



PROCESSO Nº 0171712019-9

ACÓRDÃO Nº 015/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: ARNALDO SILVA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
CABEDELO

Autuante: LUIZA MARILAC GUAZZI

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) - FALTA DE ELEMENTOS PARA CARACTERIZAR A INFRAÇÃO. VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA QUANTO AOS FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A acusação de falta de recolhimento do ICMS – ST exige a descrição precisa da fundamentação legal da cobrança, da base de cálculo do ICMS substituição tributária, da Taxa de Valor Agregado (TVA) e das alíquotas aplicadas, elementos necessários para o exercício do contraditório e do legítimo direito de defesa da acusada. In casu, considerando que a infração se fundou apenas no número de controle da fatura no Sistema ATF, restou caracterizado um vício de natureza material, maculando de nulidade o auto de infração.

- Configurada a infração referente a falta de recolhimento do ICMS, por meio de fatura de notas fiscais de entradas, cujo diferencial de alíquotas não foi pago dentro do prazo legalmente regulamentado. Verificada a quitação deste lançamento após a decisão da primeira instância, promovendo a extinção do crédito tributário.

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 de ofício, por regular e, quanto ao mérito, desprovidimento, para alterar quanto aos fundamentos a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº

Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

18.01.2023



93300008.09.00000096/2019-61, lavrado em 5 de fevereiro de 2019, contra a empresa ARNALDO SILVA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA, para condená-la ao crédito tributário na quantia de **R\$ 610,05 (seiscentos e dez reais, cinco centavos)**, sendo **R\$ 406,70 (quatrocentos e seis reais, setenta centavos)**, de ICMS, fundamentado no artigo art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 203,35 (duzentos e três reais, trinta e cinco centavos), de multa por infração, com base no art. 82, II, “e”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelada por indevida a quantia de **R\$ 152.005,50 (cento e cinquenta e dois mil, cinco reais, cinquenta centavos)**, pelas razões em voto expostas.

Ressalte-se que a empresa autuada promoveu o recolhimento de ICMS da parte conformada dos lançamentos fiscais no valor total de **R\$ 842,56 (oitocentos e quarenta e dois reais e cinquenta e seis centavos)**.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 18 de janeiro de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

RACHEL LUCENA TRINDADE
Assessora



PROCESSO Nº 0171712019-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: ARNALDO SILVA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: LUIZA MARILAC GUAZZI

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) - FALTA DE ELEMENTOS PARA CARACTERIZAR A INFRAÇÃO. VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA QUANTO AOS FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A acusação de falta de recolhimento do ICMS – ST exige a descrição precisa da fundamentação legal da cobrança, da base de cálculo do ICMS substituição tributária, da Taxa de Valor Agregado (TVA) e das alíquotas aplicadas, elementos necessários para o exercício do contraditório e do legítimo direito de defesa da acusada. In casu, considerando que a infração se fundou apenas no número de controle da fatura no Sistema ATF, restou caracterizado um vício de natureza material, maculando de nulidade o auto de infração.

- Configurada a infração referente a falta de recolhimento do ICMS, por meio de fatura de notas fiscais de entradas, cujo diferencial de alíquotas não foi pago dentro do prazo legalmente regulamentado. Verificada a quitação deste lançamento após a decisão da primeira instância, promovendo a extinção do crédito tributário.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000096/2019-61 (fls. 3), lavrado em 5/2/2019 em face da empresa ARNALDO SILVA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) >> Falta de recolhimento do ICMS

Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ
Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

18.01.2023



Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte substituído ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.

0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Com base nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 152.615,55 (cento e cinquenta e dois mil, seiscentos e quinze reais, cinquenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 76.409,45 (setenta e seis mil, quatrocentos e nove reais, quarenta e cinco centavos), de ICMS, com fundamentado nos artigos 399, 391, §§ 5º e 7º, II e 399, VI, e no art. 106, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 76.206,10 (setenta e seis mil, duzentos e seis reais e dez centavos), de multa por infração, com fulcro nos art. 82, V, “c” e art. 82, II, “e”, da Lei 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 4 e 5.

Cientificada por Edital, com a publicação no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ-PB em 6/2/2019 (fls. 5), nos termos do § 1º do artigo 46, da Lei nº 10.094/13, o contribuinte apresentou peça reclamatória, protocolada em 27/2/2019 (fl. 6/9), com base nos seguintes fundamentos:

- a) Faz um breve relato dos fatos, e em preliminar pede a nulidade do auto de infração, alegando desatenção às técnicas de auditoria;
- b) A cobrança do ICMS fora indevida, visto a nota fiscal nº 648, ter como natureza da operação COMODATO;
- c) Os Estados tributam as vendas de mercadorias, mas o imposto não incide sobre o empréstimo de bens a título de locação ou comodato, ponto pacífico entre fisco e contribuinte;
- d) O pressuposto da cobrança do ICMS é a mudança de propriedade do bem por intermédio de um contrato de compra e venda, e na locação e comodato a propriedade da coisa permanece com o locador ou comodante;
- e) Alega também ser indevida a cobrança do ICMS sobre as notas fiscais nº 251 e 253, com naturezas da operação “venda de mercadoria destinada a não contribuinte” e “bonificação”, pois tanto a máquina de café, quanto a mistura para preparação de bebida serem para consumo da autuada;
- f) A operação era regida pelo contrato de franquia Unepx Mil 48 horas, onde a franqueada, Embrasystem Tecnologia em Sistema Importação e Exportação LTDA, tinha um sistema multinível de distribuição, em regime de comodato, de rastreadores veiculares pela empresa de nome BBom;
- g) A BBom durou poucos meses, pois fora bloqueada pela justiça, sob o argumento de pirâmide financeira;
- h) O contrato tem como objeto o envio, pela franqueadora, de equipamentos aos franqueados, que poderão ser disponibilizados em “regime de comodato a seus clientes, sem custo de aquisição”;



i) O contrato fazia referência a operação com seus clientes como sendo “ contrato de adesão para participação em serviços de comodato de equipamentos de alta tecnologia”;

A Impugnante anexou documentos às fls. 10/60 dos autos.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Graziela Carneiro Monteiro, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal (fls. 61/68), nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). REMESSA PARA COMODATO. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

Falta de recolhimento do ICMS – ST - Não incidência do imposto estadual - ICMS sobre operações de comodato posto ausência de repercussão tributária. Alegações e provas suficientes para afastar a acusação.

Falta de recolhimento do ICMS - Configurada a infração referente a falta de recolhimento do ICMS, conforme demonstra a fatura em aberto, dentro do prazo legalmente regulamentado.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado em 14/6/2021 da sentença proferida pela instância prima o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o breve relato.

VOTO

Em apreciação nessa Corte o recurso de ofício contra a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000096/2019-61, em face da empresa ARNALDO SILVA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA.

De início, reconheço como regular o recurso de ofício, e em relação aos aspectos formais do auto de infração, o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar nulidades por vício formal presentes nos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013.

Registre-se que em virtude de o sujeito passivo não ter apresentado recurso voluntário, a parte da decisão de mérito procedente em primeira instância relativa a acusação



de falta de recolhimento do ICMS da fatura nº 3007404957 é considerada definitiva, *ex vi* do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 92. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Além disso, verifica-se que o sujeito passivo se conformou com a decisão, quitando o lançamento de número de controle 3007404957, referente à acusação de falta de recolhimento do ICMS de março de 2014. Assim, em relação a esta acusação ocorreu a extinção do crédito tributário, em conformidade com o art. 156 do CTN, acompanhada pela nossa legislação, que considera não contenciosa a obrigação tributária quitada (art. 51 da Lei nº 10.094/13).

Feitas essas considerações iniciais, passo ao exame do recurso de ofício, ou seja, da parte da decisão da primeira instância contrária à Fazenda Estadual que se refere a improcedência da acusação de **falta de recolhimento do ICMS - substituição tributária (contribuinte substituído)**.

Essa acusação tem por fundamento a falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, nos termos dos art. 399, VI, com fulcro no art. 391, §§5º e 7º, II, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

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);

IV – ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou a empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita neste Estado. (...)

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:



I - o contribuinte de outra unidade da Federação que realizar, inclusive por meio de veículos, operações com produtos sujeitos à retenção antecipada do imposto, sem destinatário certo neste Estado;

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto. (g.n)

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

II - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador:

a) nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Receita;

b) nas operações internas com retenção, promovidas por estabelecimento industrial, comércio atacadista, distribuidor e/ou depósito;

c) nas prestações de serviços de transporte com retenção, realizadas por contribuintes inscritos no CCICMS;

IV - nas operações com cimento será observado o seguinte:

a) se internas com retenção, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador;

b) se interestaduais:

1. com retenção, no prazo previsto em legislação específica;

2. sem retenção, no prazo estabelecido neste Regulamento;

V - relativamente a fato gerador ocorrido antes da entrada da mercadoria ou do serviço prestado ao sujeito passivo por substituição até o 5º (quinto) dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer a respectiva entrada;

VI - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos não previstos neste artigo.

Ao ser devidamente configurada a ocorrência desta infração, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, "c", *in verbis*:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o

Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

18.01.2023



recolhimento do imposto; (grifo nosso)

A acusação em debate teve como únicos documentos instrutórios a ordem de serviços e a cópia do Diário Oficial de cientificação. Dessa forma, para investigar a materialidade da denúncia nos socorremos à pesquisa da fatura no sistema ATF, que retornou singelamente o número da Nota Fiscal nº 648, conforme afirma a i. Julgadora Singular.

Assim, a análise da materialidade se pautou pelos documentos apresentados pela Autuada, que em síntese formula a argumentação de que essa operação é de comodato, portanto, não se sujeita ao ICMS, veja-se:

“Em sede de defesa, a Reclamante alega que a operação referia-se à comodato, inexistindo a cobrança do ICMS sobre operações de empréstimo de bens a título de locação ou comodato, pois não ocorre a mudança de propriedade do bem, sendo este o pressuposto imprescindível para materializar a incidência do imposto estadual. Indica ainda que a operação tinha como cerne o sistema multinível de distribuição, em regime de comodato, de rastreadores veiculares pela empresa BBom, considerada como pirâmide financeira pela justiça, motivo que ocasionara o bloqueio de suas atividades.

Apresenta como instrumentos probantes: a cópia da nota fiscal nº 648, fls. 10 e 11, contrato de franquia, fls. 26 a 37, e o contrato intitulado “Contrato de Adesão para Participação em Serviços de Comodato de Equipamentos de Alta Tecnologia – BBOM.”

Com base nesses documentos apresentados pela Defesa, a julgadora singular acolheu os fundamentos e improcedeu a acusação. De fato, sendo caracterizado um comodato de bens, em regra, a operação não será tributada pelo ICMS.

Não obstante, o caso em apreço merece uma análise sob outro ponto de vista. Ao que se apresenta, o contrato denominado **CONTRATO DE ADESÃO PARA PARTICIPAÇÃO EM SERVIÇOS DE COMODATO DE EQUIPAMENTOS DE ALTA TECNOLOGIA – BBOM – REGULAMENTO GERAL** não é um documento idôneo para afastar a cobrança de ICMS no fornecimento dos equipamentos em questão.

Na verdade, esse **CONTRATO DE ADESÃO** estabelece regras gerais sobre uma prestação de serviços de comodato, mas não trata do fornecimento específico consubstanciado nos autos, nem estabelece qualquer relação com a nota fiscal nº 648, que fez uma entrega de 1.000 (mil) unidades de equipamento rastreador à Recorrente.

Não há também nos autos qualquer referência ao destino dado aos equipamentos Rastreadores, sendo estes bens valiosos e de conhecida utilidade comercial. A autuada afirma que a empresa COMODANTE foi extinta por motivo de ter sua atividade classificada como pirâmide financeira, mas não trouxe aos autos a nota fiscal de devolução dos equipamentos recebidos.

Portanto, salvo melhor juízo, embora a operação tenha sido classificada pela emitente como de comodato, sem a devida comprovação pela destinatária do contrato de COMODATO específico desse fornecimento, nem da destinação da mercadoria, essa operação se assemelha a uma aquisição para revenda e dessa forma deveria ter sido tratada.



Não obstante, esta acusação deve ser julgada nula por vício material, por falta de elementos suficientes para comprovar a falta de recolhimento do ICMS substituição tributária.

Isso se deve porque o Auditor promoveu a lavratura de auto de infração por falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, entendendo que o produto consta do Anexo 05 do RICMS/PB e que a empresa destinatária promoveu a revenda dessas mercadorias.

Mesmo assim, a acusação não demonstrou em documentos anexos, nem citou na nota explicativa qual o enquadramento legal do produto na substituição tributária. Inferiu-se que se trataria de autopeças, mas a descrição de rastreador, NCM 85269100, não consta do Anexo 05, nem está discriminado no Anexo do Decreto nº 34.335/13.

O auto de infração necessitaria, então, de melhor fundamentação em sua nota explicativa sobre a hipótese legal, a base de cálculo, a Taxa de Valor Agregado (TVA) e as alíquotas adotadas, todas informações imprescindíveis para o exercício legítimo do direito de defesa da acusada, e para a análise da legalidade da cobrança pelos órgãos de julgamento.

Sendo assim, divergindo do fundamento apresentado pela i. Julgadora Singular, julgo a acusação de falta de recolhimento do ICMS substituição tributária nula por vício material, porque não existem elementos suficientes para se concluir pela certeza e liquidez do crédito tributário, com base nos documentos anexados aos autos, que se limitou unicamente ao número de controle da fatura.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, desprovimento, para alterar quanto aos fundamentos a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000096/2019-61, lavrado em 5 de fevereiro de 2019, contra a empresa ARNALDO SILVA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA, para condená-la ao crédito tributário na quantia de **R\$ 610,05 (seiscentos e dez reais, cinco centavos), sendo R\$ 406,70 (quatrocentos e seis reais, setenta centavos)**, de ICMS, fundamentado no artigo art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 203,35 (duzentos e três reais, trinta e cinco centavos), de multa por infração, com base no art. 82, II, “e”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelada por indevida a quantia de **R\$ 152.005,50 (cento e cinquenta e dois mil, cinco reais, cinquenta centavos)**, pelas razões em voto expostas.

Ressalte-se que a empresa autuada promoveu o recolhimento de ICMS da parte conformada dos lançamentos fiscais no valor total de **R\$ 842,56 (oitocentos e quarenta e dois reais e cinquenta e seis centavos)**.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de janeiro de 2023.



Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator