



PROCESSO Nº 2042282024-5 - e-processo nº 2024.000460066-7

ACÓRDÃO Nº 419/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: W A BARRETO & CIA LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: ESMAIL ALVES PEREIRA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES.
AUSÊNCIA DE DOCUMENTO FISCAL. DESCRIÇÃO
INCOMPLETA. NULIDADE CONFIGURADA. RECURSO
DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. REFORMA, DE
OFÍCIO, DA DECISÃO QUANTO AOS FUNDAMENTOS.**

- Descrição do auto de infração incompleta, associada à imprecisão dos valores e informações do crédito tributário considerado como parâmetro, comprometeram o lançamento em sua integralidade. Verifica-se, também a indicação de dispositivos que não guardam relação com a acusação, além de incerteza na base de cálculo identificada. Assim, consigna-se, no caso dos autos, a nulidade deste lançamento tributário por vício material.

- Possibilidade de lavratura de novo feito fiscal, desde que não decorrido o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN.

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, no mérito pelo seu desprovimento, contudo, alterando, de ofício, quanto aos fundamentos, a decisão de primeira instância para julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002028/2024-02, às fls. 02/07, lavrado em 23/09/2024, contra a empresa W A BARRETO & CIA LTDA.

Destaco, porém, a possibilidade de refazimento do feito, em observância ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN.



Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de agosto de 2025.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 2042282024-5 - e-processo nº 2024.000460066-7
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP
Recorrida: W A BARRETO & CIA LTDA.
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE
Autuante: ESMAIL ALVES PEREIRA
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES.
AUSÊNCIA DE DOCUMENTO FISCAL. DESCRIÇÃO
INCOMPLETA. NULIDADE CONFIGURADA. RECURSO
DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. REFORMA, DE
OFÍCIO, DA DECISÃO QUANTO AOS FUNDAMENTOS.**

- Descrição do auto de infração incompleta, associada à imprecisão dos valores e informações do crédito tributário considerado como parâmetro, comprometeram o lançamento em sua integralidade. Verifica-se, também a indicação de dispositivos que não guardam relação com a acusação, além de incerteza na base de cálculo identificada. Assim, consigna-se, no caso dos autos, a nulidade deste lançamento tributário por vício material.

- Possibilidade de lavratura de novo feito fiscal, desde que não decorrido o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002028/2024-02, às fls. 02/07, lavrado em 23/09/2024, cuja denúncia segue transcrita abaixo:

0707 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A PRESTACAO DE SERVICOS DE TRANSPORTES (AUSENCIA DE DOC. FISCAL) >> Falta de recolhimento do ICMS relativo a prestação de serviços de transportes.

Nota Explicativa: VIDE INFORMAÇÃO FISCAL ANEXA.

Em decorrência deste fato, o Representante Fazendário lançou crédito tributário no valor total de R\$ 212.036,25 (duzentos e doze mil e trinta e seis reais e vinte e cinco centavos), sendo R\$ 121.163,53 (cento e vinte e um mil cento e sessenta e



três reais e cinquenta e três centavos) relativo ao ICMS, por desrespeito aos arts. 202; 202-T, §2º, 203, 204, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e, a título de multa por infração, R\$ 90.872,72 (noventa mil oitocentos e setenta e dois reais e setenta e dois centavos), com arrimo no art. 82, V, "b", da Lei nº 6.379/96.

Cientificado deste auto de infração por meio de seu DT-e (fl. 30), o acusado interpôs petição reclamatória, acostada às fls. 31/47 dos autos, na qual defendeu:

a) **preliminar de nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação:** O Auto de Infração é irremediavelmente viciado em sua fundamentação, pois não descreveu as circunstâncias fáticas e jurídicas que ensejaram a autuação de forma suficiente. A atuação foi lavrada a despeito das informações prestadas pelo contribuinte durante a Fiscalização, as quais indicavam que as notas fiscais não documentavam operações tributáveis pelo ICMS-Frete. O Auto de Infração se limitou a citar artigos legais (41, IV, 391, II e 541 do RICMS/PB), baseando-se em uma hipótese de incidência abstrata, sem demonstrar as circunstâncias fáticas e a hipótese de incidência do ICMS-Frete no caso concreto.

b) **inexistência de hipótese de incidência do ICMS-Frete:**

b.1) O que ocorreu foi mero transporte físico dos combustíveis realizado em veículo próprio do contribuinte.

