



PROCESSO Nº 0190312022-5 - e-processo nº 2022.000019751-1

ACÓRDÃO Nº 191/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: POSTO AZEVEDO LTDA (POSTO UNIÃO LTDA)

Recorrido: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - POMBAL

Autuante: RAIMUNDO ALVES DE SÁ

Relator: CONS.º JOSE VALDEMIR DA SILVA.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES DE TRANSPORTE REALIZADAS POR TRANSPORTADORAS INSCRITAS NO CCICMS/PB. VÍCIO MATERIAL - NULIDADE EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA DE OFÍCIO - A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre o contratante de serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição quanto aos serviços prestados por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no CCICMS/PB.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- Cabível a realização de novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no Art. 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 voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, reformando, de ofício, a sentença exarada na instância



monocrática e julgar NULO POR VÍCIO MATERIAL o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000114/2022-00**, lavrado em 22/01/2022 contra a empresa **POSTO AZEVEDO LTDA**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.164.418-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, acima evidenciada, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

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

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de maio de 2023.

JOSÉ VALDEMIR DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**, **LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE)** E **LARISSA MENESES DE ALMEIDA**.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 0190312022-5 - e-processo n° 2022.000019751-1
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: POSTO AZEVEDO LTDA (POSTO UNIÃO LTDA)
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - POMBAL
Autuante: RAIMUNDO ALVES DE SÁ
Relator: CONS.º JOSE VALDEMIR DA SILVA.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES DE TRANSPORTE REALIZADAS POR TRANSPORTADORAS INSCRITAS NO CCICMS/PB. VÍCIO MATERIAL - NULIDADE EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA DE OFÍCIO - A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre o contratante de serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição quanto aos serviços prestados por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no CCICMS/PB.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- Cabível a realização de novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no Art. 173, I, do CTN.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de infração o Auto de Infração de Estabelecimento n° **93300008.09.00000114/2022-00** (fls. 02 e 03), lavrado em 22 de



janeiro de 2022, contra a empresa **POSTO AZEVEDO LTDA**, inscrita no CCICMS/PB nº 16.164.418-0, de ter cometido a seguinte infração:

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: O AUTUADO ACIMA QUALIFICADO ESTÁ SENDO ACUSADO DE SUPRIMIR O RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no total de R\$ 34.481,93 (trinta e quatro mil quatrocentos e oitenta e um reais e noventa e três centavos), sendo R\$ 22.987,89 (vinte e dois mil novecentos e oitenta e sete reais e oitenta e nove centavos) de ICMS, fundamentado no artigo Art. 41, IV; art. 391, II c/c art. 541, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, R\$ 11.494,04 onze mil quatrocentos e noventa e quatro reais e quatro centavos), de multa por infração, tendo por base o art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96

Dentre os documentos que instruem o Auto de Infração, destaca-se: a) Relatório Analítico (fls. 06-14), identificando cada operação pela correspondente Chave de Acesso da Nota Fiscal, data de emissão, descrição e peso do produto, distância percorrida, tarifa do frete, preço da pauta, base de cálculo, valor a cobrar, entre outros; b) Relatório Sintético (fls. 15-34) correlacionando as operações por meio das respectivas Chaves de Acesso, período de referência, e outros.

Ciente da presente Ação Fiscal, por meio do DT-e, em 04.02.2022 (fl.42), a Autuada, por intermédio de seus procuradores, devidamente habilitados, protocolou Impugnação tempestiva, em 08.03.2022 (fls.43 a 51). Em sua defesa, argumentou, em síntese, o seguinte:

- a).No presente caso, o contribuinte ora defendente, não se enquadra como substituto tributário, posto que, não contratou autônomo; tampouco a empresa contratada não era inscrita no CCICMS/PB. Registre-se que todos os fretes contratados e mencionados no presente auto de infração se deram com empresa com inscrição no CCICMS/PB;
- b).O contribuinte contratou apenas um transportador, qual seja POSTO GAVEL LTDA, o qual possui inscrição no nosso Estado, conforme cotejo entre as notas fiscais mencionadas no presente auto de infração e o proprietário do veículo;
- c).Aplicação do que prescreve o art. 112, do CTN;

Sem informação de antecedentes fiscais contida nos autos, foram os mesmos conclusos e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos o Julgador Fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que julgou procedente a exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo transcrita:



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

- 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 em que conste o destinatário como responsável (condição FOB), nos moldes do art. 391 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 25.11.2022 (fl.62), a autuada, por intermédio de seus procuradores, devidamente habilitados, protocolou Recurso voluntário em 21/12/2022, (fls.43 a 52), por meio do qual reapresenta os argumentos apresentados em sua impugnação, porém com mais ênfase; e ao final requer seja julgado improcedente o Auto de Infração epigrafado.

