



PROCESSO Nº 1849342025-5 - e-processo nº 2025.000378216-0

ACÓRDÃO Nº 356/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ALE COMBUSTÍVEIS S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CABEDELO

Autuante: TATIANA NOGUEIRA DO REGO M. MENEZES

Relator: CONS.º NICOLAS DE OLIVEIRA SAFADI.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FRETE CIF. AUSÊNCIA DE DESTAQUE DO FRETE NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO POR OUTROS MEIOS DE PROVA. ART. 72, §§ 2º, II, 9º E 12, DO RICMS/PB. PORTARIA Nº 00025/2025/SEFAZ. PRESUNÇÃO DE INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE PREENCHIMENTO DOS PRESSUPOSTOS NORMATIVOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO REGISTRO DO PAGAMENTO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DE ATO NORMATIVO POR SUPOSTA INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DESPROVIDO.

- O aproveitamento do crédito de ICMS incidente sobre serviço de transporte contratado pelo remetente na modalidade CIF pressupõe que o custo do frete integre a base de cálculo da operação de saída, nos termos do art. 72, § 2º, II, do RICMS/PB.

- A ausência de destaque do valor do frete na nota fiscal não impede, por si só, o creditamento, admitindo-se, conforme os §§ 9º e 12 do mesmo dispositivo, sua comprovação por meios de prova legalmente admitidos ou mediante o preenchimento das hipóteses presuntivas estabelecidas pela Administração Tributária.

- A Portaria nº 00025/2025/SEFAZ estabeleceu elementos documentais aptos a produzir presunção de inclusão do frete na base de cálculo, entre eles o registro do pagamento do serviço de transporte na escrituração contábil regular, associado à documentação capaz de vincular a prestação à respectiva operação.

- Embora demonstradas a existência e a tributação dos serviços de transporte, a condição da recorrente como tomadora e a correlação entre os CT-e e as operações de saída, não houve comprovação suficiente do registro contábil dos pagamentos nem de outro



elemento probatório apto a demonstrar diretamente a incorporação do custo do frete ao preço das mercadorias.

- A escrituração dos conhecimentos de transporte na EFD, por si só, comprova a apropriação fiscal do crédito, mas não se confunde com a prova exigida para incidência da presunção regulamentar.

- Inviável, ainda, o afastamento das condições previstas em ato normativo sob fundamento de eventual incompatibilidade com o princípio constitucional da não cumulatividade, diante da vedação regimental à declaração de inconstitucionalidade pela instância administrativa.

- *Recurso voluntário conhecido e desprovido.*

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 conhecimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu DESPROVIMENTO, preservando a decisão recorrida, que reconheceu a procedência parcial do auto de infração, por não ter a Recorrente demonstrado elemento probatório suficiente para comprovar diretamente a inclusão do frete no preço das mercadorias ou, alternativamente, o preenchimento integral dos pressupostos necessários à incidência da presunção prevista no art. 72, § 12, do RICMS/PB, regulamentada, à época, pela Portaria nº 00025/2025/SEFAZ, expressamente invocada pela própria Fiscalização.

Assim, mantenho a cobrança de R\$ 387.006,31 (trezentos e oitenta e sete mil seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 221.146,46 (duzentos e vinte e um mil cento e quarenta e seis reais e quarenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao Art.72, §§2º, II, e 9º do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.903/97 e R\$ 165.859,85 (cento e sessenta e cinco mil oitocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e cinco centavos) a título de multa por infração com arrimo no artigo 82, V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Como decidido na primeira instância, resta mantido o cancelamento do valor de R\$ 1.432,34, sendo R\$ 818,48 de ICMS e R\$ 613,86 de multa, em virtude da improcedência da acusação 1212 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (LANCAMENTO EM REGISTRO ESPECIFICO NA EFD MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL).

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de setembro de 2026.



NICOLAS DE OLIVEIRA SAFADI
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira
Câmara de Julgamento, GUSTAVO FLORESTA MORAIS OLIVEIRA (SUPLENTE),
HEITOR COLLETT E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 1849342025-5 - e-processo nº 2025.00378216-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: ALE COMBUSTÍVEIS S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CABEDELO

Autuante: TATIANA NOGUEIRA DO REGO M. MENEZES

Relator: CONS.º NICOLAS DE OLIVEIRA SAFADI.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FRETE CIF. AUSÊNCIA DE DESTAQUE DO FRETE NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO POR OUTROS MEIOS DE PROVA. ART. 72, §§ 2º, II, 9º E 12, DO RICMS/PB. PORTARIA Nº 00025/2025/SEFAZ. PRESUNÇÃO DE INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE PREENCHIMENTO DOS PRESSUPOSTOS NORMATIVOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO REGISTRO DO PAGAMENTO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DE ATO NORMATIVO POR SUPOSTA INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DESPROVIDO.

- O aproveitamento do crédito de ICMS incidente sobre serviço de transporte contratado pelo remetente na modalidade CIF pressupõe que o custo do frete integre a base de cálculo da operação de saída, nos termos do art. 72, § 2º, II, do RICMS/PB.
- A ausência de destaque do valor do frete na nota fiscal não impede, por si só, o creditamento, admitindo-se, conforme os §§ 9º e 12 do mesmo dispositivo, sua comprovação por meios de prova legalmente admitidos ou mediante o preenchimento das hipóteses presuntivas estabelecidas pela Administração Tributária.
- A Portaria nº 00025/2025/SEFAZ estabeleceu elementos documentais aptos a produzir presunção de inclusão do frete na base de cálculo, entre eles o registro do pagamento do serviço de transporte na escrituração contábil regular,



associado à documentação capaz de vincular a prestação à respectiva operação.

- Embora demonstradas a existência e a tributação dos serviços de transporte, a condição da recorrente como tomadora e a correlação entre os CT-e e as operações de saída, não houve comprovação suficiente do registro contábil dos pagamentos nem de outro elemento probatório apto a demonstrar diretamente a incorporação do custo do frete ao preço das mercadorias.

- A escrituração dos conhecimentos de transporte na EFD, por si só, comprova a apropriação fiscal do crédito, mas não se confunde com a prova exigida para incidência da presunção regulamentar.

- Inviável, ainda, o afastamento das condições previstas em ato normativo sob fundamento de eventual incompatibilidade com o princípio constitucional da não cumulatividade, diante da vedação regimental à declaração de inconstitucionalidade pela instância administrativa.

- *Recurso voluntário conhecido e desprovido.*

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **ALE COMBUSTÍVEIS S.A.**, em face da decisão proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002641/2025-00**, lavrado em 25/06/2025. Segundo a informação fiscal de fls. 4 e 5, os trabalhos foram realizados a partir do cruzamento de informações constantes das bases de dados da Administração Tributária, especialmente NF-e, NFC-e, CT-e e EFD. Constan as seguintes infrações:

0746 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal.

Nota explicativa: O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER SE UTILIZADO DE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DO CRÉDITO FISCAL. TAL IRREGULARIDADE SE EVIDENCIOU PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, NAS SUAS SAÍDAS, NÃO COMPROVOU QUE, NA RESPECTIVA BASE DE CÁLCULO, ESTAVA INCLUSO O PREÇO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE (FRETE NA MODALIDADE CIF), INFRINGINDO O ART. 72, §§ 2º II E 9º DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº



18.930/97. A NÃO COMPROVAÇÃO IMPLICA EM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS.

Infringidos: Art.72, §§2º, II, e 9º do RICMS/PB, aprovado pelo Decr. Nº 18.903/97.

Penalidade proposta: Art. 82, V, "h" da Lei n.6.379/96.

1212 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (LANCAMENTO EM REGISTRO ESPECIFICO NA EFD MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito do ICMS, em montante superior ao destacado no documento fiscal.

Nota explicativa: TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVOS ANEXOS AOS AUTOS.

Infringidos: Arts. 72 e 77, c/c o art. 60, II, "b", todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 c/c os arts. 1º, §3º, I, do Dec. nº 30.478/2009. Penalidade proposta: Art. 82, V, "h" da Lei n.6.379/96.

A primeira, de código **0746 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL**, atribuiu à contribuinte redução do recolhimento do ICMS mediante apropriação indevida de créditos relativos a serviços de transporte.

Na respectiva Nota Explicativa, a fiscalização consignou que a irregularidade decorreria da ausência de comprovação de que, nas operações de saída da contribuinte, a respectiva base de cálculo contemplava o preço do serviço de transporte contratado na modalidade CIF. Segundo o lançamento, a não comprovação da inclusão do frete na base de cálculo implicaria utilização indevida do crédito fiscal correspondente ao ICMS incidente sobre o transporte.

A fiscalização relacionou a infração à denominada “Consulta 119 - pr_ENTRADAS_CREDITO_CTE_FRETE_CIF_SOBRE_NF_SAIDAS”, destinada a identificar conhecimentos de transporte cujo ICMS fora apropriado como crédito no Registro D190 da EFD, associados a notas fiscais de saída de emissão própria nas quais não constariam os valores da base de cálculo e do ICMS relativos à prestação do serviço de transporte.

De acordo com a informação fiscal, foram selecionados os CT-e em que a contribuinte havia tomado crédito do ICMS incidente sobre o transporte de mercadorias posteriormente objeto de suas operações de saída, entendendo a fiscalização que, tratando-se de frete CIF, o crédito dependeria da demonstração de que o preço do serviço integrava a base de cálculo da correspondente operação de circulação.



A segunda acusação, de código “1212 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (LANÇAMENTO EM REGISTRO ESPECÍFICO NA EFD MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL)”, imputou à empresa a utilização de crédito de ICMS em montante superior ao destacado no respectivo documento fiscal.

A irregularidade foi vinculada à denominada “Consulta 122 - pr_ENTRADAS_CREDITO_CTE_LANCADAS_COM_CREDITO_A_MAIOR_D190”, tendo como objeto específico o CT-e nº 91.286, emitido em 28/08/2024 e escriturado na EFD referente a setembro de 2024.

Em consequência das duas acusações, o Auto de Infração constituiu crédito tributário originário no montante total de R\$ 388.438,65, sendo R\$ 221.964,94 de ICMS e R\$ 166.473,71 de multa por infração.

Após notificação regular, a autuada apresentou Impugnação Administrativa, anexando documentos relativos aos conhecimentos de transporte utilizados como elementos de prova.

Em suas razões, a impugnante sustentou, em síntese, que a prestação de serviço de transporte possui hipótese de incidência própria e autônoma em relação à operação de circulação das mercadorias, razão pela qual o ICMS regularmente incidente sobre o frete daria origem a crédito fiscal em favor de quem suportou o respectivo encargo.

Afirmou que as operações objeto da autuação foram realizadas sob a modalidade CIF, figurando a própria ALE COMBUSTÍVEIS como remetente das mercadorias e tomadora dos serviços de transporte, circunstância que, segundo sua compreensão, atrairia o direito ao crédito previsto no art. 72 do RICMS/PB.

Argumentou, ainda, que o ICMS incidente sobre os serviços de transporte foi regularmente destacado nos respectivos CT-e e recolhido pelas transportadoras, conforme documentos exemplificativos apresentados às fls. 25-31.

Defendeu que a glosa dos créditos, apesar da tributação da prestação de transporte, implicaria violação ao princípio constitucional da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, e nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Acrescentou que eventual ausência de indicação do valor do frete nas notas fiscais de saída poderia, quando muito, caracterizar descumprimento de obrigação acessória, mas não afastaria o direito material ao crédito oriundo do ICMS efetivamente



destacado nos conhecimentos de transporte. Sob essa perspectiva, sustentou também a ocorrência de *bis in idem* caso mantida a cobrança.

Ao final, requereu o reconhecimento da nulidade ou improcedência integral do Auto de Infração e, subsidiariamente, o afastamento da cobrança do ICMS em razão da validade dos créditos apropriados, além de protestar pela produção de provas e juntada posterior de documentos.