b.2) O transporte realizado foi gratuito (sem retribuição ou contraprestação). Os documentos e as demonstrações de resultado (DREs) comprovam a gratuidade, pois não há receitas oriundas de prestação de serviços de transporte.

b.3) Não houve prestação de serviço de transporte a terceiros, elemento essencial para a incidência do ICMS-Frete.

b.4) O transporte realizado não possui habitualidade, nem volume indicativo de comercialidade, requisitos para caracterizar o prestador como contribuinte do imposto.

b.5) Pela definição legal (Art. 730 do Código Civil), transporte implica retribuição (pagamento). O simples deslocamento físico gratuito em veículo próprio não consome serviço de transporte e não configura a prestação de serviço;

b.6) A situação se assemelha ao entendimento do Supremo Tribunal Federal na ADC 49, que decidiu pela não incidência de ICMS sobre o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, por não configurar circulação jurídica. Da mesma forma, o mero deslocamento físico em



veículo próprio não configura serviço de transporte tributável pelo ICMS-Frete, pois carece de significado jurídico e econômico de serviço.

c) **inexistência de base de cálculo:** Não há base de cálculo para o ICMSFrete sem a prestação de um serviço de transporte intermunicipal ou interestadual. O transporte gratuito em veículo próprio carece de base de cálculo, o que torna a autuação inválida.

d) **pedido de diligência** - nos termos do art. 59 e seguintes da Lei nº 10.094/2013, a defendente requer que sejam realizadas diligências pelo Ilmo. Auditor fiscal autuante ou por outro que venha a ser designado (art. 60, Lei nº 10.094/2013), a fim de comprovar que a substituída tributária jamais prestou serviços de transporte à pessoas jurídicas alheias ao grupo econômico do qual faz parte;

Por conseguinte, pugnou que fossem acolhidas as alegações da presente impugnação e, por conseguinte, fosse anulado ou julgado insubsistente o presente Auto de Infração.

Declarados conclusos, foram os autos encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que lavrou decisão pela nulidade do auto de infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES. AUSÊNCIA DE DOCUMENTO FISCAL. DESCRIÇÃO INCOMPLETA. NULIDADE CONFIGURADA.

- Descrição do auto de infração incompleta, associada à imprecisão dos valores e informações do crédito tributário considerado como parâmetro, comprometeram o lançamento em sua integralidade. Assim, consigna-se a nulidade deste lançamento tributário por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, II, da Lei nº 10.094/2013.

- Possibilidade de lavratura de novo feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

Em razão da nulidade configurada, foram os autos remetidos, em sede de Recurso de Ofício, ao Conselho de Recursos Fiscais, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à esta relatoria.

Registro que, apesar de cientificado, via DT-e, em 19/05/2025, a autuada não mais se manifestou nos autos.

Eis o relatório.



VOTO

Versam os autos acerca de crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do ICMS relativo à prestação de serviços de transportes, nos exercícios de 2020, 2021, 2022 e 2023.

Observa-se, porém, que há vícios que maculam a presente autuação.

Como bem observou o julgador de primeira instância, não consta no auto de infração qualquer nota explicativa que esclareça, de forma concreta, os elementos que motivaram a constituição do crédito tributário. Nesse sentido, bem esclareceu o julgador de primeira instância:

A nota explicativa remete à informação fiscal, colacionada em arquivo magnético à fl. 08. Todavia, a informação fiscal somente se refere à forma de cálculo utilizada, sem explicitar o motivo concreto que levou ao entendimento da ausência do recolhimento do ICMS frete apresentado.

Além disso, as planilhas descritivas constantes dos autos (fls. 11-23) não apresentam os valores organizados por exercício ou período de apuração, dificultando a identificação do montante lançado por competência, o que dificulta, ainda mais, o entendimento da infração apresentada.

Reforça a fragilidade deste lançamento o fato de que **os valores constantes da planilha descritiva acostada às fls. 11-23 não condizem com os valores apresentados no auto de infração (fls. 02-07)**. É bem verdade que foram colacionadas outras planilhas (fls. 10 e 24), entretanto a fiscalização não explicita, tampouco sintetiza essas planilhas de modo a demonstrar como chegou aos valores inclusos no auto de infração. (*grifo nosso*)

Bem reconheceu, pois, o julgador monocrático a nulidade do auto de infração, entretanto e com a devida vênia ao entendimento adotado, tem-se que a inconsistência dos valores apresentados na planilha do auto de infração em relação à planilha descritiva acostada das fls. 11-23, em verdade, representam imprecisão na base de cálculo, elemento essencial a norma de incidência tributária, mesmo porque, como enuncia Paulo de Barros Carvalho, “a base de cálculo projeta-se sobre a mesma porção factual, recortada no suporte fático pela hipótese tributária (Fjt), mensurando o fato que sofreu o impacto da incidência (Fbc)”, acrescendo ainda, que “a base de cálculo está viciada ou defeituosa quando verificamos que ela não mede as proporções do fato imponible, sendo-lhe totalmente estranha”¹.

¹CARVALHO, Paulo de Barros. Base de cálculo como fato jurídico e a taxa de classificação de produtos vegetais. Revista Dialética de Direito Tributário, 1990, (4), 37: 118-143.



Ou seja, a base de cálculo, na medida em que se situa no consequente normativo, tem por função confirmar a hipótese de incidência, verificada no antecedente e, assim, compõe o critério quantitativo da Regra-Matriz de Incidência Tributária.

Também em teor didático, destaca Diego Diniz Ribeiro:

Vício formal é aquele relacionado ao modo de constituição da obrigação tributária, ou seja, que diz respeito ao procedimento de formalização do lançamento. **Por sua vez, vício material é aquele relacionado à norma tributária em si considerada, podendo se ater à (1) questões do fato jurídico tributário ou ainda (2) à relação jurídica dele decorrente.** O *vício formal*, portando, diz respeito a uma má aplicação das normas procedimentais do lançamento. Já o *vício material* decorre de um equívoco na aplicação das normas referentes ao direito material, ou seja, um erro na aplicação da regra de incidência do tributo lançado².

Logo, um vício ou imprecisão na base de cálculo trata-se de vício intranormativo e não externo, motivo pelo qual há de ser reconhecido como vício material.

Ademais, também se verifica, de ofício, outro vício material no auto de infração, este concernente à indicação dos dispositivos legais infringidos.

A fiscalização indicou por infringidos os artigos 202; 202-T, §2º, 203, 204, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97. Ocorre, porém, que todos estes dispositivos são concernentes à Conhecimento de Transporte, o qual é obrigação acessória, também dito dever instrumental, e não se confunde com o ICMS-Frete, este obrigação principal. Para que não parem dúvidas, destaca-se os dispositivos:

Art. 202-T. Aplicam-se ao **CT-e**, no que couber, as normas do Convênio SINIEF 06/89, de 21 de fevereiro de 1989 e demais disposições tributárias regentes relativas a cada modal.

(...)

§ 2º Os contribuintes do ICMS, em substituição aos documentos citados no art. 202, ficam obrigados ao uso do **CT-e**, nos termos do § 3º, a partir das seguintes datas (Ajuste SINIEF 18/11):

(...)

² RIBEIRO, Diego Diniz. Vício formal *versus* vício material para fins de anulação de autos de infração. Consultor Jurídico. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-mar-09/direto-carf-vicio-formal-versus-vicio-material-fins-anulacao-autos-infracao/>



§ 3º Ficam mantidas as obrigações estabelecidas por este Estado em datas anteriores a 31 de dezembro de 2011 (Ajuste SINIEF 18/11).

Art. 202-T. Aplicam-se ao **CT-e**, no que couber, as normas do Convênio SINIEF 06/89, de 21 de fevereiro de 1989 e demais disposições tributárias regentes relativas a cada modal.

(...)

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.

Art. 204. O **Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas** será emitido antes do início da prestação do serviço e conterá, no mínimo, as seguintes indicações: (...)

Como se vê, foram indicados dispositivos legais relativos a deveres instrumentais que não correspondem à falta de recolhimento do ICMS relativo aos serviços de transporte, motivo pelo qual tem-se, também, vício de valoração não suprido por elementos acostados aos autos que, como destacado, não possui nota explicativa, informação fiscal ou outro elemento que permita precisar o percurso exegético trilhado pela fiscalização.

Tal nulidade, contudo, não assiste definitivamente em favor do contribuinte, uma vez que se tem a possibilidade de lavratura de novo lançamento em observância ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular e, no mérito pelo seu desprovimento, contudo, alterando, de ofício, quanto aos fundamentos, a decisão de primeira instância para julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002028/2024-02, às fls. 02/07, lavrado em 23/09/2024, contra a empresa W A BARRETO & CIA LTDA.

Destaco, porém, a possibilidade de refazimento do feito, em observância ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 8 de agosto de 2025.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator