em que as despesas de frete e seguro correrem por conta do adquirente da mercadoria;



II - preço CIF, aquele em que as despesas de frete e seguro estejam incluídas no preço da mercadoria.

(Das Prestações de Serviços de Transporte)

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);

(...)

Art. 541-A. O remetente da mercadoria, na qualidade de sujeito passivo por substituição do frete, fica obrigado a informar na Nota Fiscal Eletrônica – NF-e os dados relativos aos seguintes campos do Grupo de Retenção ICMS Transporte, observado o disposto no inciso XIV do “caput” do art. 82, deste Regulamento:

I – Valor do Serviço;

II – Base de Cálculo da Retenção do ICMS;

III – Alíquota da Retenção;

IV – Valor do ICMS Retido;

V – CFOP;

VI – Código do Município de ocorrência do fato gerador do ICMS transporte.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput” deste artigo, os dados também deverão ser informados no campo informações adicionais do DANFE, exceto para os contribuintes que utilizem leiaute de DANFE que demonstre os dados exigidos nos incisos I a VI do “caput” deste artigo.

§ 2º Caso seja emitida mais de uma Nota Fiscal Eletrônica – NF-e por operação, cada uma deverá consignar os dados correspondentes sobre sua prestação de serviço de transporte, não podendo a base de cálculo ser inferior ao fixado em Pauta Fiscal, estabelecida pela Secretaria de Estado da Receita.

§ 3º O recolhimento do imposto de responsabilidade do sujeito passivo por substituição tributária far-se-á nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 399, deste Regulamento.

À luz da legislação de regência, depreende-se que há incidência do ICMS na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, sendo a base de cálculo do ICMS o preço do serviço cobrado do tomador do serviço.

Nesta linha, a Recorrente aduz que recorreu administrativamente à GEJUP, esclarecendo que o caso em tela se configura o frete na modalidade CIF (*cost insurance and freight*), por corolário, o ICMS do frete não é cobrado na nota, mas incide na própria venda da mercadoria. À vista disso não se mostra como legítima a presente cobrança do ICMS em razão do frete, pois, do contrário, acarretará em bitributação.

Por sua vez, o i. julgador da instância *a quo*, ao analisar os documentos instrutórios, especialmente as notas fiscais anexadas pela defesa às fls. 71/159, constatou que a empresa declarara o frete por conta do emitente, ou destinados a estabelecimentos



localizados em outra UF com frete por conta do destinatário, mas não é possível identificar se os veículos são de sua propriedade ou até mesmo de sua posse. Veja-se:

“Das notas fiscais de saídas de mercadorias da Reclamante, apresentadas às fls. 71 a 159, constata-se que o frete foi por conta do emitente (a autuada), ou foram destinadas a estabelecimentos localizados em outras UF, com frete por conta do destinatário – situações em que o ICMS-frete é devido a este Estado, consoante já explanado.

Nessas notas fiscais trazidas pela Impugnante, no campo referente aos dados do transportador, assim se fez constar:

*Transportador: “o mesmo”, sem qualquer especificação da placa do veículo
Transportador: Jeam Cesar Araujo Tavares, placa KLX 8744 PB*

Transportador: Erike Dantas, placa MNT 4960

Transportador: Maricelio Alves, placa NNX 4147 RN.

Transportador: Adeilton Amaro Alves, placa MNK 4353

Transportador: José Fernandes de Souza, placa EOE 4546 PB

Transportador: Josenildo Nobrega, placa NNQ0923 RN

Transportador: Emerson Araujo Gambarra – ME (sem quaisquer detalhes do veículo que transporta a mercadorias)

Transporte por conta do destinatário – Mercadorias com destino a outra UF

Neste ponto, é inevitável enfatizar que, para que restasse demonstrado que o transporte das mercadorias fora efetivamente realizado pela Reclamante, deveria ter constando nos documentos fiscais em análise, os dados dos veículos que estavam em sua propriedade ou posse (ex.: comodato), bem como os dados do transportador (nome e CNPJ da autuada) sendo que descrições genéricas, tais como “o mesmo” no campo, que sequer apresentam a placa do veículo, não são aptas para comprovar qual o veículo e qual a empresa que estava realizando o serviço de transporte.

