



PROCESSO Nº 1359442022-1 - e-processo nº 2022.000224958-1

ACÓRDÃO Nº 329/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME

2ª Recorrente: MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA LUZIA.

Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Cabe ao contribuinte alienante ou remetente da mercadoria, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS - Frete pelos serviços de transportes de carga, realizado por terceiros autônomos, ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no CCICMS/PB, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em conformidade com a legislação tributária vigente. “In casu”, a comprovação de que parte dos transportes de mercadorias foram realizados em veículos locados, mediante a apresentação dos devidos contratos de locação, considerados próprios elidiu parte do crédito tributário apurado na inicial.

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 dos *recursos de ofício*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, mantendo a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2022-92, lavrado em 28/6/2022, contra a empresa MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME, inscrição estadual nº 16.257.708-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário na quantia de R\$ 439.403,49 (quatrocentos e trinta e nove mil, quatrocentos e três reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 292.935,60 (duzentos e noventa e dois mil novecentos e trinta e



cinco reais e sessenta centavos) de ICMS, fundamentado no artigo Art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/9 e R\$ 146.467,89 (cento e quarenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e oitenta e nove centavos), de multa por infração, tendo por base o art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o valor de 270.486,05 (duzentos e setenta mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e cinco centavos), sendo R\$ 180.324,09 (cento e oitenta mil, trezentos e vinte e quatro reais e nove centavos) de ICMS e R\$ 90.161,96 (noventa mil, cento e sessenta e um reais e noventa e seis centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de junho de 2025.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1359442022-1 - e-processo nº 2022.000224958-1

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME

2ª Recorrente: MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA LUZIA.

Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Cabe ao contribuinte alienante ou remetente da mercadoria, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS - Frete pelos serviços de transportes de carga, realizado por terceiros autônomos, ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no CCICMS/PB, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em conformidade com a legislação tributária vigente. “In casu”, a comprovação de que parte dos transportes de mercadorias foram realizados em veículos locados, mediante a apresentação dos devidos contratos de locação, considerados próprios elidiu parte do crédito tributário apurado na inicial.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra a decisão monocrática que julgou *PARCIALMENTE PROCEDENTE* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2022-92, lavrado em 28/6/2022, em desfavor da empresa MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME, inscrita no CCICMS-PB nº 16.257.708-7, no qual consta a seguinte acusação:



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:

IRREGULARIDADE DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO ICMS FRETES REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2021, RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NO MONTANTE DE R\$ 473.259,69, QUE SE ENCONTRAM DEVIDAMENTE DETALHADAS NOS DEMONSTRATIVOS E MEMÓRIA DE CÁLCULO ANEXO, QUE FAZEM PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 41, IV; Art. 391, II, c/c art. 541, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.	Art. 82, II, "e", da Lei n.6.379/96.
Períodos: janeiro a dezembro de 2017; janeiro a abril e dezembro de 2018; fevereiro a dezembro de 2019; março, maio e junho de 2020; e fevereiro a maio, e agosto a dezembro de 2021.	

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 709.889,62, sendo R\$ 473.259,69 de ICMS, e R\$ 236.629,93, a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 4-28: Notificação nº 00514659/2022, Demonstrativos Fiscais sintético e analítico.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 13/7/2022, fl. 29, a autuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 31-48, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- o proprietário da empresa autuada locava ou emprestava os veículos automotores para realização do transporte das mercadorias através, respectivamente, do contrato de locação e comodato que ora se anexam [Anexo 04 - Contrato de locação e comodato], para a empresa em que é sócio, ou seja, a pessoa física locava/emprestava à pessoa jurídica.
- o veículo que realiza a carga não é de pessoa autônoma, repita-se, é de um dos sócios da empresa [Anexo 05 - Documentação dos Veículos]. Por conseguinte, configura-se o frete na modalidade CIF, em que o custo do transporte integra o preço da operação, e, portanto, compõe a base de cálculo do ICMS.
- assim sendo o ICMS do frete não é cobrado na nota, mas incide na própria venda da mercadoria, à vista disso não se mostra como legítima a



presente cobrança do ICMS em razão do frete, pois acarretará em bitributação, conforme as razões jurídicas a seguir declinadas.

- essa questão, relativamente ao ICMS, é disciplinada pela alínea b do inciso II do art. 80 da LC 87/96, pela qual, para fins de substituição tributária, integra a base de cálculo "o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço". E diz a alínea b do inciso II do § 10 do art. 13 que integra a base de cálculo do imposto o valor do "frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado".

- requer a improcedência do feito fiscal tendo em vista que os veículos que realizam os transportes das mercadorias da empresa autuada são alugados/emprestados pelos sócios que compõe a pessoa jurídica, por conseguinte, o ICMS do frete e da mercadoria compõem uma única base de cálculo, que é o preço da mercadoria objeto da cláusula CIF, decisão em sentido contrário implicará em *bis in idem*, violando o art. 13, §10, II, "b" da Lei Complementar Federal 87/1996.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, fls. 312 a 317.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 03/4/2023, fl. 319, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário a esta instância *ad quem*, fls. 321-328, por meio do qual apresenta, em suma, os seguintes pontos em sua defesa:

a) que referida autuação se embasou em um processo de fiscalização precário, desprovido da documentação hábil a comprovar as omissões fiscais em questão, devendo ser reconhecida, portanto, a nulidade do procedimento;

b) que, apesar do julgador singular reconhecer que a carga foi realizada por meio de comodato, só retificou o crédito tributário de uma parcela do Auto de Infração;

c) que os transportes de todas as mercadorias da recorrente foram realizados por meio de veículos próprios, através de comodato;

d) que a multa é desproporcional e deve ser reduzida com base na razoabilidade;

Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Casa, e distribuídos para o Conselheiro Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu, à unanimidade desta Corte, pela nulidade da decisão recorrida, em razão de obscuridade identificada na sentença, proferindo o Acórdão nº 267/2024, cuja ementa abaixo transcrevo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. OBSCURIDADE DA SENTENÇA MONOCRÁTICA.



NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

- A anulação de decisão de primeira instância que foi obscura quanto aos ajustes realizados é medida que se impõe, em observância ao princípio da autotutela dos atos administrativos, como forma de garantir, ao administrado, a ampla defesa, o contraditório, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal, princípio basilar do estado democrático de direito.

Notificado o sujeito passivo sobre a decisão recorrida, os autos retornaram à primeira instância de julgamento, em cumprimento ao Acórdão nº 267/2024, e redistribuído para o julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela parcial procedência do Auto de Infração, condenando o sujeito passivo ao crédito tributário no importe de R\$ 439.403,49, sendo R\$ 292.935,60 de ICMS e R\$ 146.467,89 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

ICMS SOBRE O FRETE. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.

- É devido o ICMS sobre o frete nas prestações de serviços de transportes, em operações com combustíveis, tendo em vista não recair sobre a mercadoria em si, mas sobre o serviço de transporte.
- É de responsabilidade da contratante/reclamante o recolhimento do ICMS/FRETE, nos moldes do art. 541, §º3 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.
- No caso concreto a defesa afasta parte da acusação ante a comprovação de efetuar o transporte por veículo próprio.

Cientificada da nova decisão singular em 14/11/2024, por meio de DTe, fl. 366, a empresa autuada, por intermédio de seus procuradores, apresentou recurso voluntário em 12/12/2024, por meio de e-mail ao setor de protocolos desta Secretaria, contendo, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

- após um breve relato dos fatos, enfatiza que os transportes de todas as mercadorias da recorrente foram realizados por meio de veículos próprios, através de comodato;
- que os contratos de comodato apresentados demonstram que os fretes com os veículos envolvidos foram realizados sob a modalidade que exclui a incidência do ICMS. Logo, não há suporte jurídico ou material para que se imponha a cobrança desse tributo sobre tais operações;
- que embora a sentença tenha reconhecido a não incidência do ICMS sobre as operações regidas pelos contratos de comodato, verifica-se que os valores cobrados no Auto de Infração incluem justamente o período abrangido por tais contratos, a exemplo dos períodos de fevereiro a junho de 2019;
- a recorrente contesta a manutenção parcial do Auto de Infração em razão de grave erro na interpretação dos fatos e da legislação aplicável. A



decisão proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais (GEJUP) desconsiderou elementos cruciais como caracterização do frete na modalidade CIF, devidamente comprovada, corroborada por jurisprudências e legislação vigente;

- que não houve qualquer indício de má-fé, devendo a multa ser ajustada de maneira condizente com a previsão estabelecida na Lei nº 9.784/99, a fim de garantir a proporcionalidade das penalidades, considerando a conduta do administrado;

- que a penalidade de 50% não atende aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser reduzida ao patamar de 20%, conforme jurisprudências do STF;

- ao final requer:

a) manter a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante ao efeito suspensivo atribuído ao presente Recurso;

b) cancelar, em sua totalidade, o débito para com a Fazenda Pública Estadual, haja vista a inexistência de qualquer sonegação fiscal referente ao ICMS do frete das mercadorias, uma vez que a comodante e comodatária trata-se da mesma pessoa, e decisão em sentido contrário implicará em bis in idem, violando o art. 13, §1º, II, “b” da Lei Complementar Federal 87/1996;

c) não sendo acolhido o pedido retro, requer, de forma subsidiária, pela redução da multa aplicada, levando-se em consideração a boa-fé do contribuinte bem como a inexistência de antecedentes fiscais e a jurisprudência demonstrada em sua fundamentação.

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

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2022-92, lavrado em 28/6/2022, contra a empresa MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário, acima relatado, decorrente de falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de transportes de mercadorias.



Antes da análise do mérito da contenda, importa declarar que o Recurso apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Ressalto que o lançamento ora em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, trazendo devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade na autuação, por vício formal, nos termos dos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/2013.

No mérito, a autuação em tela teve por fundamento a infração ao art. 41, IV; art. 391, II, c/c art. 541, do RICMS/PB, pelo fato de o contribuinte ter realizado o transporte de mercadorias em veículos de terceiros, não havendo recolhimento do ICMS-Frete devido, referente às operações de transportes de mercadorias, conforme demonstrativos fiscais que instruem os autos, na condição de substituto tributário, como remetente das mercadorias. Vejamos a norma legal citada:

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; I

V - 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. (g. n.)

A fiscalização juntou aos autos relatório analítico identificando todas as operações com as correspondentes chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas, datas das emissões, mercadorias, distância percorrida, peso, preço de pauta, base de cálculo, ICMS na NFe, valor do ICMS a cobrar. Sem recolher o ICMS-Frete devido, e sem resposta à Notificação realizada pela fiscalização, foi lavrado o presente Auto de Infração.

A primeira instância destacou que o ICMS sobre a prestação de serviço de transporte só não seria devido, se os transportes das mercadorias da empresa autuada fossem de sua propriedade, ou por ela locados, acompanhados das respectivas provas documentais.

Neste sentido, o julgador *a quo* afastou da denúncia as cobranças de ICMS-Frete inerentes aos transportes, cujas relações jurídicas com a emitente foram de contratos de comodato, devidamente registrados, o que retira a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS pela empresa locadora, o que foi identificado em parte dos veículos denunciados, conforme quadro abaixo, contendo as placas dos veículos e as respectivas datas dos contratos de locação. Vejamos o trecho da decisão que contém o referido quadro:

“Cada contrato apresentado pela recorrente possui data distinta de celebração, fato que influencia diretamente o período no qual, em sendo acatado o argumento, deve ser realizado o ajuste no crédito tributário, conforme tabela abaixo:”

Caulina Minérios LTDA x Maria Célia Balduino de Azevedo ME (fls. 55 à 58) – Objeto – Placas EOF4F46	14/09/2021
Éder Jofre Alves Herculano x Maria Célia Balduino de Azevedo ME (fls. 59 à 62) – Objeto – Placas QGH8836	22/09/2021
Éder Jofre Alves Herculano x Maria Célia Balduino de Azevedo	16/09/2021



ME (fls. 63 à 66) – Objeto – Placas OGF6852	
Mineração Vista Bela LTDA x Maria Célia Balduino de Azevedo ME (fls. 67 à 72) – Objeto – Placas NNQ0923	01/02/2019
Mineração Vista Bela LTDA x Maria Célia Balduino de Azevedo ME (fls. 73 à 78) – Objeto – Placas NNX4147	01/02/2019
Maria Célia Balduino de Azevedo x Maria Célia Balduino de Azevedo (fls. 79 à 84) – Objeto – Placas MOC9873	01/03/2020
Mineração Vista Bela LTDA x Maria Célia Balduino de Azevedo ME (fls. 85 à 90) – Objeto – Placas QSI3075	01/08/2019

O Julgador Fiscal excluiu as notas fiscais em conformidade com os contratos constantes no quadro acima, de acordo com as datas de seus registros cartoriais, detalhadas em seu demonstrativo, em arquivo EXCEL anexado aos autos, denominado “PLANILHA AUXILIAR SENTENÇA”, improcedendo o crédito tributário no valor de R\$ 270.486,05, com recurso de ofício a esta Corte.

Entendo por correta o afastamento parcial das operações denunciadas por ausência de recolhimento do ICMS-Frete, conforme decisão singular, pois, para não haver a incidência do aludido imposto é necessário a comprovação de que se trata de serviço de transporte não oneroso, no caso, considerado transportes próprios. Vejamos o que prescreve o parágrafo único do artigo 203 do RICMS/PB:

RICMS/PB

Art. 203. O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8, Anexo 51, será utilizado por quaisquer transportadores rodoviários de carga que executarem serviços de transporte rodoviário intermunicipal, interestadual e internacional, de cargas, em veículos próprios ou afretados.

Parágrafo único. Considera-se veículo próprio, além do que se achar registrado em nome da pessoa, aquele por ela operado em regime de locação ou qualquer outra forma. (g.n.)

É fato que os serviços de transportes prestados por terceiros, desprovidos de Conhecimento de transporte de carga, e sem provas do recolhimento do ICMS-Frete, responsabiliza o remetente da mercadoria, no caso em questão, na condição de **sujeito passivo por substituição**, conforme legislação tributária supracitada.

É cediço que a substituição tributária é o instituto jurídico que consiste em obrigar alguém a pagar, através de lei, não apenas o imposto atinente a operação por ele praticada, mas também, o relativo à operação ou operações posteriores, anteriores ou concomitantes.

No caso em tela, trata-se de substituição tributária concomitante, que se caracteriza pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto a um



contribuinte, que não é o que realiza a prestação de serviço, concomitantemente à ocorrência do fato gerador, que é o que ocorre, por exemplo, com o contribuinte contratante de prestações de serviço de transporte interestadual e/ou intermunicipal, que fica responsável pelo recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, que se aplica ao caso em questão.

Para comprovação de que os transportes das mercadorias foram realizados com veículos próprios, era necessário que estivessem acobertados com contratos de locação, cujos efeitos só são válidos, tão somente, com os devidos registros públicos, nos termos do art. 221 do Código Civil de 2002. Vejamos:

Código Civil 2002

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; **mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.** (g.n.)

E assim procedeu o julgador *a quo*, que considerou os contratos de locação, a partir das datas dos respectivos registros em cartório, inclusive o contrato em que o Comodante e a Comodatária são da mesma empresa, tratando-se de matriz e filial, mencionado pela recorrente, como se observa no arquivo “PLANILHA AUXILIAR SENTENÇA”, em anexo.

Desta forma, considero correta a análise e decisão da instância prima, desprovendo, portanto, o recurso de ofício interposto.

Quanto ao recurso voluntário, alega que, embora a sentença tenha reconhecido a não incidência do ICMS sobre as operações regidas pelos contratos de comodato, verifica-se que os valores cobrados no Auto de Infração incluem todos os períodos abrangidos por tais contratos. Afirmção equivocada, pois, conforme abordado acima, só foram excluídas da denúncia as operações de transportes que estavam sob a vigência dos contratos de locação dos veículos, sob o fundamento acima já explanado, que não abrangem todos os períodos pretendidos pela recorrente.

Alega, ainda, que a decisão proferida pela 1ª Instância desconsiderou elementos cruciais como caracterização do frete na modalidade CIF, devidamente comprovada, corroborada por jurisprudências e legislação vigente, que estaria incluído no preço da mercadoria.

É de bom alvitre esclarecer que na nota fiscal, o frete CIF é incluído no valor total da mercadoria, enquanto o frete FOB é destacado separadamente. No CIF, o vendedor é responsável por todos os custos e riscos do transporte até o destino, e o valor do frete está embutido no preço do produto.

É de bom alvitre deixar claro, que o contribuinte autuado tem como regime de tributação o SIMPLES NACIONAL, e, sendo este responsável pelo recolhimento do ICMS-Frete na condição de substituto tributário, cabe-lhe o seu recolhimento de acordo com a legislação das demais pessoas jurídicas, e não pelo citado



regime simplificado de tributação, nos termos do art. 13, §1º, XIII, da Lei Complementar nº 123/06¹.

Neste norte, a alegação de que o ICMS-Frete já estaria pago em razão da modalidade CIF, não prospera, pois, seguindo a regra das demais pessoas jurídicas acima citada, o 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, este dispositivo normativo estabeleceu a responsabilidade tributária ao remetente das mercadorias, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação do serviço de transporte. Vejamos:

RICMS/PB

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

¹ LC nº 123/06

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d’água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (g. n.)



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.**

Esta matéria já foi objeto de análise de Consulta pelo Conselho de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 262/2017, cuja ementa abaixo transcrevo:

Acórdão nº 262/2017

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.

Relator: CONSº.JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

Destarte, não prospera a afirmação de que o ICMS-Frete estaria pago em função da modalidade CIF, alegada pela recorrente.

No tocante à redução da multa, considerando a boa-fé do contribuinte, importa ressaltar que o direito tributário a responsabilidade por infração é objetiva, nos termos do CTN², ou seja, independe da intenção do agente ou responsável. Portanto, não há como ser atendido o pleito da recorrente. A fiscalização propôs as penalidades nos termos da Lei 6.379/96, devendo esta ser cumprida em obediência ao Princípio da Legalidade.

Tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade. Destarte, não cabe a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente.

² CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.



Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este já está sendo atendido, desde o momento da apresentação da peça reclamatória, extensiva até a decisão definitiva do presente Processo Administrativo Tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN³.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento dos *recursos de ofício*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, mantendo a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2022-92, lavrado em 28/6/2022, contra a empresa MARIA CELIA BALDUINO DE AZEVEDO - ME, inscrição estadual nº 16.257.708-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário na quantia de R\$ 439.403,49 (quatrocentos e trinta e nove mil, quatrocentos e três reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 292.935,60 (duzentos e noventa e dois mil novecentos e trinta e cinco reais e sessenta centavos) de ICMS, fundamentado no artigo Art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/9 e R\$ 146.467,89 (cento e quarenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e oitenta e nove centavos), de multa por infração, tendo por base o art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o valor de 270.486,05 (duzentos e setenta mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e cinco centavos), sendo R\$ 180.324,09 (cento e oitenta mil, trezentos e vinte e quatro reais e nove centavos) de ICMS e R\$ 90.161,96 (noventa mil, cento e sessenta e um reais e noventa e seis centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de junho de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

³ CTN

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;