Sobreveio a Decisão Monocrática de fls. 40-46, que julgou o Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**.

No exame da acusação de código 0746, referente aos créditos de ICMS relativos ao frete CIF, a decisão concluiu pela procedência integral da denúncia. Para tanto, assentou que, nos termos do art. 72, § 2º, II, do RICMS/PB, o aproveitamento do imposto incidente sobre o frete pelo remetente pressupõe, além da contratação do transporte na modalidade CIF, que a respectiva base de cálculo inclua o preço do serviço.

A decisão destacou igualmente os §§ 9º e 12 do art. 72, segundo os quais, mesmo ausente o destaque do valor do frete no corpo da nota fiscal, seria possível ao contribuinte demonstrar, por meios de prova admitidos, que o valor do transporte integrou o preço do produto e que o ICMS incidente sobre o frete foi efetivamente pago. Assim, entendeu que a mera comprovação da contratação e do pagamento do serviço de transporte, ou mesmo a escrituração do crédito, não seria suficiente para demonstrar que o preço do frete havia efetivamente integrado a base de cálculo das operações de saída.

Em relação à acusação de código 1212, todavia, a decisão concluiu pela sua improcedência. Segundo consignado, a análise do CT-e nº 91.286 e da EFD de setembro de 2024 revelou que os valores do imposto estavam corretamente registrados na escrituração fiscal da contribuinte e correspondiam aos valores destacados no próprio documento. A decisão observou que, embora o demonstrativo da fiscalização afirmasse ter havido apropriação de crédito superior ao constante do documento fiscal, não teria sido identificada ou quantificada a alegada diferença, razão pela qual considerou não demonstrado o aspecto quantitativo da acusação.

Ao final, a GEJUP manteve crédito tributário no valor de **R\$ 387.006,31**, composto por **R\$ 221.146,46 de ICMS** e **R\$ 165.859,85 de multa por infração**, correspondente exclusivamente à acusação nº 0746. Foi cancelado o montante de **R\$ 1.432,34**, sendo **R\$ 818,48 de ICMS** e **R\$ 613,86 de multa**, em razão da improcedência da acusação nº 1212.



A decisão consignou expressamente ser desnecessária a interposição de Recurso de Ofício, com fundamento no art. 80, § 1º, I, da Lei nº 10.094/2013.

A contribuinte foi notificada da decisão mediante a Notificação nº 00143011/2026, expedida em 07/07/2026, à fl. 47. O comprovante de fl. 55 registra que, diante da ausência de acesso ao Domicílio Tributário Eletrônico nos cinco dias subsequentes ao envio, a ciência foi considerada efetivada em 13/07/2026.

Irresignada com a parcela da decisão que lhe foi desfavorável, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual delimitou sua insurgência à acusação nº 0746 - utilização indevida de crédito fiscal relativa ao frete CIF, e sustentou que:

- O serviço de transporte representa custo agregado às mercadorias e constitui prestação regularmente sujeita ao ICMS, razão pela qual, na condição de tomadora do serviço, suporta o ônus econômico correspondente e possui direito ao respectivo crédito.
- Reitera que o imposto relativo aos fretes foi devidamente destacado nos conhecimentos de transporte e afirma que a manutenção da glosa resultaria em dupla tributação do mesmo encargo econômico, em afronta ao princípio da não cumulatividade.
- Defende, ainda, que a ausência de destaque do frete nas notas fiscais de venda não seria suficiente para afastar o crédito, invocando expressamente o art. 72, § 9º, do RICMS/PB, segundo o qual o contribuinte pode demonstrar, por outros meios de prova legalmente admitidos, que o preço do transporte integrou o preço do produto e que o imposto incidente sobre o frete foi pago.
- A recorrente afirma que os DACTE juntados aos autos demonstrariam a tributação das prestações de transporte e sua condição de tomadora e remetente das mercadorias, reputando preenchidas as condições para a apropriação dos créditos.
- Como reforço argumentativo, apresenta entendimento constante da Resposta à Consulta nº 11/2019 da Administração Tributária do Estado de Santa Catarina, relativo à possibilidade de apropriação de crédito do ICMS incidente sobre frete contratado por contribuinte substituído em operações envolvendo mercadorias submetidas à substituição tributária.

Ao final, requer o conhecimento e provimento integral do Recurso Voluntário, para reforma da decisão recorrida na parcela que lhe foi desfavorável e



consequente reconhecimento da nulidade ou improcedência do Auto de Infração, com afastamento da exigência remanescente.

Remetidos a este Colegiado, vieram os autos à apreciação desta relatoria.

É o relatório.

VOTO

Cumpridos os requisitos formais e evidenciada a tempestividade recursal, conheço do recurso voluntário, e passo à análise do mérito.

Versam os autos sobre a legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS incidentes sobre prestações de serviço de transporte realizadas sob a modalidade CIF, relativamente às quais não houve destaque do valor do frete nas correspondentes notas fiscais de saída.

O art. 72, § 2º, II, do RICMS/PB estabelece o fundamento material do direito ao crédito do ICMS incidente sobre o frete, atribuindo-o ao remetente quando a operação for realizada na modalidade CIF, o transportador for por ele contratado e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço. A redação desse dispositivo também foi alterada pelo Decreto nº 45.401/2024, que suprimiu a antiga exigência de que o valor do frete estivesse destacado no corpo da nota fiscal, preservando apenas o requisito material de sua inclusão na base de cálculo. A mudança é relevante porque evidencia que o direito ao crédito deixou de ficar condicionado a uma exteriorização formal específica na NF-e, passando a valorizar a verdade material: o remetente deve ter contratado o transporte e o custo do serviço deve integrar o preço tributado da mercadoria.

O § 9º do art. 72 disciplina justamente a forma pela qual essa inclusão pode ser demonstrada. Em sua redação anterior, introduzida pelo Decreto nº 33.045/2012, o dispositivo previa que, “havendo a comprovação, através de auditoria fiscal”, de que o frete, mesmo sem destaque na nota fiscal, havia sido incluído no preço do produto e de que o respectivo ICMS fora pago, a irregularidade seria tratada apenas como descumprimento de obrigação acessória.

Com o Decreto nº 45.401/2024, houve significativa ampliação da disciplina probatória: a referência à comprovação “através de auditoria fiscal” foi substituída pela possibilidade de o próprio contribuinte comprovar o fato “por meios



de provas legalmente admitidos”. Houve, assim, um claro deslocamento para um modelo normativo centrado na verdade material, de ampla produção probatória, no qual a ausência de destaque do frete na NF-e não impede, por si, o crédito, desde que seja possível demonstrar, por outros meios idôneos, que o custo do transporte integrou o preço do produto e que o ICMS incidente sobre a prestação foi pago.

Por fim, o § 12 do art. 72, também acrescentado pelo Decreto nº 45.401/2024, complementa essa mudança de paradigma ao determinar que a Secretaria de Estado da Fazenda estabeleça, por ato normativo, uma relação exemplificativa de meios de prova capazes de produzir presunção da inclusão do valor do frete na base de cálculo do imposto, sem excluir outros meios eventualmente aceitos pela Fiscalização.

O dispositivo dá concretude à abertura probatória introduzida pelo novo § 9º: em vez de exigir que o contribuinte reconstrua diretamente, operação por operação, a formação econômica do preço da mercadoria, autoriza a Administração a elencar, em caráter meramente exemplificativo, determinados fatos documentais cuja comprovação seja suficiente para presumir essa inclusão.

A alteração legislativa de 2024 deve, portanto, ser compreendida de forma sistemática: o § 2º, II, preserva o requisito material de inclusão do frete na base de cálculo; o § 9º amplia os meios pelos quais esse fato pode ser demonstrado; e o § 12 cria mecanismo presuntivo destinado justamente a facilitar essa demonstração.

A Portaria nº 00025/2025/SEFAZ foi editada justamente para concretizar o comando do art. 72, § 12, do RICMS/PB, estabelecendo quais elementos poderiam produzir a presunção de que o valor do frete havia sido incluído na base de cálculo da operação. Seu art. 1º previu, entre outras hipóteses, que essa presunção surgiria quando houvesse registro, na escrita contábil regular, do pagamento do respectivo serviço de transporte; na ausência de escrita contábil regular, admitia-se o registro no Livro Caixa. Para a comprovação dessas situações, o parágrafo único exigia ainda documentação capaz de vincular a prestação à operação correspondente, prevendo, no caso de transportadora inscrita no CCICMS/PB, a apresentação de CT-e autorizado que pudesse ser relacionado à NF-e que acobertou a operação.

A lógica da Portaria, portanto, não era exigir do contribuinte uma reconstrução direta e matemática da formação do preço da mercadoria, mas estabelecer fatos documentais cuja demonstração fosse suficiente para produzir a presunção prevista no § 12. No caso de transporte realizado por empresa inscrita na Paraíba, essa estrutura probatória resultava, em essência, da conjugação de dois elementos: a correlação entre CT-e e NF-e e a comprovação de que o pagamento do frete foi registrado na escrituração contábil regular.



Uma vez presentes esses pressupostos, a consequência normativa não era apenas atribuir valor indiciário aos documentos, mas fazer operar presunção de que o custo do transporte integrou a base de cálculo da operação.

No caso concreto, a relevância da Portaria é ainda maior porque seus critérios foram expressamente trazidos ao procedimento pela própria autoridade fiscal. Ao constatar a ausência de destaque do frete nas NF-e de saída, a auditora consignou que a situação poderia ser comprovada conforme os §§ 2º, 9º e 12 do art. 72, **“conforme previsto na Portaria 25/2025”**.

Aliás, a própria Fiscalização, por meio da Consulta 119, realizou extenso cruzamento entre os CT-e, as NF-e de saída e os registros D190 da EFD, identificando precisamente os conhecimentos de transporte cujo imposto foi apropriado pela contribuinte e as respectivas operações de saída às quais estavam associados. Os demonstrativos fiscais individualizam os CT-e, o contribuinte tomador, os valores das prestações, as respectivas bases de cálculo e o ICMS apropriado na EFD. Em verdade, é de se reconhecer que parcela relevante dos pressupostos necessários à incidência da presunção já se encontra demonstrada pelos próprios elementos produzidos no procedimento fiscal, de maneira que restaria verificar, especialmente, a comprovação do correspondente registro dos pagamentos na escrituração contábil regular.

Assim, é certo atestar que não há controvérsia, no presente processo, quanto aos seguintes fatos: os serviços de transporte existiram, foram tributados, e a Recorrente figurou como tomadora das prestações. Logo, não se discute a existência ou tributação do frete, mas a demonstração de que seu valor foi incorporado ao preço da mercadoria e, conseqüentemente, à base de cálculo da operação de saída.

É a ausência dessa última que origina a presente autuação.

Entretanto, ao sustentar suas razões recursais, a Recorrente concentra sua argumentação no pressuposto fático de que o ICMS incidente sobre os serviços de transporte foi regularmente destacado nos conhecimentos de transporte, e no pressuposto jurídico do comando constitucional no sentido de que o ICMS deverá ser não cumulativo, argumentando que, na qualidade de tomadora e responsável econômica pelo frete, teria direito ao aproveitamento do imposto anteriormente suportado. *Data maxima venia*, revela-se que a insurgência recursal passa à tangente do fundamento da autuação.

As razões recursais demonstram e reiteram a existência dos CT-e, o destaque do ICMS nas prestações, a condição da Recorrente como tomadora e a relação dos serviços de transporte com suas operações de saída. Entretanto, não basta



que o remetente tenha contratado o transporte e este tenha sido oferecido à tributação. O custo do serviço deve integrar o preço tributado da mercadoria.

