



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)”, acrescentando ainda, que “a base de cálculo está viciada ou defeituosa quando verificamos que ela não mede as proporções do fato imponível, sendo-lhe totalmente estranha”<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>CARVALHO, 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 lançado<sup>2</sup>.

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):

(...)

---

<sup>2</sup> 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