Ato contínuo, foram os autos remetidos esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critérios regimentais, previsto para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000114/2022-00**, lavrado em 22/01/2022 em desfavor da empresa **POSTO AZEVEDO LTDA**, já devidamente qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Convém destacarmos que está perfeitamente determinada a natureza da infração e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe as sanções aplicadas, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

LEI Nº 10.094/2013

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;



VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ultrapassadas tais questões preliminares, passo a análise de mérito.

ACUSACÃO – ICMS/FRETE

A presente contenda foi motivada pela falta de recolhimento do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, tendo sido dados por infringidos os artigos 41, IV, art. 391, IV e 541, todos do RICMS/PB, *in verbis*

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 produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do imposto; Nova redação dada ao inciso I do art. 541 pelo art. 1º do Decreto nº 31.750/10 (DOE de 27.10.10).

(...)

A verificação do não recolhimento do ICMS sobre o Frete assinala a imposição da penalidade prevista no art. 82, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 6.379/96. Senão vejamos:



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;

A fiscalização relacionou as notas fiscais de compras da empresa autuada, cuja atividade é de Comercio Varejista de Combustíveis para Veículos Automotores (CNAE 4731-8/00), planilha de (fls. 06 a 034), referente ao ICMS s/Frete não recolhido, onde se identifica cada operação pela correspondente chave de acesso da Nota fiscal, bem como produto, distância percorrida, tarifa do frete, preço da pauta entre outros, no período fiscalizado.

O contribuinte foi Notificado à (f.5), para justificar ou recolher o ICMS – Frete levantado pela fiscalização. Sem resposta no prazo lá estabelecido foi lavrado Auto de Infração em destaque e cuja conforme notificação transcrevemos abaixo:

GOVERNO
DA PARAÍBA

Secretaria de Estado da Fazenda

GERÊNCIA REGIONAL DA QUINTA REGIÃO

NOTIFICAÇÃO

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE					
RAZÃO POSTO UNIAO LTDA				NOME DE FANTASIA	
ENDEREÇO R MARIA GIL DE MEDEIROS			Nº 1600	COMPLEMENTO	
BAIRRO CENTRO		CEP 58710-000	MUNICÍPIO VISTA SERRANA		UF PB
INSC. EST. 16.164.418-0	CNPJ 11.086.567/0001-49	C.A.E.		FONE (83) 34361036	

Para os efeitos dos Artigos 235-Q1, 119, V e 640, do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, de 19 de junho de 1997, bem como no art. 153 da Lei nº 10.094/2013 e ainda, o disposto no Art. 2º, do Decreto nº 22.275, de 25 de janeiro de 2001, fica **NOTIFICADO** o contribuinte acima qualificado, para no(s) prazo(s) abaixo discriminado(s) e, contar da ciência desta as seguintes providências:


SEQ.	DESCRIÇÃO	PRAZO
01	RECOLHER OU APRESENTAR JUSTIFICATIVAS FISCAIS PARA A AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ICMS-FRETE APONTADAS NOS RELATÓRIOS EM ANEXO.	10 DIAS

O não atendimento no prazo previsto excluirá a espontaneidade e, quando for o caso, implicará nas seguintes medidas a seguir elencadas:

- Lavratura de **AUTO DE INFRAÇÃO**, sem prejuízo de penalidade aplicável na conformidade regulamentar;
- **RETENÇÃO** das mercadorias adquiridas, apreensão das mercadorias sem comprovação de regularidade fiscal;
- Adoção de **REGIME ESPECIAL** de controle e fiscalização;
- Suspensão ou Cancelamento *Ex-Officio* da Inscrição Estadual.

As dúvidas e justificativas devem ser encaminhadas para o seguinte e-mail: francisco.luiz@sefaz.pb.gov.br.

NOTIFICANTE		
Assinatura do Servidor 	Matrícula 87.674-7	Cargo ou Função
Gerência Regional da Quinta Região		
Rua Sargento Edésio de Carvalho, 37, 1º andar, Centro, Sousa – PB – Fone: (83) 3522.6171		

NOTIFICADO	
Declaro, para fins de prova junto a Secretaria de Estado da Receita, que recebi a 1ª Via da presente Notificação.	
Em. 01/12/21	028402394935  CPF Assinatura

Inconformada com o auto de infração lavrado, bem como com a sentença prolatada pela instância singular, a defesa assevera que a cobrança do ICMS – Frete é indevida, haja vista as prestações de serviços de transporte das mercadorias relacionadas



nas notas fiscais (6 a 34) terem sido realizadas pela empresa **Posto Gavel Ltda**, inscrição Estadual nº **16.159.357-7**.