A autoridade fiscal indicou expressamente o necessário à incidência da presunção em favor da contribuinte, qual seja, o preenchimento dos pressupostos específicos da presunção instituída pela Portaria nº 00025/2025. A circunstância não pode ser suprida por inferência deste órgão julgador. A escrituração dos CT-e no registro D100/D190 da EFD comprova a apropriação fiscal do crédito, mas não se confunde com a comprovação do pagamento na escrita contábil regular, que constitui fato distinto.

Quanto à outra acusação constante do Auto de Infração, relativa ao CT-e nº 91286, reconheceu-se que os valores estavam corretamente lançados na escrita fiscal, especificamente no Registro de Entradas da EFD. Tal constatação, todavia, não equivale à demonstração de registro contábil do pagamento dos fretes necessária para que se possa reconhecer, na hipótese ora analisada, a presunção de incorporação do custo ao preço.

Não cabe ao julgador substituir a atividade probatória da parte para construir fundamento que não foi adequadamente demonstrado quando da fiscalização ou do recurso, sobretudo quando a legislação processual tributária estadual estabelece que as provas documentais devem ser apresentadas oportunamente e disciplina especificamente as hipóteses excepcionais de juntada posterior.

Em outras palavras, a tese recursal pretende extrair de “CT-e + NF-e + condição de tomadora + não cumulatividade” uma consequência que a regulamentação não atribuiu automaticamente a esse conjunto de elementos. A conclusão favorável exigiria o passo adicional de demonstrar que se configurou a hipótese de presunção prevista pela própria SEFAZ, especialmente mediante a comprovação do correspondente registro do pagamento na escrita contábil regular. Esse passo não foi suficientemente desenvolvido ou comprovado nas razões submetidas a julgamento.

Por conseguinte, embora seja juridicamente possível que a situação material da contribuinte pudesse, nesse específico caso, como atestado pela própria autoridade fiscal quando da autuação, mediante conjunto probatório adequado e tempestivamente apresentado, enquadrar-se na presunção estabelecida pela Portaria nº 00025/2025/SEFAZ, não é possível reconhecer esse enquadramento com fundamento apenas nos argumentos e elementos apresentados no recurso voluntário em exame.

Quanto ao fundamento da não cumulatividade, conquanto a discussão sobre os limites constitucionais da restrição ao creditamento de ICMS seja da mais elevada relevância, a este Conselho é vedado deixar de aplicar ato normativo, mesmo



que diante de possível inconstitucionalidade, nos termos do art. 1º, parágrafo único, de seu Regimento Interno. Assim, deixo de examinar a alegação de inconstitucionalidade das respectivas condições formais ao creditamento do ICMS incidente sobre as operações de frete.

.

Diante do exposto, **VOTO** pelo conhecimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu DESPROVIMENTO, preservando a decisão recorrida, que reconheceu a procedência parcial do auto de infração, por não ter a Recorrente demonstrado elemento probatório suficiente para comprovar diretamente a inclusão do frete no preço das mercadorias ou, alternativamente, o preenchimento integral dos pressupostos necessários à incidência da presunção prevista no art. 72, § 12, do RICMS/PB, regulamentada, à época, pela Portaria nº 00025/2025/SEFAZ, expressamente invocada pela própria Fiscalização.

Assim, mantenho a cobrança de R\$ 387.006,31 (trezentos e oitenta e sete mil seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 221.146,46 (duzentos e vinte e um mil cento e quarenta e seis reais e quarenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao Art.72, §§2º, II, e 9º do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.903/97 e R\$ 165.859,85 (cento e sessenta e cinco mil oitocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e cinco centavos) a título de multa por infração com arrimo no artigo 82, V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Como decidido na primeira instância, resta mantido o cancelamento do valor de R\$ 1.432,34, sendo R\$ 818,48 de ICMS e R\$ 613,86 de multa, em virtude da improcedência da acusação 1212 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (LANCAMENTO EM REGISTRO ESPECIFICO NA EFD MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL).

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de setembro de 2026.

Nicolas de Oliveira Safadi
Conselheiro Relator