



PROCESSO Nº 0409282022-4 - e-processo nº 2022.000051031-0

ACÓRDÃO Nº 584/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CIELIO ABREU COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DIVINÓPOLIS EIRELI EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: RAIMUNDO ALVES DE SÁ

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

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE DE PARTE DOS LANÇAMENTOS EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- 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 ou por transportador considerado autônomo, recai sobre o contratante tomador do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

- Evidenciou-se, assim, uma indicação errônea do sujeito passivo, ficando caracterizado erro de direito, configurando vício material, porquanto resultou da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento nos períodos de 2018 a 2020.

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 provimento parcial, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000290/2022-42 (fls. 2 e 3), lavrado em 14 de fevereiro 2022, contra a empresa, CIELIO ABREU COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DIVINÓPOLIS EIRELI EPP, IE 16.253.347-0, CNPJ nº 21.900.115/0001-02, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 8.242,92 (oito mil, duzentos e quarenta e dois reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 5.495,26 (cinco mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e vinte e seis centavos) de



ICMS, por infringência aos artigos 41, IV e 391, II c/c o 541, todos do RICMS/PB e R\$ 2.747,63 (dois mil, setecentos e quarenta e sete reais e sessenta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 39.004,86 (trinta e nove mil, quatro reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 26.003,19 (vinte e seis mil, três reais e dezenove centavos) de ICMS e R\$ 13.001,67 (treze mil, um real e sessenta e sete centavos) de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal, conforme justificativas acima postas, no prazo decadencial do art. 173, I, do CTN.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de novembro de 2023.

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.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 04092820224 - e-processo nº 2022.000051031-0
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: CIELIO ABREU COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DIVINÓPOLIS EIRELI EPP
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAJAZEIRAS
Autuante: RAIMUNDO ALVES DE SÁ
Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE DE PARTE DOS LANÇAMENTOS EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- 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 ou por transportador considerado autônomo, recai sobre o contratante tomador do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.
- Evidenciou-se, assim, uma indicação errônea do sujeito passivo, ficando caracterizado erro de direito, configurando vício material, porquanto resultou da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento nos períodos de 2018 a 2020.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000 0290/2022-42, lavrado em 14 de fevereiro de 2022, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.0001075/2022-19, denuncia a empresa CIELIO ABREU COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DIVINÓPOLIS EIRELI EPP., inscrição estadual nº 16.253.347-0, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

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:

O AUTUADO ACIMA QUALIFICADO ESTÁ SENDO ACUSADO DE SUPRIMIR O RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS CONFORME DEMONSTRATIVO ANEXOS.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 41, IV e 391, II c/c o 541, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 47.247,78 (quarenta e sete mil, duzentos e quarenta e sete reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 31.498,45 (trinta e um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 15.749,33 (quinze mil, setecentos e quarenta e nove reais e trinta e três centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 2, 3 e 6 a 23.

Cientificada eletronicamente, conforme comprovante de cientificação – DTe, fls. 56, em 21/2/2022, a Autuada ingressa tempestivamente com Impugnação, protocolada em 21/3/2022, fls. 48 a 54, por meio da qual afirma que:

- a) Inicia fazendo breve resumo dos fatos;
- b) Alega que teria responsabilidade sobre o recolhimento do ICMS – Frete quando contrata um autônomo ou empresa de outro Estado, mas, no caso, o transporte teria sido efetuado por empresa inscrita na PB, como por exemplo a NF 87978, TCD Distribuidora de Combustíveis, datada de 22/5/2020;
- c) Informa que nunca tivera contrato com a empresa MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS, CNPJ 03.386.085/0001-86, IE 16.125.613-9;
- d) Recebia as mercadorias da empresa de transporte, e a ela incumbia realizar a logística para que chegasse ao destino, emitir o CT-E e pagar o ICMS – FRETE, estando a recorrente isenta de emitir o CT-e e pagar o ICMS – Frete;
- e) Todas as notas fiscais tinham informações das empresas transportadoras, não podendo ao destinatário ser atribuída a responsabilidade de verificar a exatidão/emissão do documento fiscal;
- f) A responsabilidade pelo pagamento e pela emissão do CT-e é do transportador, sendo o Auto de Infração nulo por ter sido lavrado contra sujeito passivo ilegítimo, tendo esse agido de boa-fé, não podendo o contribuinte ser responsabilizado por infração presumida.

Ao final requer:

- a) Que o recebimento da presente defesa por tempestiva e pertinente;
- b) Que a cobrança de todo tributo seja imputada a empresa MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS, CNPJ 03.386.085/0001-86, IE 16.125.613-9, por ser a responsável pela emissão do CT-e e pelo pagamento do ICMS-Frete;



c) Que o auto de infração seja cancelado.

Apenso aos autos consta Processo de Representação Fiscal para Fins Penais, nº 2022.000051034-5.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos a julgadora fiscal Graziela Carneiro Monteiro, que exarou sentença pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE O FRETE. FRETE FOB. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

- É devido o ICMS sobre operações de prestação de serviço de transporte de mercadorias, podendo a responsabilidade ser atribuída ao destinatário, nos casos de Frete – FOB, quanto ao recolhimento do ICMS/FRETE, nos moldes do art. 41, VI, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

- Alegações e provas insuficientes para afastar a ilação fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 28 de março de 2023, o sujeito passivo protocolou, no dia 05 de abril de 2023, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual advoga que:

a) É contribuinte substituto, como reza o artigo 41, inciso IV e 391 incisos II, combinado com o artigo 541 e inciso do mesmo diploma legal, e ainda afirmando que não estamos suprimindo recolhimento de ICMS FRETE;

b) A empresa só tem responsabilidade do recolhimento do ICMS FRETE, quando mantivemos um contrato com um autônomo ou uma empresa inscrita em outra unidade da federação como reza o Art. 541 do RICMS decreto 18.930/97;

c) Com a falha da empresa transportadora (MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS CNPJ: 03.386.085/0001-86, IE: 161256139) com a nossa empresa pelo não recolhimento do ICMS FRETE, detectado pela SEFAZPB, optamos por não mais trabalhar com esta e, a partir daquele momento que tivemos conhecimento, procuramos trabalhar com outra empresa (FERREIRA E BRITO SERVICOS DE TRANSPORTES LTDA, CNPJ: 45.906.796/0001-84, IE: 16424871- 1), para tanto, anexamos CT-es emitidos por esta;

d) Informa a essa corte julgadora que a empresa (FERREIRA E BRITO SERVICOS DE TRANSPORTES LTDA, CNPJ: 45.906.796/0001-84, IE: 16424871-1), que hora transporta nossas mercadorias, deixou de conduzir com o recolhimento do ICMS FRETE destacado nos CT-Es por ela emitidas, e que a SEFAZ identificou operações estas pautadas na Notificação N° 00603182/2022, emitida pela



Repartição preparadora apensa a esta o não recolhimento do ICMS FRETE. Consequentemente levamos ao conhecimento a empresa transportadora e a mesma se prontificou em fazer os recolhimentos do ICMS FRETE devido, conforme anexo os comprovantes correspondentes às devidas operações;

e) Informamos ainda que nunca mantivemos contrato algum com a empresa transportadora empresa MONTE HOREBE COMBUSTIVEIS CNPJ: 03.386.085/0001-86, IE: 161256139, estabelecida neste Estado da Paraíba, sendo antes reportado que a mesma é a responsável pelo recolhimento do tributo ora discutido em questão, sendo este fato relevado pela nobre julgadora de primeira instancia;

f) Reitera, que a empresa ora recorrente recebia as mercadorias da empresa de transporte, sendo que a transportadora se incumbiu de realizar a operação logística da mercadoria para fazer com que chegasse no destino, bem como esta a responsável pela emissão do CT-e, e também tinha a obrigatoriedade de pagar o ICMS-FRETE para o devido percurso;

g) É visível que o Auto de Infração é nulo no fato em tela, não podendo prosperar, uma vez que lavrado em desfavor de sujeito passivo ilegítimo, e, eventualmente, caso seja mantida a penalização da operação por falta de emissão do documento e recolhimento de imposto, que a responsabilidade seja designada a transportadora, eis que a empresa contratante, não detém poder fiscalizatório e nem capacidade técnica para tanto, devendo a responsabilização se dar a quem detém a obrigatoriedade do emitir tal documento, uma vez que a o valor do frete já foi pago;

h) Como vêm reconhecendo os tribunais, em especial o Superior Tribunal de Justiça (STJ), não se pode responsabilizar um contribuinte por infração presumida, ou fixada com base em subjetivismo do Fiscal Autuante, sem que se realize uma investigação cautelosa a respeito de sua boa-fé;