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS							
NOME / RAZÃO SOCIAL		FRETE	CÓDIGO ANTT	PLACA DO VEÍCULO	UF	CNPJ / CPF	
POSTO GAVEL LTDA		1-Por conta do Dest	012575170	OFB5191	PB	09.382.153/0001-15	
ENDEREÇO			MUNICÍPIO	UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL		
RUA BAL FRANCISCO DA SILVA ALMEIDA			POMBAL	PB	161593577		
QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	NUMERAÇÃO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO		
6000	GRANEL LIQUIDO	SETTA		4.304,400	4.304,400		

De início, importa discorrermos acerca dos dispositivos apontados como infringidos. Isto porque, enquanto os artigos 41, IV e 541, III, do RICMS/PB atribuem a responsabilidade por substituição tributária ao contratante/destinatário pelo pagamento do ICMS incidente sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal realizadas, tão somente, por transportador autônomo ou por transportadora de outra Unidade da Federação sem inscrição estadual no Estado da Paraíba; o artigo 391, II, do RICMS/PB, por sua vez, em que pese também atribuir-lhe a condição de substituto tributário nas prestações de serviços de transporte de que trata os citados dispositivos, não estabelece qualquer condição em relação ao prestador do serviço.

Sendo assim, mister se faz interpretarmos os mencionados artigos de forma a conferir, ao arcabouço normativo, a harmonização necessária, compatibilizando o ordenamento jurídico, de modo a extrair o alcance das normas e, com isso, eliminar o aparente conflito que ora se apresenta.

Pois bem. Uma vez que os artigos 41, IV e 541, III, do RICMS/PB estabelecem os parâmetros a serem observados para que se possa atribuir à autuada a condição de substituta tributária nas prestações de serviços de transportes, ou seja, na medida em que definem as situações de forma precisa, não há como compreendermos que, embora o artigo 391, II, do RICMS/PB, não reproduza os mesmos condicionantes, seu alcance possa afastar os requisitos contemplados nos outros artigos que fundamentam a acusação.

Dito isto, havemos de considerar, para efeito de procedência da autuação, apenas as prestações listadas pela auditoria que se subsomem ao disposto nos artigos 41, IV e 541, III, do RICMS/PB.

Feito o registro, passemos adiante.

Em consulta às chaves de acesso de algumas NF-e, identificamos, a empresa transportadora das mercadorias, incluídas no caderno processual probatório anexado pela fiscalização, os seguintes



Chave de Acesso:	Versão XML:
25-1701-02.909.530/0006-97-55-001-000.121.104-124.058.784-5	3.10

NFe	Emitente	Destinatário	Produtos/Serviços	Totais	Transporte	Cobrança	Inf. Adicionais
-----	----------	--------------	-------------------	--------	-------------------	----------	-----------------

Dados do Transporte

Modalidade do Frete:

1 - Contratação do frete por conta do destinatário (FOB)

TRANSPORTADOR

Razão Social / Nome:	CNPJ:	Inscrição Estadual:
POSTO GAVEL LTDA	09.382.153/0001-15	
Endereço Completo:	Município:	UF:
RUA BEL. FRANCISCO DA SILVA ALMEIDA	POMBAL	PB

Chave de Acesso:	Versão XML:
25-1701-02.909.530/0006-97-55-001-000.121.104-124.058.784-5	3.10

NFe	Emitente	Destinatário	Produtos/Serviços	Totais	Transporte	Cobrança	Inf. Adicionais
-----	----------	--------------	-------------------	--------	-------------------	----------	-----------------

Dados do Transporte

Modalidade do Frete:

1 - Contratação do frete por conta do destinatário (FOB)

TRANSPORTADOR

Razão Social / Nome:	CNPJ:	Inscrição Estadual:
POSTO GAVEL LTDA	09.382.153/0001-15	
Endereço Completo:	Município:	UF:
RUA BEL. FRANCISCO DA SILVA ALMEIDA	POMBAL	PB

Veículo

Placa:	UF:
QFE3766	PB

VOLUMES

Quantidade:	Espécie:	Marca dos volumes transportados:
3000	GRANEL	SM



25-1701-02.909.530/0006-97-55-001-000.122.703-119.541.280-8

3.10

NFe Emitente Destinatário Produtos/Serviços Totais Transporte Cobrança Inf. Adicionais

Dados do Transporte

Modalidade do Frete:

1 - Contratação do frete por conta do destinatário (FOB)

TRANSPORTADOR

Razão Social / Nome:

POSTO GAVEL LTDA

CNPJ:

09.382.153/0001-15

Inscrição Estadual:

Endereço Completo:

RUA BEL. FRANCISCO DA SILVA ALMEIDA

Município:

POMBAL

UF:

PB

Veículo

Placa:

QFE3766

UF:

PB

VOLUMES

Quantidade:

5500

Espécie:

GRANEL

Marca dos volumes transportados:

SM

Peso Líquido:

3.801

Peso Bruto:

3.801



Consulta Completa da NF-e		
Chave de Acesso:	Versão XML:	
25-1710-02.909.530/0006-97-55-001-000.136.026-191.360.273-1	3.10	
NFe	Emitente	Destinatário
Produtos/Serviços	Totais	Transporte
Cobrança	Inf. Adicionais	
Dados do Transporte		
Modalidade do Frete:		
1 - Contratação do frete por conta do destinatário (FOB)		
TRANSPORTADOR		
Razão Social / Nome:	CNPJ:	Inscrição Estadual:
POSTO GAVEL LTDA	09.382.153/0001-15	
Endereço Completo:	Município:	UF:
RUA BEL. FRANCISCO DA SILVA ALMEIDA	POMBAL	PB
Veículo		
Placa:	UF:	
QFE3766	PB	
VOLUMES		
Quantidade:	Espécie:	Marca dos volumes transportados:

Com relação ao prestador de serviço identificado na tabela acima, realizamos consulta ao sistema ATF da SEFAZ/PB e constatamos que no CCICMS/PB, as seguintes informações no tocante às atividades econômicas por eles desenvolvidas:



GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA - SER
CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS

FICHA DE INSCRIÇÃO DO CONTRIBUINTE

NÚMERO DE INSCRIÇÃO	SITUAÇÃO	17/12/2008 Processo 1112712008-5 - CADASTRAMENTO
16.159.357-7	ATIVO	
FIRMA OU RAZÃO SOCIAL		
POSTO GAVEL LTDA		
NOME FANTASIA		
POSTO GAVEL		
CNPJ/CPF	INSC. JUNTA COMERCIAL	
09.382.153/0001-15	2520047312-4	
LOGRADOURO	NÚMERO	
R BELARMINO FRANCISCO DA SILVA ALMEIDA	S/N	
COMPLEMENTO	BAIRRO	
TERREO SAIDA PARA PATOS	JARDIM PETROPOLIS	
MUNICÍPIO	CEP	
POMBAL	58840-000	

ATIVIDADE ECONÔMICA

ICMS	DENOMINAÇÃO	
4731-8/00	COMERCIO VAREJISTA DE COMBUSTIVEIS PARA VEICULOS AUTOMOTORES	
PRINCIPAL	DENOMINAÇÃO	
4731-8/00	COMERCIO VAREJISTA DE COMBUSTIVEIS PARA VEICULOS AUTOMOTORES	
SECUNDÁRIO	DENOMINAÇÃO	
4732-6/00	COMERCIO VAREJISTA DE LUBRIFICANTES	
4713-0/02	LOJAS DE VARIEDADES, EXCETO LOJAS DE DEPARTAMENTOS OU MAGAZINES	
4930-2/03	TRANSPORTE RODOVIARIO DE PRODUTOS PERIGOSOS	
NATUREZA JURIDICA	COD. NATUREZA JURIDICA	
SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	2062	
TIPO DE ESTABELECIMENTO		
MATRIZ		
TIPO DE UNIDADE		
UNIDADE DE ABASTECIMENTO DE COMBUSTÍVEIS		
FORMA DE ATUAÇÃO		
REGIME DE RECOLHIMENTO	INÍCIO DE ATIVIDADE	
NORMAL	17/12/2008	
QUADRO DE SÓCIOS E ADMINISTRADORES	CARGO	
CLAUDENILDO ALENCAR NOBREGA	SÓCIO-ADMINISTRADOR	
NARA ROVENIA BEZERRA PAIXAO NOBREGA	SÓCIO-ADMINISTRADOR	
REPARTIÇÃO FISCAL	VALIDADE	
UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA	05/11/2023	
CONTROLE	DATA DE EMISSÃO	
202305051657168344	05/05/2023 16:57:16	

Pois bem. Em razão dos dados acima destacados, concluímos que, para o caso que ora se nos apresenta para julgamento, onde a empresa que prestou serviços de transporte para a Autuada tem como atividade econômica cadastrada, o “Transporte Rodoviário de Produtos Perigosos”, inscrita no CCICMS/PB sob o n. 16.159.357-7, **não se pode transferir a exigência pelo recolhimento do ICMS incidente sobre as prestações de serviço de transporte à recorrente, devendo recair a cobrança sobre a empresa citada.**



Salientamos, por oportuno, que, ante a inexistência de provas nos autos de que os dados inseridos nas NF-e relativamente à prestação de serviço de transporte não retratam a realidade dos fatos, devemos reconhecer a validade dos dados inseridos nos campos associados ao “Transportador/Inscrição Estadual” constantes das NF-e.

Neste diapasão, ousou discordar da decisão do nobre julgador monocrático, por entender conforme fundamentos acima, ser o Auto de Infração *sub examine* nulo, por vício material, por erro na eleição do sujeito passivo.

Outrossim, relevante se faz abriremos um parêntese para tratar acerca da natureza do vício que inquiriu o Auto de Infração em combate.

O assunto se revela importante para a situação em exame, pois, embora possam os atos administrativos anulados, tanto por vício material quanto por vício de forma, ser refeitos e convalidados, o prazo de cinco anos prescrito no art. 173, II, do CTN¹, refere-se, tão-somente, ao *vício de forma*, não podendo ser aplicado na hipótese de uma decisão definitiva que houver anulado, por *vício material*, o lançamento anteriormente efetuado.

A respeito da matéria, merece atenção a ementa do Parecer PGFN/CAT N° 278/2014:

PARECER PGFN/CAT N° 278/2014

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo (Lei n° 12.527/11 - Lei de Acesso à Informação -, arts. 6º, I, 23 e 24).

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos

¹ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.2372), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN. (g. n.)

O referido parecer deve ser analisado com desvelo, tendo seu conteúdo valor didático inquestionável. Senão vejamos:

“Note-se, portanto, que a completa identificação do sujeito passivo da obrigação tributária passa, necessariamente, por duas etapas ou fases: a primeira, dita material, que se refere ao conteúdo do lançamento e exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo; e a segunda, de caráter instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.”

Ainda tomando emprestado o Parecer PGFN/CAT Nº 278/2014, observemos:

“Consoante item 10.1 da solução de consulta em comento, no erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.”

No erro de direito, conforme bem delineado pela PGFN, há imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

Da análise do caso concreto, é possível concluir que houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento e não mero equívoco na elaboração da peça acusatória.

Neste norte, tem-se que a situação retrata, manifesta e inequivocamente, um vício material de lançamento.

Diante deste cenário, ainda que cabível nova autuação, a regra do artigo 173, II, do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial, não se aplica.

Relevante consignarmos que, em recentíssimo julgamento realizado por esta Colenda Corte de Justiça Fiscal, matéria idêntica fora enfrentada, conforme se ver



no Acórdão nº 550/2022, da lavra do ilustres Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva, cuja ementa reproduzo a seguir:

Acórdão nº 550/2022

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS FRETE - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE DE PARTE DOS LANÇAMENTOS EM RAZÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre o contratante de serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição quanto aos serviços prestados por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no CCICMS/PB.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

Por fim, reitero que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, de forma que faço observar que o novo auto de infração, poderá ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O Contribuinte que seja aplicado ao caso o instituto do *in dubio pro contribuinte*, em referência ao art. 112 do CTN, o qual discorre que em caso de dúvida a lei tributária que define infrações, ou comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, nos seguintes termos:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;



II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Assim, sustenta a recorrente que o benefício da dúvida tem uma aplicação ampla: qualquer que seja a dúvida, sobre a interpretação da lei punitiva ou sobre a valorização dos fatos concretos efetivamente ocorridos, a solução há de ser a mais favorável ao acusado.

No caso ora em debate, porém, convém destacar que não há dúvida quanto à capitulação legal dos fatos ocorridos, nem sobre a interpretação da lei punitiva, tampouco houve sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, razão pela qual havemos de admitir que não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, reformando, de ofício, a sentença exarada na instância monocrática e julgar **NULO POR VÍCIO MATERIAL** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000114/2022-00**, lavrado em 22/01/2022 contra a empresa **POSTO AZEVEDO LTDA**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.164.418-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, acima evidenciada, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por vídeo conferência, em 04 de maio de 2023.

José Valdemir da Silva
Conselheiro Relator