



PROCESSO Nº 1755332022-6 - e-processo nº 2022.000322614-0

ACÓRDÃO Nº 349/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MOTOGÁS IND DE COMPRESSÃO E COMERCIO DE GAS NATURAL LTDA.

Advogado: Sr. ° RICARDO JORGE MEDEIROS TENÓRIO, inscrito na OAB/PE sob o nº 36.215

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: CLAUDIO LUIZ FIGUEIREDO DE BRITO

Relatora: CONS.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Reputa-se legítima a cobrança do ICMS FRETE não oportunamente recolhido, incidente nas prestações de serviços de transportes em que o tomador contrata transportador autônomo, transportadores/ veículos sem identificação nos documentos fiscais, ou empresas de transportes não inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS da Paraíba.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002986/2022-3, lavrado em 26/08/2022, contra a empresa MOTOGÁS IND DE COMPRESSÃO E COMERCIO DE GAS NATURAL LTDA, inscrição estadual nº 16.244.063-4, já qualificados nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de **R\$ 126.906,29**(cento e vinte e seis mil, novecentos e seis reais e vinte e nove centavos), sendo R\$ 84.604,14(oitenta e quatro mil, seiscentos e quatro reais e quatorze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS/PB, R\$ 42.302,15(quarenta e dois mil, trezentos e dois reais e quinze centavos) a título de multa por infração, com fulcro nos art. 82, II, “e”, da Lei 6.379/96.



Ao tempo em que cancelo, por irregular, o crédito tributário de R\$ 116,04 (cento e dezesseis reais e quatro centavos), correspondente ao ICMS e multa por infração.,

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de julho de 2024.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1755332022-6 - e-processo nº 2022.000322614-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MOTOGÁS IND DE COMPRESSÃO E COMERCIO DE GAS NATURAL LTDA.

Advogado: Sr. ° RICARDO JORGE MEDEIROS TENÓRIO, inscrito na OAB/PE sob o nº 36.215

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: CLAUDIO LUIZ FIGUEIREDO DE BRITO

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE -
DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE
INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE -
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO
VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Reputa-se legítima a cobrança do ICMS FRETE não oportunamente recolhido, incidente nas prestações de serviços de transportes em que o tomador contrata transportador autônomo, transportadores/ veículos sem identificação nos documentos fiscais, ou empresas de transportes não inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS da Paraíba.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de voluntário, interpostos nos termos do art. 77 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002986/2022-03, lavrado em 26/08/2022, contra a empresa, MOTOGAS IND DE COMPRESSAO E COMERCIO DE GAS NATURAL LTDA, Inscrição Estadual nº 16.146.066-6, em razão da seguinte irregularidade:

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.

IRREGULARIDADE DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO ICMS FRETES REF. AOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2020, RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, QUE SE ENCONTRAM DEVIDAMENTE DETALHADAS NOS DEMONSTRATIVOS E MEMÓRIA DE CÁLCULO ANEXO,



QUE FAZEM PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE
INFRAÇÃO.

Dada a infringência ao art. 41, IV, art. 391, II, e art. 541, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, o representante fazendário constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 127.022,33 (cento e vinte e sete mil, vinte e dois reais e trinta e três centavos), sendo R\$ 84.681,50 (oitenta e quatro mil, seiscentos e oitenta e um reais e cinquenta centavos), de ICMS, e R\$ 42.340,83 (quarenta e dois mil, trezentos e quarenta reais e oitenta e três centavos), de multa por infringência ao art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Notificado deste auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), com ciência efetivada em 29 de agosto de 2022 (fl. 17), o acusado interpôs petição reclamatória (fls.18/25) e seus anexos (fls. 26/93) em 28 de setembro de 2022, por meio da qual alegou que:

