



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 140.245.2016-4

Recurso VOL/CRF Nº 056/2017

Recorrente:POLIMASSA ARGAMASSA LTDA.

Recorrida:SECRETARIA EXECUTIVA DE ESTADO DA RECEITA.

Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

Relator:CONSº.JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

CONSULTA FISCAL. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO POR TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO FRETE COM CLÁUSULA “CIF”. OBRIGAÇÃO DO REMETENTE PELO RECOLHIMENTO. MANTIDA DECISÃO A QUO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Ao remetente recai a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS frete devido nas prestações de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal contratados por transportadores autônomos, com cláusula CIF, haja vista tal obrigação existir em função do art. 541, inciso I, do RICMS. A redação contida no art. 541-A, com relação aos serviços de frete com Cláusula CIF, apenas especificou a sua qualidade de responsável por substituição tributária, regimentando algumas obrigações acessórias a serem cumpridas, como o recolhimento do imposto que deverá ocorrer, a partir da sua vigência, até o 15º dia do mês subsequente à prestação de serviço. Mantido o entendimento exarado no Parecer, com retificação quanto ao enquadramento proposto para o artigo 106, I, “b” para inciso VIII do mesmo “caput”, do RICMS/PB.

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

A C O R D A M os membros do **Tribunal Pleno** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, **à maioria**, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter o entendimento emitido pela Secretaria Executiva de Tributação, da Secretaria de Estado da Receita, de acordo com o Parecer nº 2016.01.05.00167, de 17 de outubro de 2016, objeto do Processo nº 1402452016-4, exarado em decorrência da Consulta formalizada pela empresa POLIMASSA ARGAMASSA LTDA, CCICMS nº 16.109.892-4, ressaltando que, de acordo com a legislação vigente, para o caso de operações ocorridas antes da entrada em vigor do artigo 541-A, o recolhimento do ICMS em guia separada deverá se reportar ao artigo 106, VIII do RICMS/PB.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de junho de 2017.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA (Voto vencedor), MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA (Voto vencedor), AUREA LUCIA DOS SANTOS SOARES VILAR (Suplente Voto vencedor), DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO (Voto vencido), NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO (Voto vencido) e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA (Voto vencido).

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, protocolado por meio do Processo nº 0092582017-2, em apenso, interposto pela empresa POLIMASSA ARGAMASSA LTDA, CCICMS nº 16.109.892-4, nos autos qualificada, nos moldes do art. 77 da Lei Estadual nº 10.094, de 27/9/2013, em decorrência da resposta exarada pela Gerência Executiva de Tributação por meio do Parecer nº 2016.01.05.00167 (fls. 20 a 26), a propósito da consulta que foi formalizada com objetivo de esclarecer dúvidas quanto à operacionalização e cobrança do ICMS sobre prestações de serviços de frete na modalidade CIF, apresentando, ao final, questionamento para serem dirimidos.

Em síntese, a consulente, formula os seguintes quesitos:

- 1) Até a entrada em vigor do art. 541-A do RICMS/PB (01/01/2015), estava a consulente obrigada

ao recolhimento, em guia separada, do ICMS relativo aos fretes contratados a transportadores autônomos no âmbito de saídas de mercadorias praticadas com a cláusula CIF?

2) Após a entrada em vigor do art. 541-A do RICMS/PB (01/01/2015), encontra-se a consulente obrigada ao recolhimento, em guia separada, do ICMS relativo aos fretes contratados a transportadores autônomos no âmbito de saídas de mercadorias praticadas com a cláusula CIF?

3) Caso a resposta a qualquer das perguntas anteriores seja positiva, está a consulente autorizada a concluir que, a fim de evitar a duplicidade de incidência do imposto, o ICMS total destacado nas notas fiscais de saídas de mercadorias com cláusula “CIF” não deva compreender, em sua base de cálculo, o preço do serviço de frete contratado a transportadores autônomos?

Encaminhados os autos à Gerência de Tributação, esta respondeu ao questionamento suscitado pela consulente, formalizado na Consulta Fiscal, por meio do Parecer nº 2016.01.05.00167, acordado pelo Secretário Executivo da Receita, explicitando a norma regente que rege a tributação na modalidade frete CIF e FOB, com respostas na sequência dos questionamentos apresentados, conforme sua ementa que abaixo transcrevo:

“CONSULTA FISCAL. ICMS. Recolhimento do imposto no frete com Cláusula “CIF”. Prestações de serviços por transportador autônomo. Obrigação do remetente pelo recolhimento em guia separada. Arts. 541 e 541-A do RICMS/PB.”

Devidamente notificada a Consulente da decisão acima, proferida pela Secretaria Executiva da Receita, por meio do Aviso de Recebimento Postal nº JR 88546828 3 BR (fl. 29), recepcionado em 5/1/2017, esta ingressou com peça recursal tempestivamente em 23/1/2017, juntada às fls. 32 a 53, em que traz à baila, em suma, os seguintes pontos em sua defesa:

- apresenta uma síntese da consulta e da respectiva resposta para concluir a existência de equívoco de entendimento no parecer expedido pelo GT/SER, quanto à sistemática tributária nas operações e prestações com mercadorias na qual o frete se aplica na modalidade “CIF”;

- que há razões de reforma da resposta da consulta formulada, diante da aplicação da sistemática prevista na legislação de regência, tratando-se de saídas de mercadorias com frete com cláusula “CIF”, que compõe o preço total indicado na nota fiscal, isto é, compõe à própria base de cálculo do ICMS destacado, situação que se encontra consolidada no âmbito da SER/PB pela Instrução Normativa GSER nº 8/2012;

- que a IN citada deixa expresso que a exigência de recolhimento em separado, somente se aplica aos casos de fretes “FOB” ou se o frete o for CIF, porém não houver destacado o ICMS-FRETE na NF de saída do produto, conforme art. 5º, parágrafo único da citada instrução;

- que há jurisprudência do CRF/PB acerca do entendimento correto de que nas operações de saídas de mercadorias com frete na modalidade “CIF” o débito do imposto incidente sobre o total da operação submete-se a sistemática de apuração débitos x créditos com posterior compensação de créditos admitidos, onde a resposta de consulta caminha por outro caminho estabelecendo um novo recolhimento de ICMS sobre serviço de frete, forçado o consulente a efetuar um novo recolhimento à parte, em guia separada, do mesmo valor de ICMS incidente sobre o serviço de frete;

- que o artigo 541, I do RICMS/PB usado na fundamentação de resposta a consulta não se refere a obrigação de recolhimento em separado do ICMS – Frete, e sim a condição de responsável tributária atribuída ao remetente, sem nada dispor quanto à forma pela qual se materializa a incidência e recolhimento do imposto;

- que a invocação ao art. 106, I, “b” do RICMS/PB, não se aplica ao caso presente da consulente, visto que a redação diz respeito ao imposto de responsabilidade direta do contribuinte e não da responsabilidade por substituição, contrariando a dicção disposto na IN GSER nº 08/2012, não havendo para o período anterior a janeiro de 2015, qualquer previsão legal para exigência de recolhimento em separado do ICMS incidente sobre o serviço de frete contratado a transportador autônomo em saídas sob a cláusula CIF;

- que ao período posterior a janeiro de 2015 foi inserido o art. 541 – A, cujo §3º trata da responsabilidade pelo recolhimento do imposto por substituição tributária nos termos da alínea “c”, inciso II do art. 399 do RICMS/PB, no entanto essa não condiciona a exigência pretendida com a modalidade CIF quando das saídas de mercadorias;

- que se mantido o entendimento do parecer ora recorrido, haverá uma duplicidade na exigência do ICMS– Frete na modalidade CIF, em razão de haver substituição tributária na operação (contratação de frete a transportador autônomo), sendo 2(dois) débitos de ICMS sobre o serviço de frete: o primeiro na própria NF de saída; o segundo, recolhido separadamente em guia própria;

Por fim, roga pela reforma da decisão recorrida, para que as respostas aos questionamentos (1) e (2) passem a ser negativas, e, subsidiariamente, caso se mantenha as repostas respondidas que a resposta ao questionamento (3) passe a ser positiva.

Seguindo os trâmites processuais regulamentares, foram os autos encaminhados a esta Casa julgadora, que, na forma regimental, foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Eis o Relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa POLIMASSA ARGAMASSA LTDA., qualificada nos autos, contra decisão do Secretário Executivo de Estado da Receita, que lhe foi desfavorável em relação ao Processo de Consulta formulado, cujo objeto é obter esclarecimento acerca de dúvidas quanto à operacionalização e cobrança do ICMS sobre prestações de serviços de frete na modalidade CIF, já que no seu entendimento o preço do frete pago aos transportadores autônomos, resta incluído no valor total da nota fiscal, compondo, por via de consequência, na base de cálculo do ICMS destacado na nota fiscal de venda, não podendo ser objeto de cobrança a parte sob pena de duplicidade de pagamento.

Destaco que a Consulta formulada atende aos requisitos estabelecidos no art. 127, da Lei nº 10.094/13 (PAT), e não vislumbro casos de rejeição previstos no art. 128, do mesmo instrumento normativo.

Com a decisão do Secretário Executivo da Receita, acolhendo o Parecer nº 2016.01.05.00167 (fls. 20 a 27) da Gerencia Executiva de Tributação, que entendeu que nas prestações de serviço de transporte com cláusula CIF, deve haver a cobrança do tributo em guia separada, para os fatos geradores ocorridos, antes e depois da vigência da norma esculpida no artigo 541-A do RICMS/PB, o que não se cogita a possibilidade de haver a hipótese de duplicidade de incidência do ICMS quando da inclusão do frete CIF na base de cálculo quando da emissão das notas fiscais de saída de mercadorias, em relação aos valores do frete contratado a transportadores autônomos.

Pois bem. É de bom alvitre delinear alguns conceitos doutrinários do que seja frete na modalidade CIF e FOB, senão vejamos:

Primeiramente convém esclarecer que as expressões CIF e FOB nasceram da prática do comércio exterior, definindo as obrigações contratuais entre o vendedor e o comprador (condições de pagamento, transporte de mercadorias etc.)

Embora tivessem sido criadas para constar nas cláusulas de comércio exterior, com o decorrer do tempo foram sendo adaptadas para as operações realizadas no mercado interno, cujas obrigações, no que tange ao transporte de mercadorias, resumem-se no seguinte:

- CIF (Cost, Insurance and Freight - Custo, Seguro e Frete);**
- FOB (Free on Board - Colocado livre a bordo);**

Nas operações mercantis com frete na cláusula CIF, o estabelecimento vendedor compromete-se a realizar o transporte das mercadorias até o estabelecimento do comprador ou contratar, por sua conta e nas condições usuais, o transporte destas. É aquele em que o custo do frete e do seguro é de responsabilidade do vendedor ou remetente.

Em termos simplistas, perante o ICMS, a expressão "frete CIF" tem a conotação de que o custo do frete já está embutido no preço da mercadoria, ou seja, pelo preço cobrado pela mercadoria, o remetente se compromete a entregá-la, livre de custos adicionais, no local indicado pelo destinatário. É o que, coloquialmente, se costuma identificar como "frete pago".

Já nas operações mercantis com cláusula FOB, o estabelecimento comprador compromete-se a retirar as mercadorias ou contratar, por sua conta, o transporte destas. Neste o custo do frete e do seguro é de responsabilidade do comprador ou destinatário.

Perante a legislação do ICMS, contudo, a conotação da expressão "frete FOB" é a de que o valor do frete não está embutido no preço da mercadoria, no sentido de que o remetente não se encarrega de entregar ou mandar a mercadoria ao local de destino, cabendo ao destinatário assumir os custos e despesas com a contratação de frete mediante cobrança do valor do frete por fora da operação. É o que se costuma identificar como "frete a pagar".

Decorrida estas explanações introdutórias, também se faz necessário destacar a norma tributária do Estado da Paraíba, que disciplina às prestações de serviço de transporte nas hipóteses previstas ao caso concreto em análise. Vejamos:

(Da Incidência)

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

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

(Do Fato Gerador)

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

(...)

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

(Da base de cálculo)

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

(...)

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

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

I -OMISSIS;

II - o valor correspondente a:

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

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

(Do Crédito de ICMS relativo ao Frete)

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

(...)

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

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

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

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

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

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

(Das Prestações de Serviços de Transporte)

Art. 541. Na prestação de serviço de transporte de carga iniciada neste Estado, efetuada por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Paraíba – CCICMS/PB, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido, salvo disposição em contrário, fica atribuída (Convênio ICMS 25/90):

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural (Convênio ICMS 132/10);

(...)

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

I – Valor do Serviço;

II – Base de Cálculo da Retenção do ICMS;

III – Alíquota da Retenção;

IV – Valor do ICMS Retido;

V – CFOP;

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

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

§ 2º Caso seja emitida mais de uma Nota Fiscal Eletrônica – NF-e por operação, cada uma deverá consignar os dados correspondentes sobre sua prestação de serviço de transporte, não podendo a

base de cálculo ser inferior ao fixado em Pauta Fiscal, estabelecida pela Secretaria de Estado da Receita.

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

Como se vê, temos toda a literatura normativa regente que disciplina a espécie, donde se extrai que os questionamentos abordados pela recorrente não se revestem de uma interpretação sistêmica e teleológica adequada da norma aos fatos geradores desenvolvidos, o que defluiu a incapacidade de apaziguar suas dúvidas e questionamentos apresentados frente a resposta dirimida pela GT/SER no citado parecer.

Em verdade, as operações de saídas de mercadorias com frete na cláusula “CIF”, o valor do frete deverá sim compor a própria base de cálculo do imposto destacado na operação da respectiva nota fiscal emitida pela consulente, situação que se encontra consolidada no âmbito da SER/PB pela Instrução Normativa GSER nº 8/2012, havendo, neste sentido, um erro de interpretação desta norma por parte da recorrente quando entende que o simples destaque do imposto sobre o frete na nota fiscal emitida.

Em “*prima facie*”, tal exigência contida na Instrução Normativa de nº 8/2012, se reveste em condição “*sine qua non*” para que o emitente (recorrente) possa se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de saídas, na esteira do art. 72, §2º, II do RICMS/PB, já que a prestação de frete tem uma contrapartida de custo operacional quando da contratação do serviço a transportadores autônomos quando aplicados nas saídas de mercadorias com cláusula CIF, ou seja, a cargo do emitente que assume o ônus da contratação.

Neste contexto, vejo um erro da recorrente em entender que a simples menção de destaque do ICMS no corpo da nota fiscal na forma prevista pela Instrução Normativa seria suficiente para garantir o pagamento do ICMS-FRETE na modalidade CIF, onde concluo ser coerente a resposta ao primeiro questionamento da consulente quando indaga se estava obrigada ao recolhimento, em guia separada, do ICMS relativo aos fretes contratados a transportadores autônomos no âmbito de saídas de mercadorias praticadas com a cláusula CIF na vigência do art. 541, I, §1º, do RICMS/PB.

De fato, não há lógica razoável nas razões recursais da recorrente quando tenta demonstrar falta de previsão legal para exigência de recolhimento em separado do ICMS incidente sobre o serviço de frete contratado a transportador autônomo em saídas sob a cláusula CIF, visto que o ICMS – Frete incidente quando da emissão da NF de saída é levado a DÉBITO da conta corrente do ICMS, porém é recuperado pelo lançamento a CRÉDITO, no entanto se faz necessário que o remetente assumo o ônus do recolhimento do imposto, por ser eleito responsável pelo pagamento do imposto da própria prestação de frete executado por terceiro, tendo em vista o que dispõe o inciso I, do art. 541 do RICMS/PB, transcrito acima.

Assim, o dever de recolher o imposto, que seria devido pelo transportador autônomo ou por transportadora de outra unidade federativa, passa a ser do remetente diante da ocorrência de operação de venda da mercadoria na modalidade CIF, cabendo, como dito, o dever de recolher o ICMS- Frete (ICMS pela prestação de serviços de transporte), em guia separada.

No entanto, faço, apenas, uma ressalva quanto à resposta do quesito (1) disposta no parecer, pois a capitulação devida pela obrigação de recolhimento do imposto a cargo do remetente deve recair no

inciso VIII e não no inciso I, “b” do art. 106 do RICMS/PB, visto que o disposto se aplica ao prestador de transporte e não ao remetente responsável pelo pagamento do imposto na dicção do inciso I, do artigo 541 do RICMS, em guia separada, através de seu código de receita específico (1617), de acordo com o art. 106, inciso VIII do diploma regulamentar. “*in verbis*”:

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

VIII – nos demais casos, no momento em que surgir a obrigação tributária;

Neste sentido, resta evidente que não há uma dupla tributação sobre o mesmo fato imponible na operação descrita na resposta do Quesito (1), haja vista a existência de hipóteses de incidência distintas, devendo ser a prestação de serviço incluída na base de cálculo do ICMS nas vendas de mercadorias com Cláusula CIF (art. 14, § 1º, inciso II, alínea “b”, do RICMS/PB), não obstante o recolhimento devido do ICMS frete em separado, na qualidade de responsável do remetente.

No tocante ao quesito (2) ao indagar sobre a entrada em vigência do art. 541-A do RICMS/PB, a partir de 1º/1/2015, ao questionar se a consulente encontrava-se, também, obrigada ao recolhimento, em guia separada, do ICMS relativo aos fretes contratados a transportadores autônomos no âmbito de saídas de mercadorias praticadas com a cláusula CIF, vejo de igual monta acerto na resposta da consulta, senão vejamos:

Em verdade, a norma insculpida no art. 541-A vem na esteira da modernização da Nota Fiscal Eletrônica, a qual estabelece um novo parâmetro nas relações fisco *versus* contribuinte, donde se deflui que a obrigação tributária apenas especificou a sua qualidade de responsável por substituição tributária, regimentando algumas obrigações acessórias a serem cumpridas, e determinando que o recolhimento do imposto não se deve mais no ato inicial do transporte com o surgimento da obrigação tributária e, sim, que deverá ser recolhido até o 15º dia do mês subsequente à prestação de serviço pelos transportadores autônomos, conforme regra contida no §3º, que assim dispõe:

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

(...)

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

Neste sentido, imprópria é a argumentação da recorrente de que haveria uma duplicidade na exigência do ICMS– Frete na modalidade CIF, em razão de haver substituição tributária na operação (contratação de frete a transportador autônomo), como se houvessem 2(dois) débitos de ICMS sobre o serviço de frete: o primeiro na própria NF de saída; o segundo, recolhido separadamente em guia própria.

Verificamos, portanto, um engano de interpretação da recorrente, pois o débito gerado pela emissão da NF-e, como já foi dito, será objeto de creditamento na esteira do art. 72, §2º, II do RICMS/PB, diante da contratação do serviço de frete na modalidade CIF, não havendo duplicidade de recolhimento, ao passo que a regra insculpida no art. 541-A do RICMS/PB, estabelece a sistemática

da retenção do imposto incidente pela real prestação efetuada do frete que seria devido, até então pelos transportadores, porém por conter cláusula CIF, a legislação estabeleceu a responsabilidade tributária ao remetente das mercadorias, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

Assim, não há como prevalecer a tese de duplicidade de incidência conforme alegado pela consulente recorrente, o qual mantenho o entendimento exarado para o quesito (2) proposto e respondido.

Acerca do último questionamento, a recorrente requer que seja reformada a resposta (3) de “negativa” para “positiva”, para que o ICMS destacado nas notas fiscais de saídas de mercadorias com cláusula “CIF” não deva mais compreender, em sua base de cálculo, o preço do serviço de frete contratado a transportadores autônomos.

De fato, não vejo como acatar o pleito requerido pela recorrente, visto que na forma da legislação vigente, o ICMS frete deve integrar a base de cálculo, pois a prestação de serviços de transporte não se confunde com a operação de circulação de mercadorias. Neste caso, surge a incidência do ICMS tanto pela circulação das mercadorias, quanto pela prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de mercadorias. Veja o que reza o art. 2º, incisos I e II, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

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

Como o frete se constitui em um custo operacional assumido pela remetente diante da contratação de uma prestação de frete junto a transportadores autônomos, na modalidade CIF, necessário que este se apresente em sua base de cálculo, inclusive para legitimar o creditamento autorizado na forma do art. 72, §2º, II do RICMS/PB, porém, isso não desautoriza o recolhimento do imposto que incide na contratação do serviço de frete, que fica a partir de 1º/1/ 2015 com prazo estabelecido na redação contida do §3º do art. 541-A do RICMS/PB.

Como bem argumentou o parecer, este serviço é devido pelo transportador autônomo, mas recolhido pelo remetente/alienante, não podendo ser confundido o débito gerado na emissão da nota fiscal como sendo o pagamento do ICMS-Frete devido na prestação de serviço, muito pelo contrário, se trata de uma condicionante para que o contribuinte possa usufruir do crédito do imposto pela contratação de serviço junto a terceiro, cabendo, no entanto, o dever de recolher o imposto da prestação efetuada que ficou a cargo da remetente pela modalidade CIF adotada na operação mercantil.

Portanto, quando a entrega da mercadoria se der por um transportador autônomo, o alienante torna-se responsável tributário pelo recolhimento do ICMS frete devido, devendo o mesmo ser recolhido nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 399, do RICMS/PB, ou seja, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

Quanto à alegação da recorrente acerca de existir decisão firmada pelo CRF/PB, no Acórdão CRF nº 310/2010 sobre o fato relacionado na consulta, vejo que esta, apesar de tratar de matéria relacionada ao frete CIF em prestações efetuadas por transportador autônomo, retrata uma autuação fiscal na qual aborda uma situação de creditamento indevido de frete apurada pela fiscalização em vista da falta de inclusão da prestação do frete contratado junto a terceiros na base de cálculo do

ICMS das notas fiscais emitidas pela empresa remetente das mercadorias. Portanto, não se vestindo de entendimento firmado para o caso analisado nesta consulta fiscal.

Por fim, em relação à citação do Convênio ICMS 25/1990, de que a consulta foge da própria dicção desta norma, entendo equivocada a abordagem apresentada pelo nobre recorrente visto que a citada norma não deixa de condicionar a situação de responsabilidade pelo pagamento do ICMS ao remetente, não podendo ser confundido débito gerado quando da emissão da nota fiscal de saída e a inclusão do valor do frete CIF em sua base de cálculo como sendo pagamento do imposto, já que esta inclusão é condição para usufruto do crédito quando da contratação do serviço de transporte, não eximindo o pagamento devido do imposto pela prestação do serviço pelos transportadores autônomos.

Destarte, diante das considerações acima, corroboro com o Parecer recorrido nº 2016.01.05.00167, ressaltando que, de acordo com a legislação em vigor, para o caso em espécie antes da entrada em vigor do artigo 541-A, o recolhimento do ICMS em guia separada deverá se reportar ao artigo 106, VIII do RICMS/PB.

Isto posto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter o entendimento emitido pela Secretaria Executiva de Tributação, da Secretaria de Estado da Receita, de acordo com o Parecer nº 2016.01.05.00167, de 17 de outubro de 2016, objeto do Processo nº 1402452016-4, exarado em decorrência da Consulta formalizada pela empresa POLIMASSA ARGAMASSA LTDA, CCICMS nº 16.109.892-4, ressaltando que, de acordo com a legislação vigente, para o caso de operações ocorridas antes da entrada em vigor do artigo 541-A, o recolhimento do ICMS em guia separada deverá se reportar ao artigo 106, VIII do RICMS/PB.

Tribunal Pleno da Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de maio de 2017.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator