



PROCESSO Nº 2857812025-6 - e-processo nº 2025.000608908-7

ACÓRDÃO Nº 284/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: POSTO 99 COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO
PESSOA

Autuante: ESMAIL ALVES PEREIRA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE
TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU
TERCEIRO) - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.
AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE
OFÍCIO DESPROVIDO.**

- A responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, é atribuída ao contratante de serviço, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, quando o prestador não for inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba.

- No caso dos autos, restou demonstrado que os serviços de transporte de mercadorias destinadas à reclamante foram realizados por veículo de sua posse em contrato de comodato.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, mantendo inalterada a decisão singular que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00005723/2025-07, lavrado em 29/12/2025, face a empresa POSTO 99 COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA, inscrição estadual nº 16.283.704-6, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

P.R.E.



Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 03 de julho de 2026.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 2857812025-6 - e-processo nº 2025.000608908-7

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: POSTO 99 COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: ESMAIL ALVES PEREIRA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO) - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, é atribuída ao contratante de serviço, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, quando o prestador não for inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba.
- No caso dos autos, restou demonstrado que os serviços de transporte de mercadorias destinadas à reclamante foram realizados por veículo de sua posse em contrato de comodato.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00005723/2025-07, lavrado em 29 de dezembro de 2025, face a empresa POSTO 99 COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA, inscrição estadual nº 16.283.704-6, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos períodos de abril até dezembro de 2023, consta a seguinte denúncia:

0751 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO) >> O autuado acima qualificado, na condição de contratante do serviço ou terceiro, está sendo acusado de suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias. VIDE INFORMAÇÃO FISCAL ANEXA.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou de ofício o crédito tributário no valor total de R\$ 263.525,28, sendo de ICMS R\$ 175.683,47 por infringência ao art. 41, IV; art. 391, II, c/c art. 541, §3º, do RICMS/PB, e R\$ 87.841,81 de multa por infração fundamentada no art. 82, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 6.379/96.



A fiscalização instruiu os autos com a Informação Fiscal (fl. 06 a 10); planilha “COBRANÇA DO ICMS FRETE FOB (fl. 11 a 35); planilha resumo mensal (36 e 37); notificação prévia (NOTIFICAÇÃO Nº 00391127/2025, ciência dada em 02/12/2025) para o contribuinte apresentar justificativas (fl. 38 e 40); Contrato de Comodato de Bem Móvel (fl. 41 e 42) e Arquivo Hash Code “APRESENTAÇÃO 99 PÓS 04-21.xlsx - 9C20EB3B70F5F504F11EB275BBDC8F61 (fl. 43)

Cientificada da autuação via DTe, em 26/01/2026 (fl. 44), a denunciada, por seus representantes (50), protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em análise (fl. 45 a 49), trazendo em suma, as seguintes alegações:

- Que o transporte das mercadorias adquiridas pela Impugnante e autuadas pela fiscalização foi realizado, sem exceção, por veículo (CAMINHÃO TANQUE VOLVO VM 270 8X2R, ANO/MODELO 2015/2015, placa QFJ 7256), objeto de contrato de comodato, como se observa do contrato em anexo (fls. 62 e 63);
- Afirma que, diferentemente do instituto da prestação de serviços de transporte, o comodato de veículos configura modalidade contratual não onerosa, sendo classificado, conforme definição do art. 579, do Código Civil, como “empréstimo gratuito de coisas não fungíveis”. Aduz que essa espécie de contrato, ainda, conforme o Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002), em seus artigos 107 e 585, “por ser não solene”, possui validade plena independentemente de registro público para surtir efeitos entre as partes e comprovar a natureza da posse do bem, sendo inclusive admitido o comodato entre um comodante e diversos comodatários;
- Afirma que é improcedente a acusação de falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias, sob o argumento de que a situação fática se enquadra como transporte próprio, tendo por amparo o artigo 203 do RICMS/PB, parágrafo único;
- Cita jurisprudências, administrativa e judicial, com o fito de sustentar as teses apresentadas;
- Por fim, requer a nulidade ou a improcedência do auto de infração, pela ausência de materialidade da acusação.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 72) distribuídos ao julgador Fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela *improcedência* do auto de infração (fl. 75 a



81), nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida, recorrendo de ofício de sua decisão:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO). ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA.

- A responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, é atribuída ao contratante de serviço, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

In casu, nos autos, não restou demonstrado que os serviços de transporte de mercadorias destinadas à reclamante foram realizados por outra empresa.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, via DTe, em 11/05/2026 (fl. 84), o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00005723/2025-07, lavrado em 29/12/2025, face a empresa POSTO 99 COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA, com exigência do crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos nos meses de abril até dezembro de 2023.

Não tendo manifestação da autuada em sede recursal, a análise restringe-se ao efeito devolutivo da decisão de primeira instância, que julgou *improcedente* o auto de infração.

Quanto a acusação, a fiscalização denunciou o contribuinte, por falta de recolhimento do ICMS Frete, incidente sobre as prestações de serviço de transporte prestados na modalidade “1 - Contratação do frete por conta do destinatário (FOB)”, infringindo assim o art. 41, IV; art. 391, II, c/c art. 541, §3º, do RICMS/PB, com a consequente aplicação da multa prevista no art. 82, II, “e”, da Lei 6.379.96, abaixo transcritos:

RICMS/PB:

(...)

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):*

(...)

§ 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.*

Lei nº 6.379/96:

(...)

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) *aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;*

Por sua vez, defesa alega em suma, que não houve contratação de serviço de transporte, pois realizou o transporte de mercadoria própria (combustíveis), utilizando veículo em sua posse (CAMINHÃO TANQUE VOLVO VM 270 8X2R, ANO/MODELO 2015/2015, placa **QFJ-7256**), decorrente de contrato de comodato.

Ao analisar, por amostragem, as notas fiscais autuadas, no sistema ATF da SEFAZ, pode-se constatar que as prestações de serviços de transporte listadas no demonstrativo de acusação foram realizadas pelo veículo placa **QFJ-7256**, identificado no contrato de comodato, constante às fls. 62 e 63 dos autos.

O contrato de comodato apresentado pela autuada (fl. 62 e 63), havia sido desconsiderado pela fiscalização sob o argumento de “se tratar de um contrato coletivo, celebrado com 03 (três) comodatários (pluralidade de comodatários)”, conforme consta na Informação Fiscal (fl. 06).

Assim, diante deste cenário, vale destacar a análise jurídica exposta pelo diligente julgador singular:

“O fato da autoridade fiscal não aceitar a documentação apresentada quanto à existência de contrato de comodato por se tratar de um contrato multilateral, firmado entre três ou mais partes, colide, frontalmente, com o disposto no art. 585 do Código Civil. Vejamos:

“Se duas ou mais pessoas forem simultaneamente comodatárias de uma coisa, ficarão solidariamente responsáveis para com o comodante.” (grifou-se).



A par de todo o exposto, é indiscutível que, sim, é perfeitamente possível e juridicamente válido celebrar um contrato de comodato com mais de um comodatário simultaneamente, já que no Direito Brasileiro, essa figura encontra respaldo direto no Código Civil.

Essa situação configura o chamado comodato conjunto (ou co-comodato), em que duas ou mais pessoas tomam emprestada a mesma coisa infungível (in casu, um veículo), havendo, nesses casos, uma regra fundamental de proteção ao comodante, que é a Regra da Solidariedade, conforme estabelece o dispositivo legal acima destacado.

Em regra, os efeitos do instrumento particular em relação a terceiros exige o registro público, na forma do art. 221 do Código Civil. Veja-se:

“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”.

Observe, nos presentes autos, que a alegação da defesa se encontra devidamente comprovada. Assim, o referido instrumento jurídico foi registrado em cartório de registro público, com a autenticação das assinaturas e o reconhecimento da data de vigência do contrato.

*Demais disso, na verificação, comprovei, através de pesquisas por amostragem no sistema corporativo ATF/SEFAZ, que todas as prestações de serviços de transporte listadas no demonstrativo de acusação foram realizadas pelo veículo identificado no contrato de comodato apensado, aos autos, às fls. 62 e 63, qual seja, o caminhão tanque Volvo de placa **QFJ 7256**.*

(...)

É importante ressaltar, que o art. 203, parágrafo único, do RICMS/PB dispõe acerca do que se considera veículo próprio, para fins de não incidência do ICMS. Vejamos:

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. (grifo acrescido ao original).

(...)

É preciso reconhecer que, no caso concreto dos autos, a pactuação do referido contrato de comodato foi realizado com a formalidade de registro e autenticação de assinaturas, produzindo efeitos perante terceiros, a partir de 12 de maio de 2017, com prazo INDETERMINADO de vigência.



*Observa-se, assim, que esse instrumento particular foi autenticado **antes** da ocorrência dos fatos geradores do lançamento tributário e, dessa forma, está capacitado para afastar o crédito tributário lançado nos autos”.*

Diante das considerações supra, entendo correta a decisão monocrática que julgou improcedente o auto de infração, diante do conjunto probatório apresentado, que demonstra que a autuada se utilizou de veículo próprio sob contrato de comodato registrado em cartório, na condição de adquirente dessas mercadorias.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão singular que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00005723/2025-07, lavrado em 29/12/2025, face a empresa POSTO 99 COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA, inscrição estadual nº 16.283.704-6, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência em 03 de julho de 2025.

Heitor Collett
Conselheiro Relator