- i) Em 20/11/2012, a Secretaria de Estado da Receita do Estado da Paraíba apresentou, por meio do processo n. 0592382010- 2 (DOC. 04), resposta à consulta formulada pela Autuada, quanto à (não) incidência de ICMS sobre as operações de transporte de mercadorias em veículos próprios;
- ii) A Motogás deixou claro na consulta que os veículos por meio dos quais realizava o transporte próprio eram financiados ou cedidos por meio de contrato de comodato;
- iii) A Secretaria de Estado da Receita respondeu que “não haverá incidência do imposto quando o transporte de mercadorias, efetuado pela consulente, se der através dos veículos de placa MOQ 4189, financiado em seu nome, e o KFM 4822, objeto do contrato de comodato firmado com a empresa Transportadora Goiana;
- iv) O transporte das mercadorias adquiridas pela Motogás foi realizado, sem exceção, por veículos objeto de contratos de comodato, como se observa dos contratos em anexo (DOC. 05), todos devidamente registrados junto a SEFAZ/PB (DOC. 06);
- v) O contribuinte em referência não presta serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de mercadorias. As operações indicadas pela fiscalização não configuram frete efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem, nem foi o frete cobrado em separado, não havendo previsão legal no RICMS PB para cobrar o imposto;
- vi) Diferentemente do instituto da prestação de serviços de transporte, o comodato de veículos configura modalidade contratual não onerosa, sendo classificado, conforme definição do Art. 579 do Código Civil, como “empréstimo gratuito de coisas não fungíveis”;
- vii) Ressalta que a impugnante somente recebe em comodato o veículo nos períodos em que a comodatária não estiver usando, de modo que transporta apenas as mercadorias que adquiriu para revenda (e não mercadorias em conjunto, suas e de sua controlada ou de suas coligadas, reitera-se).



Por conseguinte, requer seja julgado improcedente o lançamento, cancelando-se o auto de infração, em razão da inexistência da prestação do serviço de frete, tendo em vista a empresa estar albergada por consulta respondida pelo Fisco.

Por fim, solicita que as intimações sejam realizadas em nome da empresa, sob pena de nulidade.

Sem informação acerca da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos à instância prima, ocasião em que foram distribuídos ao julgador singular – José Hugo Lucena da Costa – que, após analisar os documentos inseridos pela defesa, proferiu decisão, entendendo pela procedência parcial do feito (Sentença às fls. 98/102), conforme ementa abaixo transcrita:

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

- 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. Ilidida em parte pela autuada

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 28 de abril de 2023, o sujeito passivo protocolou, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual alega, em síntese, que:

- (i) Há inconstitucionalidade e ilegalidade na autuação e no lançamento do tributo e da multa, pois a autuada tem contratos de comodato em vigor, e possui veículos próprios, além disso, há consulta fiscal favorável a autuada e que vinculada a administração tributária. Logo, a autuação é nula;
- (ii) A sentença foi de parcial procedência apenas par afastar a autuação após a competência de 09/2020, tendo em vista a existência dos contratos de comodato. Contudo, há contratos de comodato que datam de 2006! Portanto, deve ser afastada a autuação em todo o período – 2017 a 2020;
- (iii) Esta empresa faz parte do Grupo Econômico “MASTERGÁS” que é composto por outras duas empresas de comercialização de combustíveis e por três distribuidoras de combustíveis, sediadas no estado da Paraíba e em Pernambuco. Tanto a matriz como as suas filiais, possuem veículos próprios para o transporte de combustíveis;
- (iv) As demais empresas do Grupo Econômico “MASTERGÁS”, matrizes e filiais, também possuem frotas próprias de veículos de transportes de combustíveis;
- (v) A autora, por meio de consulta fiscal, de nº. 0592382010-2, apresentada em 2009, requereu ao SEFAZ/PB que esclarecesse se haveria fato gerador de ICMS-frete, em operações de transportes com veículos que



são objeto de contratos de comodato. O SEFAZ/PB respondeu a consulta em 2012, por meio do Parecer de nº. 2012.01.05.00048, no qual respondeu que não incide ICMS-frete, quando o transporte se der por meio de veículos objeto de comodato, principalmente, por meio dos veículos de placa MOQ4189 e KFM4822;

(vi) Depreende-se que o SEFAZ/PB afirmou claramente a não incidência do ICMS-frete quando o transporte for feito por veículos objeto de contrato de comodato. Citando inclusive que a utilização do veículo de placa KFM 4822 de propriedade da empresa Transportadora Goiana, objeto de contrato de comodato, não é apta a produzir o fato gerador do ICMS-frete;

(vii) Diferentemente do instituto da prestação de serviços de transporte, o comodato de veículos configura modalidade contratual não onerosa, sendo classificado, conforme definição do art. 579 do Código Civil, como “empréstimo gratuito de coisas não fungíveis”. Portanto, verifica-se que a ausência de onerosidade no âmbito do comodato exclui a relação do âmbito de incidência do ICMS, justamente pela ausência de prestação de serviço de transporte, como no caso concreto;

(viii) Como se observa da documentação anexa, os veículos dados em comodato estão registrados no ativo imobilizado das comodantes, os motoristas que realizaram o transporte são funcionários da Motogás e ela custeou as despesas com abastecimento e manutenção dos veículos submetidos ao comodato, conforme notas e recibos anexos, bem como vide declaração da distribuidora de que o transporte próprio é feito por conta e risco da Motogás;

(ix) Em relação ao ICMS-frete o fato gerador é a efetiva prestação onerosa de serviço de transporte. No caso concreto não houve prestação onerosa de serviços de transportes. Pelo contrário, os transportes foram realizados pela autora. As informações sobre a forma de transporte foram devidamente anotadas nos campos específicos das notas fiscais;

(x) Se não houve fato gerador de obrigação tributária, não havendo que se falar em obrigação de pagar ICMS sobre o frete, não há também fato gerador da multa aplicada.

Pelo exposto, requer o conhecimento do recurso administrativo e seu provimento para reformar a sentença e julgar improcedente o auto de infração e, por conseguinte, anular/revogar o lançamento tributário e a multa aplicada. Afastando qualquer responsabilização desta recorrente em relação ao ICMS transporte.

Igualmente, requer que seja reconhecida e declarada a ilegitimidade passiva da parte autora em relação as autuações que tem por base notas fiscais da empresa Mastergás Distribuidora e Serviços LTDA. De forma subsidiária, requer que sejam excluídas todas as notas em que constem como transportadora empresa com inscrição estadual ou estabelecida neste Estado, anulando-se a autuação em face desta autora. Portanto, requer a anulação destas autuações e destes lançamentos tributários e da multa.



Por fim, informa que sustentará oralmente quando do julgamento do recurso. Requerendo que seja expedida intimação pessoal ao advogado que subscreve esta petição informando a data, horário e local do julgamento.

Diante das considerações apresentadas pela defesa e verificando que o contribuinte relacionou os contratos de comodatos às fls. 213 a 233, em que contém as placas destacadas na sua réplica, a fim de levantar as operações de contratações de serviços de transporte sujeitos à incidência do ICMS - Frete, e verificado que nas planilhas de cobranças inexistiu informação referente as placas, resolvo, diligenciar o presente processo ao autor do feito fiscal, baixei os autos em diligência, para que adotasse as seguintes providências:

- 1) Se manifeste quanto a possibilidade de terem sido contempladas dentro das listagens das notas fiscais autuadas pelo não recolhimento do ICMS Frete, planilhas, fls. 6 a 15, documentos fiscais cujos transportes tenham sido realizados por veículos próprios ou em comodato;
- 2) Examinar as informações prestadas pela recorrente, pois não há como direcionar nas planilhas inseridas às fls. 6 a 15, quais notas fiscais constam pelo menos uma das placas MOQ4189 e KFM4822, seja no campo adequado, seja no corpo da nota fiscal;
- 3) Em caso de vir confirmada a presença de veículos próprios nas listagens, conforme os CRLV apresentados, que as notas fiscais e as cobranças sejam excluídas do levantamento fiscal referente ao ICMS Frete, tendo por amparo o que preconiza o Art. 203, Parágrafo Único do RICMS/PB;
- 4) Encerradas suas análises, registrar suas conclusões em informação fiscal para este Colegiado, como também apresentar tabelas e resumos correspondentes aos resultados encontrados, acompanhados de demonstrativo do novo crédito tributário, na hipótese de modificação do valor original.

Cumprindo determinação do CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS (CRF), fls 820/821, em que solicita diligência no sentido de tirar dúvidas sobre alegações da autuada referente ao transporte de mercadorias em veículo próprio e por meio de comodato, informo o seguinte:

- 1-Todas as cobranças realizadas foram rastreadas em apurações realizadas durante a fiscalização. Foram retiradas ao contribuinte foi solicitado que apresentasse comprovação da propriedade/comodato de todos os veículos constante na cobrança, porém o fiscalizado optou por não atender a nenhuma solicitação. Apresentando a mesma de maneira extemporânea. Desta forma, a fiscalização realizou a cobrança de ICMS no montante de R\$84.681,50, através do auto de infração de nº 93300008.09.00002986/2022-03, datado de 26/08/2022;
- 2- Ao analisarmos os documentos processuais, constatamos que por ocasião da contestação à GEJUP a autuada apresentou cópias dos contratos de comodato, aos quais não foram considerados, por esta fiscalização em virtude de não estarem revestidos das formalidades legais, como por exemplo a falta de autenticação de firma dos referidos contratos, conforme se vê às folhas 215 e 233, do presente processo;