Diante do exposto requer-se:

- O recebimento do presente, uma vez que tempestivo e pertinente;
- Que seja imputado todos os impostos, multas e juros a empresa transportadora MONTE HOREBE COMBUSTIVEIS CNPJ: 03.386.085/0001- 86, IE: 16.1256139, visto que essa é a responsável pela emissão do CT-e e consequentemente efetivação do pagamento do ICMS-FRETE.

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

Eis o breve relato.

VOTO



A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS - Frete, formalizada contra a empresa CIELIO ABREU COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DIVINÓPOLIS EIRELI EPP., relativamente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2020.

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

Consoante assinalado na peça acusatória, o sujeito passivo teria violado os artigos 41, IV e 391, II c/c o 541, todos do RICMS/PB¹:

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).

Nova redação dada ao inciso III do “caput” do art. 541 pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.447/17 - DOE de 13.06.17.

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.

¹ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



§ 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.

Acrescentado o § 3º ao art. 541 pelo inciso II do art. 2º do Decreto nº 38.165/18 - DOE de 24.03.18. OBS: conforme disposto no inciso II do art. 4º do Decreto nº 38.165/18, ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no § 3º do art. 541 no período de 01.01.18 até 24.03.18.

§ 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.

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.

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;

De modo elucidativo, tem-se que o ICMS - Frete incide nas prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores, caracterizando-se o fato gerador no início da prestação de serviços de transporte, e o local da prestação onde iniciar à prestação, conforme ditam os artigos do RICMS/PB elencados abaixo:



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. 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;

Art. 45. O local da operação ou da prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável é:

(...)

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte: a) onde tenha início a prestação;

É sabido que o serviço relativo ao frete pode ser realizado em duas modalidades: com a Cláusula “CIF” (*cost, insurance and freight* – custo, seguro e frete), frete e o seguro correm por conta do vendedor (remetente); e Cláusula FOB (*free on board*), frete cuja responsabilidade poderá recair sobre o comprador (adquirente/destinatário).

A fiscalização relacionou as notas fiscais de compras da empresa autuada, cuja atividade é de Comercio Varejista de Combustíveis para Veículos Automotores (CNAE 4731-8/00), planilha de (fls. 05 a 45), referente ao ICMS s/Frete não recolhido, onde se identifica cada operação pela correspondente chave de acesso da Nota fiscal, bem como produto, distância percorrida, tarifa do frete, preço da pauta entre outros, no período fiscalizado.

Por sua vez, em sede de defesa, a Reclamante alega que a acusação deveria ser nula, e, em seu cerne afirma que:

- Seria responsável pelo pagamento do ICMS – Frete apenas quando o transporte das suas mercadorias fosse realizado por autônomos ou por empresas sem inscrição Estadual na Paraíba.
- Os transportes foram realizados pela MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS, CNPJ 03.386.085/0001-86, IE 16.125.613-9, sendo essa a única responsável pela emissão do CT-e e pelo pagamento do ICMS-Frete, sendo a autuada sujeito passivo ilegítimo.

Pois bem, analisando as alegações da Reclamante, e, conforme Parecer exarado pela Fazenda, fls. 16/17, entendeu a julgadora monocrática, que nas NF-e que tiverem o ICMS- Frete cobrado por intermédio da peça acusatória *sub judice*, é possível verificar que os documentos fiscais apresentam o transporte na modalidade FOB – *free on board*, que consigna a responsabilidade pelo pagamento para o DESTINATÁRIO, fato que afasta a alegação de que sua responsabilidade limitar-se-ia as operações cujos transportes fossem realizados por autônomos ou empresas sem inscrição na PB.



A matéria foi enfrentada pela instância prima que, após analisar o caderno processual, não acolheu a pretensão do contribuinte, fundamentando sua decisão nos seguintes moldes:

“Pois bem, em que pesem as alegações da Reclamante, e, conforme Parecer exarado pela Fazenda, fls. 16/17, as NF-e que tiverem o ICMS- Frete cobrado por intermédio da peça acusatória sub judice, é possível verificar que os documentos fiscais apresentam o transporte na modalidade FOB – free on bord, que consigna a responsabilidade pelo pagamento para o DESTINATÁRIO, fato que afasta a alegação de que sua responsabilidade limitar-se-ia as operações cujos transportes fossem realizados por autônomos ou empresas sem inscrição na PB.

Conforme alegação da própria Reclamante, os transportes foram realizados por terceira empresa - MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS, CNPJ 03.386.085/0001-86, IE 16.125.613-9, apesar de afirmar que não teria contrato firmado com esta. E, necessário informar que foram prontamente identificados pela Fiscalização que os veículos responsáveis pelo transporte não pertenciam a autuada, acrescendo-se ao fato de as operações não estarem acobertadas pela documentação fiscal necessária – CTe.

Deste modo, o que se verifica é a prestação de serviço de transporte – frete, na modalidade FOB, inexistindo recolhimento, seja pela empresa transportadora seja pela destinatária, o que enseja a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS – Frete a destinatária por não terem sido gerados os Conhecimentos de Transporte pelo Transportador, e o respectivo recolhimento do imposto, mantendo a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS FRETE por conta da Empresa sob análise (DESTINATÁRIA da operação que gerou o FATO GERADOR), responsabilidade legalmente instituída nos termos do art. 41, IV do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Data vênua, alegar que a responsabilidade seria exclusivamente da transportadora não procede, pois, certo é que relações contratuais particulares entre o DESTINATÁRIO, responsável pelo recolhimento do ICMS FRETE, e a Empresa que realizara o transporte, contratada ou não - transportador, conforme dispõe o art. 123 do CTN – Código Tributário Nacional não podem se opor ou sobrepor às de natureza fiscal, in verbis:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”.

De fato, em consulta às chaves de acesso de algumas NF-e, identificamos, a empresa transportadora das mercadorias, incluídas no caderno processual probatório anexado pela fiscalização, é a **MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS, CNPJ 03.386.085/0001-86, IE 16.125.613-9**, conforme destacou a recorrente.

Todavia, com relação ao prestador de serviço identificado acima, realizamos consulta ao sistema ATF da SEFAZ/PB e constatamos que a atividade econômica da empresa destacada nos documentos fiscais como responsável pelo transporte, **MONTE HOREBE COMBUSTÍVEIS LTDA** demonstra a previsão de CNAE 4930-2/03: **TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PRODUTOS PERIGOSOS (Principal)** atualizado em 15/12/2017.



Pois bem. Em razão dos dados acima destacados, concluímos que, para o caso em análise, onde a empresa que prestou serviços de transporte para a Autuada tem como atividade econômica cadastrada, o “Transporte Rodoviário de Produtos Perigosos”, inscrita no CCICMS/PB sob o n. 16.159.357-7, **não se pode transferir a exigência pelo recolhimento do ICMS incidente sobre as prestações de serviço de transporte à recorrente, devendo recair a cobrança sobre a empresa citada.**

Salientamos, por oportuno, que, ante a inexistência de provas nos autos de que os dados inseridos nas NF-e relativamente à prestação de serviço de transporte não retratam a realidade dos fatos, devemos reconhecer a validade dos dados inseridos nos campos associados ao “Transportador/Inscrição Estadual” constantes das NF-e.

Por esta razão, ousou discordar da decisão da nobre julgadora monocrática, por entender conforme fundamentos acima, ser o Auto de Infração nulo, por vício material, por erro na eleição do sujeito passivo.

Da análise do caso concreto, é possível concluir que houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento e não mero equívoco na elaboração da peça acusatória. Porém, analisando o histórico de operações sobre a empresa transportadora, a mesma só passou a ser Transporte Rodoviário de Produtos Perigosos a partir de 15 de dezembro de 2017 (data da alteração cadastral), possuindo anteriormente o CNAE 4731-8-00 – Comércio Varejista de Combustíveis para Veículos Automotores.

No que tange aos períodos abrangidos no exercício de 2017, comungo com o entendimento exarado pela julgadora monocrática, recaindo a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS FRETE por conta da Empresa sob análise (DESTINATÁRIA da operação que gerou o FATO GERADOR), responsabilidade legalmente instituída nos termos do art. 41, IV do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Neste norte, tem-se que a situação retrata, manifesta e inequivocamente, um vício material de lançamento quanto aos períodos autuados posteriores a data de 15/12/2017. Diante deste cenário, cabível nova autuação, nos termos da regra do artigo 173, II, do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial.

Relevante consignarmos que, em recentíssimos julgamentos realizados por esta Colenda Corte de Justiça Fiscal, matéria idêntica fora enfrentada, conforme se depreendem dos Acórdãos nº 550/2022 e nº 191/2023, da lavra dos nobres Conselheiros Sidney Watson Fagundes da Silva e José Valdemir da Silva, respectivamente, cujas ementas reproduzo a seguir:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE DE PARTE DOS LANÇAMENTOS EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO



PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre o contratante de serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição quanto aos serviços prestados por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no CCICMS/PB.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES DE TRANSPORTE REALIZADAS POR TRANSPORTADORAS INSCRITAS NO CCICMS/PB. VÍCIO MATERIAL - NULIDADE EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA DE OFÍCIO - A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre o contratante de serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição quanto aos serviços prestados por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no CCICMS/PB.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- Cabível a realização de novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no Art. 173, I, do CTN.

Ademais, ainda que todas as provas se encontrarem documentadas, a fiscalização incorreu em erro de direito ao eleger como sujeito passivo o destinatário das mercadorias (nos períodos posteriores a 15/12/2017, deixando de observar que o transportador estava legitimamente enquadrado na condição de contribuinte do imposto sobre o transporte rodoviário de produtos perigosos.

Como consequência do vício material incorrido, a Fiscalização pode, dentro do prazo decadencial do art. 173, I do CTN, promover a lavratura de auto de infração, dessa feita elegendo como sujeito passivo a empresa transportadora das mercadorias.

Feitos os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela denunciada passou a apresentar a seguinte configuração:



DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS	MULTA	TOTAL DEVIDO
0639 - ICMS - FRETE	jan/17	R\$580,59	R\$290,30	R\$0,00	R\$0,00	R\$580,59	R\$290,30	R\$870,89
	fev/17	R\$349,91	R\$174,96	R\$0,00	R\$0,00	R\$349,91	R\$174,96	R\$524,87
	mar/17	R\$368,25	R\$184,13	R\$0,00	R\$0,00	R\$368,25	R\$184,13	R\$552,38
	abr/17	R\$334,68	R\$167,34	R\$0,00	R\$0,00	R\$334,68	R\$167,34	R\$502,02
	mai/17	R\$434,19	R\$217,10	R\$0,00	R\$0,00	R\$434,19	R\$217,10	R\$651,29
	jun/17	R\$457,20	R\$228,60	R\$0,00	R\$0,00	R\$457,20	R\$228,60	R\$685,80
	jul/17	R\$485,41	R\$242,71	R\$0,00	R\$0,00	R\$485,41	R\$242,71	R\$728,12
	ago/17	R\$418,79	R\$209,40	R\$0,00	R\$0,00	R\$418,79	R\$209,40	R\$628,19
	set/17	R\$337,28	R\$168,64	R\$0,00	R\$0,00	R\$337,28	R\$168,64	R\$505,92
	out/17	R\$444,74	R\$222,37	R\$0,00	R\$0,00	R\$444,74	R\$222,37	R\$667,11
	nov/17	R\$446,30	R\$223,15	R\$0,00	R\$0,00	R\$446,30	R\$223,15	R\$669,45
	dez/17	R\$837,92	R\$418,96	R\$0,00	R\$0,00	R\$837,92	R\$418,96	R\$1.256,88
	jan/18	R\$1.021,70	R\$510,85	R\$1.021,70	R\$510,85	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	fev/18	R\$710,72	R\$355,36	R\$710,72	R\$355,36	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	mar/18	R\$795,35	R\$397,68	R\$795,35	R\$397,68	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	abr/18	R\$739,28	R\$369,64	R\$739,28	R\$369,64	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	mai/18	R\$475,89	R\$237,95	R\$475,89	R\$237,95	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jun/18	R\$422,07	R\$211,04	R\$422,07	R\$211,04	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jul/18	R\$668,15	R\$334,08	R\$668,15	R\$334,08	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	ago/18	R\$672,31	R\$336,16	R\$672,31	R\$336,16	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	set/18	R\$542,69	R\$271,35	R\$542,69	R\$271,35	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	out/18	R\$734,78	R\$367,39	R\$734,78	R\$367,39	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	nov/18	R\$675,60	R\$337,80	R\$675,60	R\$337,80	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	dez/18	R\$781,50	R\$390,75	R\$781,50	R\$390,75	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jan/19	R\$1.062,54	R\$531,27	R\$1.062,54	R\$531,27	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	fev/19	R\$789,98	R\$394,99	R\$789,98	R\$394,99	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	mar/19	R\$840,34	R\$420,17	R\$840,34	R\$420,17	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	abr/19	R\$697,74	R\$348,87	R\$697,74	R\$348,87	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	mai/19	R\$657,48	R\$328,74	R\$657,48	R\$328,74	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jun/19	R\$529,30	R\$264,65	R\$529,30	R\$264,65	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jul/19	R\$717,85	R\$358,93	R\$717,85	R\$358,93	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	ago/19	R\$679,30	R\$339,65	R\$679,30	R\$339,65	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	set/19	R\$730,18	R\$365,09	R\$730,18	R\$365,09	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	out/19	R\$979,08	R\$489,54	R\$979,08	R\$489,54	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	nov/19	R\$885,03	R\$442,52	R\$885,03	R\$442,52	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	dez/19	R\$1.285,25	R\$642,63	R\$1.285,25	R\$642,63	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jan/20	R\$1.201,11	R\$600,55	R\$1.201,11	R\$600,55	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	fev/20	R\$832,38	R\$416,19	R\$832,38	R\$416,19	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	mar/20	R\$751,55	R\$375,78	R\$751,55	R\$375,78	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	abr/20	R\$751,11	R\$375,56	R\$751,11	R\$375,56	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	mai/20	R\$883,93	R\$441,97	R\$883,93	R\$441,97	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
	jun/20	R\$714,98	R\$357,49	R\$714,98	R\$357,49	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
jul/20	R\$806,61	R\$403,31	R\$806,61	R\$403,31	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	
ago/20	R\$483,71	R\$241,86	R\$483,71	R\$241,86	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	
set/20	R\$490,75	R\$245,38	R\$490,75	R\$245,38	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	
out/20	R\$326,65	R\$163,32	R\$326,65	R\$163,32	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	
nov/20	R\$341,85	R\$170,93	R\$341,85	R\$170,93	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	
dez/20	R\$324,45	R\$162,23	R\$324,45	R\$162,23	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	
TOTAL		R\$31.498,45	R\$15.749,33	R\$26.003,19	R\$13.001,67	R\$5.495,26	R\$2.747,63	R\$8.242,92



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000290/2022-42 (fls. 2 e 3), lavrado em 14 de fevereiro 2022, contra a empresa, CIELIO ABREU COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DIVINÓPOLIS EIRELI EPP, IE 16.253.347-0, CNPJ nº 21.900.115/0001-02, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 8.242,92 (oito mil, duzentos e quarenta e dois reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 5.495,26 (cinco mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e vinte e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 41, IV e 391, II c/c o 541, todos do RICMS/PB e R\$ 2.747,63 (dois mil, setecentos e quarenta e sete reais e sessenta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 39.004,86 (trinta e nove mil, quatro reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 26.003,19 (vinte e seis mil, três reais e dezenove centavos) de ICMS e R\$ 13.001,67 (treze mil, um real e sessenta e sete centavos) de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal, conforme justificativas acima postas, no prazo decadencial do art. 173, I, do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 22 de novembro de 2023.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora