



PROCESSO Nº 1289142023-3 - e-processo nº 2023.000234523-1

ACÓRDÃO Nº 508/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: POSTO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES N.SRA.DAS DORES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante: WALTER RODRIGO DE ALMEIDA CRISTOVAO DA COSTA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE - FALTA DE RECOLHIMENTO - SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO - GRUPO ECONÔMICO - AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Configura-se a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de transporte, na condição de sujeito passivo por substituição, ao contratante do serviço, conforme o art. 41, IV, e art. 391, II, do RICMS/PB. A utilização de veículos pertencentes a empresas do mesmo grupo econômico não afasta a responsabilidade tributária, em razão da autonomia dos estabelecimentos, conforme o art. 37 do RICMS/PB.

A interpretação do fisco foi feita com base na legislação vigente, sendo vedada qualquer interpretação extensiva que prejudique o contribuinte, em observância ao princípio da legalidade estrita. O contribuinte não apresentou provas suficientes para elidir a acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre o frete.

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, mantendo a decisão monocrática que julgou procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001780/2023-47, condenando a empresa **POSTO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES N.SRA.DAS DORES LTDA**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.118.453-7, ao recolhimento do crédito tributário no valor de **R\$ 60.634,45 (sessenta mil seiscientos e trinta e quatro reais e**



quarenta e cinco centavos), sendo R\$ 40.422,92 (quarenta mil quatrocentos e vinte e dois reais e noventa e dois centavos) de ICMS, pelo descumprimento do art. 41, IV, art. 391, II, c/c o art. 541, § 3º, todos do RICMS/PB, e, a título de multa por infração, R\$ 20.211,53 (vinte mil duzentos e onze reais e cinquenta e três centavos), com base no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de setembro de 2024.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 1289142023-3 - e-processo nº 2023.000234523-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: POSTO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES N.SRA.DAS DORES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante: WALTER RODRIGO DE ALMEIDA CRISTOVAO DA COSTA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE - FALTA DE RECOLHIMENTO - SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO - GRUPO ECONÔMICO - AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Configura-se a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de transporte, na condição de sujeito passivo por substituição, ao contratante do serviço, conforme o art. 41, IV, e art. 391, II, do RICMS/PB. A utilização de veículos pertencentes a empresas do mesmo grupo econômico não afasta a responsabilidade tributária, em razão da autonomia dos estabelecimentos, conforme o art. 37 do RICMS/PB.

A interpretação do fisco foi feita com base na legislação vigente, sendo vedada qualquer interpretação extensiva que prejudique o contribuinte, em observância ao princípio da legalidade estrita. O contribuinte não apresentou provas suficientes para elidir a acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre o frete.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001780/2023-47**, lavrado em 14 de junho de 2023, em desfavor da empresa POSTO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES N.SRA.DAS DORES LTDA, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.118.453-7, no qual consta a seguinte acusação:

0751 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO) >>
O autuado acima qualificado, na condição de contratante do serviço ou



terceiro, está sendo acusado de suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias.

Nota Explicativa: VIDE INFORMAÇÃO FISCAL EM ANEXO.

Por decorrência, o Representante Fazendário lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 60.634,45 (sessenta mil seiscentos e trinta e quatro reais e quarenta e cinco centavos), sendo R\$ 40.422,92 (quarenta mil quatrocentos e vinte e dois reais e noventa e dois centavos) de ICMS, pelo descumprimento do art. 41, IV, art. 391, II, c/c o art. 541, § 3º, todos do RICMS/PB, e, a título de multa por infração, R\$ 20.211,53 (vinte mil duzentos e onze reais e cinquenta e três centavos), com base no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Notificado deste auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) em 29 (vinte e nove) de junho de 2023 (fl. 63), o acusado interpôs petição reclamatória (fls. 33/45) em 27 (vinte e sete) de julho de 2023 (fls. 61-62), portanto de forma tempestiva, conforme estabelecido no caput do art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

Art. 67. O prazo para apresentação de impugnação pelo atuado é de 30 (trinta) dias, a contar da data da ciência do Auto de Infração.

Em sua defesa, alega, em síntese, que a autuação não procede, uma vez que o transporte do combustível em epígrafe é realizado por veículo pertencente a um mesmo grupo econômico, que possuem sócios em comum.

Defende ainda que não pode ser enquadrado como substituto tributário, porquanto não contratou o responsável pelo transporte, bem como os veículos pertencem a empresa com inscrição estadual ativa no estado da Paraíba, o que afastaria a sua responsabilidade.

Por conseguinte, a atuada requer pronunciamento observando os fundamentos esposados pela defesa, para que seja julgado totalmente improcedente o auto de infração para afastar o crédito tributário imputado.

Os autos foram conclusos (fl. 64), após a realização da necessária correição processual nos termos do art. 74 da Lei nº 10.094/2013, e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência do feito fiscal, em conformidade com a sentença acostada às fls. 67 a 73 dos autos e ementa abaixo reproduzida, *ipsis litteris*:

ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DENÚNCIA CONFIGURADA.

- É devido o ICMS incidente nas prestações de serviços delineadas no RICMS/PB. Falta de recolhimento infringe norma constitucional, cabendo multa, por infração, pelo seu inadimplemento, nos termos da Lei nº 6.379/96. No caso concreto, o contribuinte atuado deixou de recolher o imposto na



condição de responsável por substituição tributária, conforme dispõe o art. 541 do RICMS/PB.

- Argumentos de defesa não foram suficientes para afastar a exação. Transporte de mercadorias por veículos de empresas integrantes de mesmo grupo econômico, por si só, não afasta a incidência do ICMS nessas operações.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Dando seguimento, o contribuinte foi cientificado da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 04 de março de 2024, via DTe, conforme documentos anexos às fls. 75 dos autos, conseqüentemente, impetrou recurso voluntário (fls. 78 a 93) contra a sentença singular.

Assim, no recurso voluntário com efeito suspensivo, o sujeito passivo alega em breve síntese, os principais argumentos e pedidos:

Erro na Decisão Monocrática: O recorrente alega que a decisão da Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais foi proferida com base em informações incorretas apresentadas pelo agente fazendário e desconsiderou a documentação e argumentos apresentados na defesa. Solicita que a decisão seja reformada devido a um *error in iudicando*.

Utilização de Veículos Próprios do Grupo Econômico: A defesa sustenta que os caminhões utilizados no transporte de mercadorias pertenciam a uma empresa do mesmo grupo econômico, o que afastaria o fato gerador do ICMS sobre o frete. Os veículos eram considerados próprios, e a inexistência de um contrato formal de comodato não deveria impactar a interpretação de que o transporte foi feito sem incidência de ICMS.

Princípio da Legalidade Tributária: O recurso invoca o princípio da legalidade estrita e da tipicidade, argumentando que a interpretação do fisco foi extensiva e prejudicial ao contribuinte. Requer que o julgamento seja feito com base em uma interpretação literal da legislação tributária, sem margem para ampliação da incidência tributária.

Substituição Tributária: A defesa também alega que não poderia ser considerada responsável pela substituição tributária, pois todos os transportadores contratados possuíam inscrição no CCICMS/PB. Dessa forma, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS deveria recair sobre os prestadores do serviço de transporte.

Princípio "in dubio pro contribuinte": Invoca o art. 112 do CTN, que prevê que, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato gerador ou a natureza da penalidade, o julgamento deve ser favorável ao contribuinte. Solicita que, diante da dúvida gerada pelas circunstâncias do caso, o auto de infração seja considerado improcedente.



Pedido Final: O recorrente solicita que o Auto de Infração nº 93300008.09.00001780/2023-3 seja julgado improcedente e que o crédito tributário no valor de R\$ 60.634,45 seja integralmente afastado.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Versam os autos a respeito da *falta de recolhimento do ICMS incidente sobre prestação de serviço de transporte, no período de março de 2018 a setembro de 2021*, pela empresa autuada na condição de contratante do serviço, conforme descrição da infração contida no Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001780/2023-47 (fls. 2 a 6), lavrado em 14 de junho de 2023, contra a empresa **POSTO DE COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES N.SRA.DAS DORES LTDA.**

Cientificado da decisão monocrática em 04 de março de 2024, o autuado interpôs recurso em 12 de abril de 2024, respeitando o prazo legal de 30 dias previsto no artigo 81 da Lei nº 10.094/2013, que regula os procedimentos do processo contencioso administrativo-tributário. Dessa forma, o recurso é considerado tempestivo, com efeito suspensivo e devolutivo, conforme previsto na legislação:

Art. 81. Caberá Recurso Voluntário da decisão proferida em primeira instância em processo contencioso ou de consulta, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da intimação da sentença, na forma do art. 11 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Passemos ao mérito.

No caso ora examinado, a infração fiscal denunciada se refere à falta de recolhimento de ICMS – Frete incidente nas prestações de serviço de transporte configuradas nas Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas na planilha fiscal anexa às fls. 7 a 16 dos autos.

Destaco que a referida planilha contém uma longa lista de números de Chave de Acesso de NFe, como também: Data de Emissão, Município do Emitente, UF do Emitente, Município de Destino, UF de Destino, Descrição dos Produtos ou Serviços, além de colunas contendo dados quantitativos e o cálculo do ICMS sobre frete, conforme a pauta fiscal.

Neste caso, diante da falta de comprovação do recolhimento do ICMS-Frete devido é aplicável à empresa destinatária da mercadoria na condição de substituta



tributária, responsável pelo pagamento do imposto em comento, de acordo com a legislação de regência abaixo transcrita:

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:

a) na prestação interna, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural (Convênio ICMS 132/10);

b) nas prestações interestaduais, na modalidade FOB, para contribuinte com inscrição ativa no Estado da Paraíba na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

§ 1º Nas hipóteses deste artigo, o transportador autônomo fica dispensado da emissão de conhecimento de transporte, desde que na emissão da Nota Fiscal que acobertar o transporte da mercadoria sejam indicados, além dos requisitos exigidos, os seguintes dados relativos à prestação do serviço (Convênio ICMS 17/15):

I - o preço;

II - a base de cálculo do imposto;

III - a alíquota aplicável;

IV - o valor do imposto;



V- a identificação do responsável pelo pagamento do imposto.

§ 2º Em substituição ao disposto no parágrafo anterior, poderá o contribuinte remetente e contratante do serviço emitir conhecimento de transporte.

§ 3º Fica o contratante-tomador de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e, portanto, responsável pelo pagamento do imposto devido na condição de sujeito passivo por substituição, quando o prestador não for inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba - CCICMS/PB, obrigado a informar, nos registros próprios de sua respectiva declaração, o valor da prestação de serviço de transporte que se originou neste Estado, em favor do município onde esta se iniciou.

Apregoar que a empresa transportadora e a destinatária dos combustíveis, pertencerem ao mesmo grupo econômico, isto não é suficiente para dispensar o recolhimento do ICMS-Frete, nem autoriza a realização de prestação de serviço de transporte gratuita, pois os estabelecimentos são regidos pelo princípio da autonomia, conforme art. 37 do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 37. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação, **do mesmo contribuinte**

Desse modo, embora os contribuintes sejam pertencentes ao mesmo grupo econômico, como alegado, são estabelecimentos distintos nos termos do art. 37 do RICMS/PB, sendo cada um responsável pelas operações e prestações de serviço que promoverem.

Neste norte, trago à colação excerto do voto proferido no Acórdão nº 581/2023, da lavra do eminente Conselheiro Lindemberg Roberto de Lima, que trata de caso semelhante no qual explicita que convenções entre particulares não podem ser opostas à Fazenda Estadual para afastar o imposto devido. Vejamos:

O POSTO POSTO DE COMBUSTIVEIS GT LTDA, de CNPJ nº 02.433.147/0001-09 e a empresa W A BARRETO E CIA LTDA, de CNPJ nº 70.098.470/0001-15 são pessoas jurídicas distintas, as relações entre estabelecimentos da empresa autuada e terceiras empresas devem ser formais, mesmo que tenham sócios em comum, majoritários ou não a fim de evitar a confusão patrimonial.

Deve-se ressaltar ainda que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributo não podem ser opostas ao Fisco para elidir o pagamento do imposto, ex vi do art. 123 do CTN.

A Recorrente apresenta, assim, uma convenção particular segundo a qual o transporte de combustível para o Posto Autuado seria feita por terceira empresa, sem promover o recolhimento do ICMS frete, porque supostamente tais relações comerciais entre pessoas jurídicas distintas seriam gratuitas. Eis as exatas palavras da defendente:



“Por conseguinte, como é de praxe na arquitetura societária de grupos econômicos, reservou-se à W A Barreto e Cia Ltda, dentre outros objetos sociais, o de realizar o transporte do combustível adquirido pelas sociedades pertencentes ao grupo econômico até o estabelecimento de cada uma delas, sem receber nenhuma contraprestação em razão de tal circulação física das mercadorias adquiridas.”

Percebe-se que o liame jurídico seria o fato de o sócio administrador ter poder de fato de determinar que os veículos sob seu controle operem de forma gratuita, entre estabelecimentos de empresas distintas. Tal situação não se presume, como levou a crer a defesa, não há permissão legal para adotar a presunção de que fatos jurídicos praticados por empresas terceiras, com sócios em comum, possam ser tomados como atos de grupo de empresas para fins de elidir o imposto.

Ora, com todas as vênias ao entendimento manifestado pela instância prima, mas repito, tais convenções particulares não são capazes de elidir o recolhimento do imposto, visto que, no campo de situações de omissões, ou de prestações não documentadas, não escrituradas, como é o caso do serviço de transporte em apreço, não tem o Fisco condições de ter certeza de que a prestação de serviços foi gratuita, como afirma a Impugnante. A solução legal é adotar como base de cálculo o valor de referência de preços de serviços de transporte, previsto na legislação estadual, como o fez corretamente o Auditor. (grifos nossos)

A defesa também alega que não poderia ser considerada responsável pela substituição tributária, pois todos os transportadores contratados possuíam inscrição no CCICMS/PB. Dessa forma, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS deveria recair sobre os prestadores do serviço de transporte.

No recurso, fls. 90, a Recorrente cita a empresa POSTO DE COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES SANTA ANA LTDA, CNPJ nº 12.920.377/0001-48, possui inscrição estadual na Paraíba e que constava como proprietária dos caminhões de placas nº OGE7750, NPU6160, QSC6065 e QFM1360 à época dos fatos.

Todavia, ao pesquisar o CCICMS a atividade de CNAE - 4930-2/03 - TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PRODUTOS PERIGOSOS foi alterada para essa empresa somente em 17/06/2019, de forma que é inquestionável que antes dessa data ela não estava habilitada como transportadora de combustíveis. Outrossim, após essa data, como não foram emitidos os Conhecimentos de Transporte, a responsabilidade da acusada na forma do Art. 391, inciso II do RICMS/PB, na forma de contratante dos serviços está bem caracterizada. Veja-se:

				Dados do contribuinte	
17/06/2019 10:13:32	Processo	0840202019-4	ALTERACAO DE ATIVIDADE ECONOMICA	- CNPJ:	12.920.377/0001-48
				- CNAE ICMS:	4731-8/00 - COMERCIO VAREJISTA DE COMBUSTIVEIS PARA VEICULOS AUTOMOTORES
				- CNAE Primário:	4731-8/00 - COMERCIO VAREJISTA DE COMBUSTIVEIS PARA VEICULOS AUTOMOTORES
					4729-8/02 - COMERCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM LOJAS DE CONVENIENCIA
					4732-8/00 - COMERCIO VAREJISTA DE LUBRIFICANTES
				- CNAE(s) Secundário(s):	4784-9/00 - COMERCIO VAREJISTA DE GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO (GLP)
					4930-2/03 - TRANSPORTE RODOVIARIO DE PRODUTOS PERIGOSOS
					5690-8/99 - OUTROS ALOJAMENTOS NAO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE
					5611-2/01 - RESTAURANTES E SIMILARES
					Identificação da atualização



Assim, não há nos autos provas que afastem a acusação em exame, por isso perfilho-me ao julgamento monocrático.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a decisão monocrática que julgou *procedente* Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001780/2023-47**, condenando a empresa **POSTO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES N.SRA.DAS DORES LTDA**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.118.453-7, ao recolhimento do crédito tributário no valor de **R\$ 60.634,45 (sessenta mil seiscientos e trinta e quatro reais e quarenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 40.422,92 (quarenta mil quatrocentos e vinte e dois reais e noventa e dois centavos) de ICMS, pelo descumprimento do art. 41, IV, art. 391, II, c/c o art. 541, § 3º, todos do RICMS/PB, e, a título de multa por infração, R\$ 20.211,53 (vinte mil duzentos e onze reais e cinquenta e três centavos), com base no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de setembro de 2024.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro Relator