3-Diante da solicitação do Conselho de Recursos fiscais foram realizados os seguintes resumos mais específicos:

3.1-*DEMONSTRATIVO DOS VENCIMENTOS CONTRATOS COMODATO, fls 824.*

3.2-*PLACAS UTILIZADAS NA FISCALIZAÇÃO, fls 825*

3.3-*COBRANÇA PLACA OFU 1194, fls 832 A 844.*

3.4-*COBRANÇA PLACA OFB 4206, fls 831*

3.5-*COBRANÇA PLACA KIT 4552, fls 830.*

3.6-*COBRANÇA PLACA 8188, fls 827 A 829.*

3.7-*COBRANÇA DOCUMENTO SEM IDENTIFICAÇÃO DE PLACAS, fls 845.*

3.8-*NOTAS FISCAIS SEM IDENTIFICAÇÃO DAS PLACAS, fls 846 A 861.*

3.9-*RESUMO ICMS FRETES COM PLACAS CORRESPONDENTES, fls 862.*

3.10-*RESUMO MÊS COBRANÇA DO ICMS FRETE, fls 863.*

4- Não consta na listagem de cobrança do ICMS frete nenhuma placa de nº MOQ 4189 e KFM 4822.

5- Foram cobradas ICMS FRETES no transporte de mercadorias nos veículos de placas KIJ 8818; KIT 4552; OFB 4206 e QFU 1194.

Diante do exposto constatamos que não houve alteração no crédito tributário apurado através do auto de infração nº 93300008.09.00002986/2022-03, datado de 26/08/2022.

Cientificado do resultado da diligência em 26/04/2024, o sujeito passivo não mais se manifestou.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 125, remeti o processo à Assessoria Jurídica desta Casa, solicitando emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento.

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

Está relatado.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS Frete, formalizada contra a empresa MOTOGÁS IND DE COMPRESSAO E COMERCIO DE GÁS NATURAL LTDA., relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2017 a 2019.

Consoante assinalado na peça acusatória, o sujeito passivo teria violado os artigos 41, IV e 391, II c/c o 541, todos do RICMS/PB:

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);

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)

Da exegese dos enunciados normativos supra, é possível concluir que uma vez efetuado o serviço de transporte por transportadores autônomos, transportadores/veículos sem identificação nos documentos fiscais, ou transportadoras de outras unidades da Federação, não inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido é do tomador do serviço de transporte.

Do ponto de vista jurídico, a prestação de serviço de transporte concretiza-se mediante uma relação contratual entre um transportador (prestador do serviço) e um tomador (contratante do serviço), ou seja, o prestador do serviço de transporte assume a responsabilidade pela movimentação de carga alheia. Para fins tributários, o que importa efetivamente é confirmar se a situação fática (prestação de serviço de transporte) se enquadra na prescrição normativa que dá suporte à incidência do ICMS.

É o que a doutrina denomina de fenômeno da subsunção. A Lei Complementar 87/96, dispõe em seu artigo 2º, inciso II, a hipótese de incidência do ICMS para as prestações de serviços de transporte nos seguintes termos:

Art. 2º O imposto incide sobre:



II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores. É sabido que o transporte de carga própria ocorre, como regra geral, quando o remetente ou adquirente da mercadoria, utilizando-se de veículos próprios, realiza o transporte de seus produtos.

Nos termos do artigo 203 do RICMS/PB, considera-se veículo próprio, além daquele que se achar registrado em nome do prestador do serviço, o utilizado em regime de locação ou forma similar:

Art. 203.

(...)

Parágrafo único. 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.

Portanto, no caso de transporte de carga própria, por meio de veículos próprios ou sob a posse temporária, não há que se falar em incidência do ICMS, entretanto, não obstante a empresa terceira que realizou o transporte das mercadorias, pertencer ao mesmo grupo econômico, o fato é que são empresas distintas, cada qual com personalidade jurídica própria

Como medida punitiva para a conduta infracional evidenciada pela fiscalização foi aplicada a multa disposta no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

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;

Desse modo, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS frete, do destinatário da mercadoria, ocorre caso aconteça uma das seguintes modalidades:

- a) na prestação interna, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural;
- b) nas prestações interestaduais, na modalidade FOB, para contribuinte com inscrição ativa no Estado da Paraíba na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

No caso dos autos, a autoridade fazendária identificou a falta de recolhimento do ICMS da prestação de serviços nas saídas de mercadorias de operações



enquadradas na alínea “a”, do inciso III do art. 541 do RICMS/PB, conforme planilhas acostadas às fls. 06/14, dos exercícios de setembro de 2017 a setembro de 2019.

Por seu turno, a recorrente assevera que não há incidência do ICMS frete nos serviços de transporte realizados pelo próprio adquirente das mercadorias, inclusive naqueles prestados sob a utilização de veículos recebidos por meio de contrato de comodato, de acordo, inclusive, com a resposta à Consulta da própria SEFAZ, no processo demandado pelo impugnante nº 0592382010-2.

Ademais, argumenta que em algumas notas fiscais houve apenas erro de preenchimento do real transportador, fato que não deve ser considerado pela fiscalização, pois as mercadorias teriam sido transportadas pelo próprio impugnante em veículos próprios ou em veículos recebidos em comodato.

E por fim, aduz que a ilegitimidade passiva da impugnante nos casos em que o prestador de serviço era a empresa MASTERGAS DISTRIBUIDORA E SERVIÇOS LTDA, devidamente inscrita no estado da Paraíba (inscrição nº 16.146.558-7), o que contraria a cobrança arremada no art. 41, IV do RICMS/PB.

De início, importa discorrermos acerca dos dispositivos apontados como infringidos. Isto porque, enquanto os artigos 41, IV e 541, III, do RICMS/PB atribuem a responsabilidade por substituição tributária ao contratante/destinatário pelo pagamento do ICMS incidente sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal realizadas por transportador autônomo ou por transportadora de outra Unidade da Federação sem inscrição estadual no Estado da Paraíba.

Já o artigo 391, II, do RICMS/PB, por sua vez, em que pese também atribuir-lhe a condição de substituto tributário nas prestações de serviços de transporte de que trata os citados dispositivos, não estabelece qualquer condição em relação ao prestador do serviço.

Pois bem. Uma vez que os artigos 41, IV e 541, III, do RICMS/PB estabelecem os parâmetros a serem observados para que se possa atribuir à autuada a condição de substituta tributária nas prestações de serviços de transportes, ou seja, na medida em que definem as situações de forma precisa, não há como compreendermos que, embora o artigo 391, II, do RICMS/PB, não reproduza os mesmos condicionantes, seu alcance possa afastar os requisitos contemplados nos outros artigos que fundamentam a acusação.

Dito isto, havemos de considerar, para efeito de procedência da autuação, apenas as prestações listadas pela auditoria que se subsomem ao disposto nos artigos 41, IV e 541, III, do RICMS/PB.

Com relação ao primeiro ponto abordado pela impugnante, é cediço que o transporte de mercadorias realizado pelo próprio adquirente não enseja o fato gerador do ICMS na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal (art. 2º, II do



RICMS/PB), bem como deve ser observado o parágrafo único do art. 203 do RICMS/PB, no sentido de que resta considerado como veículo próprio, além do que se achar registrado em nome da pessoa, aquele por ela operado em regime de locação ou qualquer outra forma.

Todavia, é necessário registrar que a Consulta acima mencionada, demandada por empresa do mesmo grupo econômico (MOTOGÁS – inscrição estadual nº16.114.404-7) a esta Secretaria, no processo nº 0592382010-2, foi protocolada no ano de 2009, tendo sua resposta disponibilizada no ano de 2012, por meio do Parecer nº 2012.01.05.00048. Vejamos:

PROCESSO Nº: 0592382010-2
PARECER Nº: 2012.01.05.00048
INTERESSADO: MOTOGAS INDUSTRIA DE COMPRESSAO E
COMERCIO DE GAS NATURAL LTDA.
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 16.114.404-7
CPF/CNPJ: 01.420.327/0001-85 ENDEREÇO: BR-101, S/N, COMERCIAL
NORTE, CEP: 58112542, BAYEUX

CONSULTA FISCAL. ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS. EM VEÍCULOS PRÓPRIOS. NÃO-INCIDÊNCIA. ATRAVÉS DE VEÍCULOS PERTENCENTES A EMPRESAS INTEGRANTES DE “GRUPO EMPRESARIAL. INCIDÊNCIA.

(...)

Embora esse artigo refira-se à base de cálculo do ICMS incidente sobre frete, se pode inferir, que mesmo havendo relação de interdependência entre os estabelecimentos, como chama a consulente de GRUPO EMPRESARIAL, haverá incidência do ICMS. **Logo, quando ocorrer transporte de mercadorias através de veículo pertencente a empresa não envolvida na relação remetente/destinatária, ainda que integrante do mesmo “grupo empresarial”, caracterizar-se-á o fato gerador do ICMS.**

Assim, ao cotejar a legislação supra com as situações apresentadas na inicial, conclui-se que não haverá incidência do imposto quando o transporte de mercadorias, efetuado pela consulente, se der através dos veículos de placa MOQ 4189, financiado em seu nome, e o KFM 4822, objeto do contrato de comodato firmado com a empresa Transportadora Goiana.

Entretanto, em relação ao transporte realizado pela consulente, através dos veículos de Placas KGP 7179, KHX 7843 e KIT 4552 haverá incidência do imposto, exceto se o destinatário da mercadoria seja também proprietário do veículo.

(...) (grifos nossos)

À luz do entendimento adotado por esta SEFAZ, acima transcrito, quando ocorrer transporte de mercadorias através de veículo pertencente a empresa não envolvida na relação remetente/destinatária, ainda que integrante do mesmo “grupo empresarial”, caracterizar-se-á o fato gerador do ICMS, logo indispensável a sua incidência.



Ademais a resposta desta consulta foi no sentido da não incidência do ICMS da prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal quando realizado pelo adquirente em veículos próprios ou recebidos em comodato. Inclusive, vale destacar, que nesta consulta entendeu-se, com base nos contratos apresentados à época, a existência e validade dos contratos de comodato direcionados à reclamante, referenciando os veículos de placas MOQ 4189 e KFM 4822, considerados como de uso da própria empresa. Acontece que a consulente na época analisou o pleito sob a ótica dos contratos apresentados em 2009. Inclusive, insta esclarecer que:

- a) O contrato de comodato anexado às fls. 213/214, se refere a recorrente como comodatário empresa com CNPJ nº 01.420.327/0001-85, ou seja, estabelecimento diverso do impugnante, que possui CNPJ nº 01.420.327/0005-09, ainda assim, mesmo grupo empresarial;
- b) O contrato de comodato acostado às fls. 215 tem como comodatário empresa com CNPJ nº 01.420.327/0001-85, ou seja, estabelecimento diverso do impugnante, que possui CNPJ nº 01.420.327/0005-09, ainda assim, mesmo grupo empresarial;
- c) O contrato de comodato acostado às fls. 216 tem como comodatário empresa com CNPJ nº 01.420.327/0005-09, datado de 07 de janeiro de 2014, com prazo indeterminado, consoante sua Cláusula Terceira;
- d) Os contratos de comodato acostados às fls. 230 a 232 que tem como um dos diversos comodatários o impugnante, somente foram assinados e autenticados após a ocorrência dos fatos geradores do ICMS da prestação de serviços de transporte apresentados nos autos (Exercício de 2017 a 2019), ou seja, na data de 25 de junho de 2020;
- e) O contrato de comodato acostado à fl. 233 que tem como comodatário empresa com CNPJ nº 01.420.327/0001-85, ou seja, estabelecimento diverso do impugnante, que possui CNPJ nº 01.420.327/0005-09. Ademais, mesmo contendo assinatura datada do dia 02 de outubro de 2017, não consta nenhuma autenticação/registro em cartório.

Por sua vez, compulsando detidamente o caderno processual, principalmente a informação sobre os contratos de comodato, o julgador monocrático, verificou que as Placas sob os números QFU1194, OEX0199, OEX0139, OFD8005, KIT4552, OFA9377, OFB4206 e KIJ8818 tem comodato a partir do dia 26/06/2020, assim como veículo com a Placa nº KFM4822 a partir do dia 30/06/2020. Entendendo nesse caso, que a nota fiscal autuada após estas datas, ou seja, competência de 01/09/2020 a 30/09/2020, sendo devidamente excluídas.

Isto posto, se constata que mesmo havendo relação de interdependência entre os estabelecimentos, haverá incidência do ICMS frete em suas operações. Logo, quando ocorrer transporte de mercadorias através de veículo pertencente a empresa não envolvida na relação remetente/destinatária, ainda que integrante do mesmo “grupo empresarial”, caracterizar-se-á o fato gerador do ICMS.



Entretanto, em obediência ao Princípio da Verdade Material, esta relatoria solicitou diligência no sentido de tirar dúvidas acerca das alegações da autuada referente ao transporte de mercadorias em veículo próprio e por meio de comodato da qual relacionou os contratos de comodatos às fls. 213 a 233, em que contém as placas destacadas na sua réplica, a fim de levantar as operações de contratações de serviços de transporte sujeitos à incidência do ICMS - Frete, e verificado que nas planilhas de cobranças inexistia informação referente as placas, para que a fiscalização adote as seguintes providências:

- 1) Se manifeste quanto a possibilidade de terem sido contempladas dentro das listagens das notas fiscais autuadas pelo não recolhimento do ICMS Frete, planilhas, fls. 6 a 15, documentos fiscais cujos transportes tenham sido realizados por veículos próprios ou em comodato;*
- 2) Examinar as informações prestadas pela recorrente, pois não há como direcionar nas planilhas inseridas às fls. 6 a 15, quais notas fiscais constam pelo menos uma das placas MOQ4189 e KFM4822, seja no campo adequado, seja no corpo da nota fiscal;*
- 3) Em caso de vir confirmada a presença de veículos próprios nas listagens, conforme os CRLV apresentados, que as notas fiscais e as cobranças sejam excluídas do levantamento fiscal referente ao ICMS Frete, tendo por amparo o que preconiza o Art. 203, Parágrafo Único do RICMS/PB;*
- 4) Encerradas suas análises, registrar suas conclusões em informação fiscal para este Colegiado, como também apresentar tabelas e resumos correspondentes aos resultados encontrados, acompanhados de demonstrativo do novo crédito tributário, na hipótese de modificação do valor original;*

Por sua vez, cumprindo determinação do Conselho de Recursos Fiscais às fls 820/821, a fiscalização, em resposta a diligência, informa o seguinte:

1º Todas as cobranças realizadas foram rastreadas em apurações realizadas durante a fiscalização foram retiradas. Ao contribuinte foi solicitado que apresentasse comprovação da propriedade/comodato de todos os veículos constante na cobrança, porém o fiscalizado optou por não atender a nenhuma solicitação. Apresentando a mesma de maneira extemporânea. Desta forma, a fiscalização realizou a cobrança de ICMS no montante de R\$84.681,50, através do auto de infração de nº 93300008.09.00002986/2022-03, datado de 26/08/2022.

2º Ao analisarmos os documentos processuais, constatamos que por ocasião da contestação à GEJUP a autuada apresentou cópias dos contratos de comodato, aos quais não foram considerados, por esta fiscalização em virtude de não estarem revestidos das formalidades legais, como por exemplo a falta de autenticação de firma dos referidos contratos, conforme se vê às folhas 215 e 233, do presente processo.

3º Diante da solicitação do Conselho de Recursos fiscais foram realizados os seguintes resumos mais específicos:



- 3.1-DEMONSTRATIVO DOS VENCIMENTOS CONTRATOS COMODATO, (fls 824).
- 3.2-PLACAS UTILIZADAS NA FISCALIZAÇÃO, (fls 825).
- 3.3-COBRANÇA PLACA OFU 1194, (fls 832 A 844).
- 3.4-COBRANÇA PLACA OFB 4206, (fls 831).
- 3.5-COBRANÇA PLACA KIT 4552, (fls 830).
- 3.6-COBRANÇA PLACA 8188, (fls 827 A 829).
- 3.7-COBRANÇA DOCUMENTO SEM IDENTIFICAÇÃO DE PLACAS, (fls 845.)
- 3.8-NOTAS FISCAIS SEM IDENTIFICAÇÃO DAS PLACAS, (fls 846 A 861.)
- 3.9-RESUMO ICMS FRETES COM PLACAS CORRESPONDENTES, (fls 862.)
- 3.10-RESUMO MÊS COBRANÇA DO ICMS FRETE, (fls 863).

(4) Não consta na listagem de cobrança do ICMS frete nenhuma placa de nº MOQ 4189 e KFM 4822.