Portanto, a placa do veículo, o nome do transportador e o CNPJ devem guardar perfeita congruência com o suposto veículo que a Impugnante aduz que era de sua propriedade/posse.

Ou seja, a insuficiência e precariedade de informações constantes dos documentos fiscais, acerca de quem estava realizando os serviços de transporte das mercadorias, não permite concluir que estas estavam sendo efetivamente transportadas pela autua de algum modo.

E os CRLV dos veículos apresentados pela Impugnante são:

CRLV DOS VEÍCULOS

MOC 9873 (fl. 213). Esta placa de veículo não se encontra naqueles constantes nas NFe que o sujeito passivo trouxe às fls. 71 a 159 dos autos.

NNQ 0923 (fl. 215). Categoria aluguel, em nome de Mineração Bela Vista.

NNX 4147 (fl. 217). Categoria aluguel, em nome de Mineração Bela Vista.

QSI 3075 (fl. 219). Categoria aluguel, em nome de Mineração Bela Vista.”

Quanto aos contratos de comodatos apresentados pela Recorrente, o julgador diligentemente fez uma análise completa da situação dos mesmos, a qual pela precisão, reproduzo:



“Logo, em que pese ambas as empresas (a autuada e a Mineração Bela Vista) possuírem um dos sócios em comum, qual seja, o Sr. Emerson Araújo Gambarra (conforme Contrato Social, fls. 221 a 243), o que prepondera é o princípio contábil da entidade, no qual se evidencia que os patrimônios dos sócios e/ou das empresas não se confundem.

Dos únicos contratos de comodato/locação apresentados pela defesa, comparados com as notas fiscais que a Impugnante trouxe às fls. 71 a 159 dos autos, tem-se que:

*- No contrato de comodato (fls. 247 a 249), expedido pela comodante em 15/07/2021, no qual figura como comodatária a Reclamante, consta o veículo de placa QSI 3075 – **veículo com placa essa que não consta consignada nos documentos fiscais acusados, que a defesa apresenta nas fls. 71 a 159 dos autos.***

*- No contrato de comodato (fls. 253 a 255) consta a Reclamante como comodatária do veículo de placa MOC 9873 - **placa essa que não consta consignada nos documentos fiscais acusados, que a defesa apresenta nas fls. 71 a 159 dos autos.***

- No contrato de comodato (fls. 265 a 267), expedido em 01/10/2018, a Comodatária é a Reclamante do veículo de Placa NNX 4147. Acerca da NF nº 1311, emitida em 05/09/2017, fl. 97, é documento fiscal que deve ser mantido na acusação porque o contrato de comodato relativo ao veículo NNX 4147 que nela consta, somente começou a vigor em 01/10/2018 e além disso, o Nome do transportador é outra pessoa (Maricélio Alves). E a NF nº 1946, emitida em 04/10/2018, fl. 121, também deve ser mantida na acusação porque apresenta como transportador a empresa Mineração Vista Bela Ltda –ME, e o CNPJ do transportador é 11.341.533/0001-53 (a comodante). O que não possibilita afirmar com segurança se o serviço de transporte estava sendo efetivamente realizado pela Reclamante.

- No contrato de locação (fls. 271 a 273), expedido em 14/05/2021, a Locatária dos veículos de placas QGH 8836 e QFX 1370 é a Reclamante, mas essas placas não constam nas notas fiscais que a defesa apresenta às fls. 71 a 159 dos autos.

- No contrato de Locação (fls. 275 a 277), expedido em 14/09/2021, a Comodatária do veículo de placa EOE4F46-RN é a autuada, mas essa placa não consta nas notas fiscais que a defesa apresenta às fls. 71 a 159 dos autos.

- No contrato de Locação (fls. 279 a 281), expedido em 16/09/2021, a Reclamante é locatária do caminhão de placa OFG-6852, e dos semi-reboques de placas PDI 7416/PE e QFV 9568/PB é a Reclamante, mas essas placas não constam nas notas fiscais que a defesa apresenta às fls. 71 a 159 dos autos.

Como visto, em regra, os contratos de comodato e de aluguel apresentados pela acusada constam veículos, cujas placas não foram identificadas nos documentos fiscais anexados nas fls. 71 a 159 dos autos.

Não pode ser acolhida a alegação de que o transporte é próprio devido o Sr. Emerson Araújo Gambarra figurar na condição de sócio-administrador da empresa a autuada e da empresa Mineração Bela Vista, cujo CRLV consta como proprietária dos veículos, visto que o princípio da entidade obriga distinguir o patrimônio dos sócios do patrimônio da pessoa jurídica, evitando a confusão patrimonial.

A argumentação disposta na sentença e a análise dos documentos fiscais não deixam margem para dúvida, o transporte foi realizado por terceiros, logo, não se



encontra satisfeita as condições do parágrafo único do art. 197 do RICMS/PB¹, que equipara a próprio o veículo operado pela empresa em regime de comodato. Isso exclui, evidentemente, os veículos operados por terceiros.

Portanto, com todas as vênias, mas a recorrente não logrou demonstrar os fatos que afirma, devendo ser mantida a acusação, conforme decidido na sentença.

Não é possível acolher também a argumentação da Recorrente de houve a constituição do frete na modalidade CIF (*cost insurance and freight*), e que a situação se aplica a alínea “b” do inciso II do art. 8º da LC 87/96, frete em substituição tributária, e a alínea “b” do inciso II do § 1º do art. 13, regra geral, sobre a base de cálculo do ICMS, sobre a qual integra a base de cálculo do imposto o valor do frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Com efeito, para as empresas do regime normal, em se tratando de frete na modalidade CIF, o valor do custo do frete deve ser destacado na nota fiscal e vir a compor a base de cálculo do ICMS, não resta dúvidas. No entanto, o ICMS sobre o serviço de transporte é devido e deve ser recolhido pelo transportador. A empresa remetente com cláusula CIF caberia o crédito fiscal do respectivo valor. Essa é a inteligência do art. 72, §2º, II combinado com o §9º, a seguir transcritos:

Art. 72. [...]

§ 2º O imposto incidente sobre o frete será creditado:

I - pelo destinatário, quando a operação de origem for FOB e o transportador for contratado por ele;

II - pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço, desde que este esteja destacado no corpo da nota fiscal.

§ 9º No caso do inciso II do § 2º deste artigo, havendo a comprovação, através de auditoria fiscal, de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e que o ICMS incidente sobre o referido frete foi pago, a empresa responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação vigente.

Cuide-se que tal regramento se aplica para as empresas do regime normal, que podem legalmente se apropriar de créditos fiscais e exige a comprovação de que o ICMS sobre o frete tenha sido pago. Ora, a acusada estava no regime Simples Nacional no período autuado e não há nos autos a comprovação de que o ICMS sobre o frete tenha sido pago. O que a Recorrente deseja é a dispensa do pagamento do imposto.

Em vista disso, comprovado que a adquirente promovia o transporte das mercadorias na condição de tomadora de serviço, prestado por terceiras pessoas, incide o ICMS sobre a prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, motivo pelo qual mantenho a decisão singular nos seus exatos termos.

Com estes fundamentos,

¹ Parágrafo único. Para os efeitos do inciso I, considera-se veículo próprio, além do que se achar registrado em nome da pessoa, aquele por ela operado em regime de locação ou qualquer outra forma.



VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002308/2022-40, lavrado em 1/7/2022 (fls. 2 e 3), em desfavor da empresa EMERSON ARAUJO GAMBARRA - ME, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor de **R\$ 569.955,25 (quinhentos e sessenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e vinte e cinco centavos)**, sendo R\$ 379.970,11 (trezentos e setenta e nove mil, novecentos e setenta reais e onze centavos) de ICMS por infringência ao art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS; e multa de R\$ 189.985,14 (cento e oitenta e nove mil, novecentos e oitenta e cinco reais e quatorze centavos) nos termos do art. 82, II, alínea “e” da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma da legislação de regência.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de fevereiro de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

Conselheiro Relator