(5) Foram cobradas ICMS FRETES no transporte de mercadorias nos veículos de placas KIJ 8818; KIT 4552; OFB 4206 e QFU 1194.

Diante do exposto constatou a fiscalização, que não houve alteração no crédito tributário apurado através do auto de infração nº 93300008.09.00002986/2022-03, datado de 26/08/2022.

No que tange à segunda indagação, de que houve apenas erro de preenchimento do real transportador em algumas notas fiscais, se consigna que também não assiste razão ao reclamante, pois, independentemente do erro de preenchimento, haja vista que o contribuinte destinatário recebeu mercadorias transportadas por veículos que não são de sua propriedade, ou que não estejam em sua posse em virtude de contrato de locação ou de comodato, há incidência do ICMS frete dessas prestações de serviços, com base no art. 2º, II, c/c o parágrafo único do art. 203, ambos do RICMS/PB, vejamos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

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

Art. 203.

(...)

Parágrafo único. 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.



Nesse ponto, para fins de análise da não incidência do ICMS frete como defendido pelo impugnante, consigna-se imprescindível a devida comprovação de que o próprio destinatário das mercadorias efetuou o transporte das mercadorias utilizando veículos próprios ou que estejam em sua posse de forma comprovada documentalmente, como contratos de locação ou de empréstimos (comodato). Porém, como explicitado no primeiro quesito analisado, mormente quanto à placa KFM 4822, de propriedade da Transportadora Goiana LTDA, não há documentos válidos e suficientes nos autos para configurar essa não incidência nas operações apresentadas pela fiscalização.

Por fim, quanto à terceira alegação de que há a ilegitimidade passiva da impugnante nos casos em que o prestador de serviço era a empresa MASTERGAS DISTRIBUIDORA E SERVIÇOS LTDA, devidamente inscrita no estado da Paraíba (inscrição nº 16.146.558-7, em afronta ao art. 41, IV do RICMS/PB, constata-se que, no caso, a responsabilidade a ser observada é a disposta no supracitado art. 541, III, “a” do RICMS/PB.

Em outros termos, exsurge a responsabilidade do ICMS frete, por substituição tributária, do destinatário das mercadorias nas operações de transporte ocorridas dentro do estado da Paraíba (modalidade FOB) quando realizadas por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Paraíba.

Tal responsabilidade não ocorreria, em regra, se o transportador fosse inscrito neste estado e prestasse serviços de transporte de mercadorias. Porém, em análise das atividades econômicas da MASTERGAS DISTRIBUIDORA E SERVIÇOS LTDA, inscrição nº 16.146.558-7, porém, se constata que esta não exerce tipicamente a atividade de prestação de serviços de transportadora, porquanto se enquadra, para fins de responsabilidade do art. 541 do RICMS/PB, como transportador autônomo, recaindo a responsabilidade do recolhimento do ICMS frete ao destinatário das mercadorias. Vejamos:

Atividade Principal

3520402 - Distribuição de combustíveis gasosos por redes urbanas

Atividades Secundárias

7739099 - Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente, sem operador

3321000 - Instalação de máquinas e equipamentos industriais

910600 - Atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural

3512300 - Transmissão de energia elétrica

3530100 - Produção e distribuição de vapor, água quente e ar condicionado

Consequentemente, não há como acatar a ilegitimidade passiva do autuado nessas operações em que se destacou como transportador das mercadorias a empresa MASTERGAS DISTRIBUIDORA E SERVIÇOS LTDA.

Por todo o exposto,



VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002986/2022-3, lavrado em 26/08/2022, contra a empresa MOTOGAS IND DE COMPRESSÃO E COMERCIO DE GAS NATURAL LTDA, inscrição estadual nº 16.244.063-4, já qualificados nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de **R\$ 126.906,29**(cento e vinte e seis mil, novecentos e seis reais e vinte e nove centavos), sendo **R\$ 84.604,14**(oitenta e quatro mil, seiscentos e quatro reais e quatorze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS/PB, **R\$ 42.302,15**(quarenta e dois mil, trezentos e dois reais e quinze centavos) a título de multa por infração, com fulcro nos art. 82, II, “e”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por irregular, o crédito tributário de **R\$ 116,04** (cento e dezesseis reais e quatro centavos), correspondente ao ICMS e multa por infração.

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

Segunda Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 4 de julho de 2024.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora