



PROCESSO Nº 1061912022-3 - e-processo nº 2022.000155784-3

ACÓRDÃO Nº 519/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: F1PACK EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA - ME

Embargada: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

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: KARINA DARIOTOU PIRES

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.

É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram inócuos para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pela instância ad quem. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos. Mantido o acórdão embargado.

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 embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 0249/2023, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001435/2022-22, às fls. 02/03, lavrado em 05 de maio de 2022, em desfavor da empresa, F1PACK EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.281.683-9.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de outubro de 2023.



PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1061912022-3 - e-processo nº 2022.000155784-3
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Embargante: F1PACK EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA - ME
Embargada: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF
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: KARINA DARIOTOU PIRES
Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO
EVIDENCIADOS - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA
- RECURSO DESPROVIDO.**

É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram inócuos para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pela instância ad quem. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos. Mantido o acórdão embargado.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os embargos de declaração opostos contra decisão proferida no Acórdão 249/2023 que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001435/2022-22, às fls. 02/03, lavrado em 05 de maio de 2022, em desfavor da empresa, F1PACK EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA – ME, inscrição estadual nº 16.281.683-9, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0286 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: CONTRARIANDO OS DISPOSITIVOS LEGAIS CONTIDOS NOS ARTIGOS 481 E 482 REFERENTE A OPERAÇÕES ICMS SUCATA PELAS AQUISIÇÕES INTERNAS REALIZADAS PELOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. A PRESENTE INFRAÇÃO ESTÁ SOLIDADA EM DEMONSTRATIVO E PLANILHA ELABORADA PELA FISCALIZAÇÃO, NOTIFICAÇÃO (AGENDAMENTO E REAGENDAMENTO) E EMAIL CONTESTATÓRIO DO CONTRIBUINTE QUE, DORAVANTE, SÃO PARTES INTEGRANTES DO AUTO.



O crédito tributário lançado corresponde ao valor total de R\$ 1.194.631,68 (um milhão, cento e noventa e quatro mil, seiscentos e trinta e um reais e sessenta e oito centavos) sendo R\$ 597.315,84 (quinhentos e noventa e sete mil, trezentos e quinze reais e oitenta e quatro centavos) de ICMS por infringência ao art. 106 c/c art 481 e 482, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 597.315,84 (quinhentos e noventa e sete mil, trezentos e quinze reais e oitenta e quatro centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V “a”, da Lei nº 6.379/96.

Na instância prima a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, após análise dos autos, exarou sentença decidindo pela procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AQUISIÇÕES INTERNAS DE SUCATA. RESPONSABILIDADE DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Ficou constatada a Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre as sucessivas saídas de sucatas quando da entrada em estabelecimento industrial para utilização em processo produtivo.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Após tomar ciência da decisão singular, por meio de DT-e, em 18/09/2023, a autuada apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou:

- a) que as entradas de sucatas em estabelecimento industrial para utilização em processo produtivo, SÃO APARAS DE MATERIAL PLÁSTICO, que, após processo industrial, se configuram como macromoléculas de polímeros a base de PVC, EVA, SBR, CR-39 e o polietileno tereftalato (PET);
- b) que não se encontra em saudável hermenêutica a aplicação do art. 481 do RICMS, para o caso concreto, haja vista uma imposição de uma alíquota de cheia sem a dedução do crédito presumido, de sorte que a obrigação a pagar seja maior que 1% (um por cento);
- c) que o inciso I do art. 481 se remete, inexoravelmente ao art. 1.º do Dec. 40.212/20, haja vista que a Recorrente adquire sucatas (lixo urbano) somente de material plástico dos polímeros a base de PVC, EVA, SBR, CR-39 e o polietileno tereftalato (PET) como se pode ver das próprias provas colacionadas pelo auditor autuante;
- d) Diz-se isso em honra ao princípio da não cumulatividade do imposto estadual – art. 155, § 2.º da CF; art. 19 da L.C 87/96 (lei Kandir 19) e artigo 52 do RICMS-PB, situação excepcionalmente quebrada pela empresa por sua renúncia total a gozo de crédito;
- e) Na hipótese concreta, em jurisdição, o Recorrente deixou de pagar o 1% pelas entradas (diferido) e, se tiver que se regularizar, mediante



jurisdição dessa Corte, não poderá se exceder a esse mesmo 1% sob pena de se criar um “monstro” para se chamar de ICMS” nas operações com os materiais plásticos já citados no presente Recurso;

- f) Requer que sejam os causídicos intimados de qualquer ato, despacho ou decisão decorrente destes autos pela via de AR-ECT nos termos do Código Processo Civil, independentemente do correio eletrônico chamado Dt-e, cuja vinculação se prende exclusivamente à empresa.

Apreciado o referido recurso pela Primeira Câmara de Julgamento desta instância *ad quem*, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, decidiram pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, mantendo a decisão prolatada na instância singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001435/2022-22, às fls. 02/03, lavrado em 05 de maio de 2022, em desfavor da empresa, F1PACK EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA – ME, inscrição estadual nº 16.281.683-9 condenando-a ao recolhimento do crédito tributário de R\$ 1.194.631,68 (um milhão, cento e noventa e quatro mil, seiscentos e trinta e um reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 597.315,84 (quinhentos e noventa e sete mil, trezentos e quinze reais e oitenta e quatro centavos) de ICMS por infringência ao Art. 106 c/c art. 481 e 482, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 597.315,84 (quinhentos e noventa e sete mil, trezentos e quinze reais e oitenta e quatro centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V “a”, da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, este Colegiado promulgou o Acórdão nº 0249/2023, cuja ementa fora redigida nos seguintes termos:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUCATA - AQUISIÇÕES INTERNAS - ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL - PROCESSO PRODUTIVO - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.
- Norma de regência do ICMS atribui ao estabelecimento industrial a responsabilidade pelo recolhimento do imposto decorrente da aquisição de sucata para utilização em processo produtivo.

Seguindo a marcha processual, o contribuinte foi notificado da decisão proferida pelo Tribunal Pleno, por meio de DT-e, em 18/09/2023.

Irresignada com a decisão consignada no Acórdão nº 0249/2023, o contribuinte opôs Embargos de Declaração (fls. 63 a 67), no qual apresenta, em síntese, que:

- a) há OMISSÃO NO PROFERIMENTO DA SENTENÇA, em especial no que se refere às teses defensivas da não cumulatividade do imposto estadual – art. 155, § 2.º da CF; art. 19 da L.C 87/96 (lei Kandir 19) e artigo 52 do RICMS-PB;
- b) ainda, sobre a matéria de direito, com a devida vênia, não houve manifestação quanto ao diferimento do imposto devido pela entrada, conforme definido no dec. 40.212/20;



- c) não houve manifestação do juízo sobre a generalidade da acusação fiscal fundada apenas no art. 106 do RICMS; não havendo pronunciamento ainda sobre o desrespeito aos artigos 142 do CTN e 14 e seguintes da Lei 10.094/13;
- d) não atendendo aos comandos constitucionais previstos no art. 93, IX, da Constituição Federal, previsão aplicável ao âmbito administrativo, não fazendo mínima referência às mencionada teses, logo, o respeitável acórdão não abarca praticamente nenhuma das teses levantadas pela defesa.

Na sequência, os autos foram distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise, o recurso de embargos declaratórios apresentado pela contribuinte, contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 0249/2023.

O presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *in verbis*:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos da decisão proferida quanto à ocorrência de omissão, contradição e obscuridade. Senão vejamos:

Art. 86. O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

Em descontentamento com a decisão proferida pelo Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais, a embargante vem aos autos, alegar, que houve omissão no julgamento sobre a generalidade da acusação fiscal fundada apenas no art. 106 do RICMS, bem como pela falta de pronunciamento sobre o desrespeito aos artigos 142 do CTN e 14 e seguintes da Lei 10.094/13.



Sobre este ponto, convém registrar que o ilustre causídico, conhecedor da regra do efeito devolutivo prevista no parágrafo único do art. 92 da Lei do PAT¹, olvidou que em nenhuma linha do recurso voluntário tal tema foi abordado.

Ademais, considerando que a avaliação do procedimento fiscal não deve ser efetuada “em tiras”, importa ter em conta que no campo nota explicativa a delimitação da matéria tributária indicou expressamente a violação aos arts. 481 e 482 do RICMS, bem como que foram apresentadas diversas planilhas indicativas dos elementos quantitativos do crédito tributária, caindo por terra o argumento apresentado **apenas na impugnação**.

Assim, não há como se acolher a tentativa de rediscussão de matéria preclusa.

O embargante sustenta, ainda, que não houve manifestação sobre a tese da não cumulatividade e quanto ao diferimento do imposto devido pela entrada, conforme definido no dec. 40.212/20.

Pois bem, a Lei nº 10.094/2013 estabeleceu em seu art. 75 e 85 os elementos essenciais da decisão monocrática e do Acórdão, determinando que o decisum apresente a seguinte estrutura:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterá:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar:

a) a qualificação do autuado;

b) os fundamentos do auto de infração;

c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;

VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

¹ Art. 92. (...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



(...)

Art. 85. O acórdão proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais substituirá a decisão recorrida naquilo que tiver sido objeto do recurso e, observará, no que couber, os requisitos estabelecidos no art. 75 desta Lei, sem prejuízo do que estiver previsto em legislação.

É evidente que a interpretação do dispositivo não pode ser realizada de forma isolada, desconsiderando todos as outras determinações contidas no sistema normativo, como os princípios constitucionais da eficiência (caput do art. 37), razoável duração do processo e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º)² da administração pública, pois, a depender do caminho trilhado, poderá ser impactado o funcionamento da máquina pública.

Pois bem, após a vigência do Código de Processo Civil de 2015, a questão da fundamentação das decisões judiciais também foi enfrentada nos Tribunais Superiores, sendo investigado o alcance do inciso IV do § 1º do art. 489, *in verbis*:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

² Art. 5º...

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a **razoável duração do processo** e os meios que garantam a **celeridade** de sua tramitação.

(...)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:



III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.

§ 3º A decisão judicial deve ser interpretada a partir da conjugação de todos os seus elementos e em conformidade com o princípio da boa-fé. (grifos acrescentados).

Sobreleva notar que o inciso IV do § 1º do art. 489 do Código de Processo Civil impõe a necessidade de enfrentamento pelo julgador dos argumentos que possuam aptidão para infirmar a fundamentação do julgado embargado.

Segundo o Superior Tribunal de Justiça, tal disposição significa que “o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes”, conforme é possível verificar o resultado do debate judicial que estabeleceu o verdadeiro conteúdo da norma:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.



3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquirir tal decismum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016) (grifos acrescidos)

Ora, se no âmbito judicial tal posicionamento é válido, é legítimo concluir que tal premissa deve ser adotada também na esfera administrativa, até mesmo pelo simples motivo de não existir determinação legal que exija que todos os pontos sejam abordados, mas os fundamentos de fato e de direito que influenciaram o resultado do julgamento.

Deste modo, sem perder de vista a segurança jurídica exigida à resolução do contencioso administrativo, houve, em obediência ao comando contido no art. 111 do CTN, manifestação quanto à impossibilidade de extensão de benefício fiscal, dado que não há, tanto no Decreto nº 23.211/2002 ou nº 40.212/2020 quanto no TARE nº e201905634-8, regramento que atribua o crédito presumido aos fatos geradores de terceiros, *ipsis litteris*:

Com a devida vênia, não merece prosperar o argumento apresentado pela recorrente, uma vez que, para uma correta avaliação da subsunção de um fato à hipótese de incidência prevista na norma, deve ser considerado o aspecto estruturante do fato gerador correlacionado com a pessoa, no caso em específico, o sujeito passivo da obrigação tributária.

Conforme demonstrado, o RICMS/PB estabelece em seu artigo 482 regra atinente à responsabilidade pelo pagamento do tributo, sendo oportuno apresentar as observações sobre o tema da responsabilidade efetuadas pelo doutrinador Vittorio Cassone³:

No direito, responsabilidade, em sentido amplo, é a qualidade obrigacional que a lei atribui a alguém de dar, fazer ou deixar de fazer alguma coisa.

³ Cassone, Vittorio. **Direito tributário**. 28 ed. São Paulo: Atlas, 2018.



No direito tributário, a expressão “responsabilidade tributária” é tomada em sentido estrito, com base no art. 121 do CTN, que define o sujeito passivo da obrigação tributária principal como sendo a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, sendo qualificado como: I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Contribuinte é o sujeito passivo direto. Responsável é o sujeito passivo indireto.

Pois bem, sabendo que o Código Tributário Nacional estabelece em seu art. 121⁴ duas espécies de pessoas que possuem o dever de tornar efetiva a prestação tributária, o contribuinte e o responsável, tal aspecto deve ser enfrentado para a correta solução do caso, valendo transcrever a seguinte lição de Ricardo Lobo Torres⁵ sobre o tema:

As diferenças fundamentais entre o contribuinte e o responsável são as seguintes: a) o contribuinte tem o débito (debitum, Schuld), que é o dever de prestação e a responsabilidade (Haftung), isto é, a sujeição do seu patrimônio ao credor (obligatio), enquanto o responsável tem a responsabilidade (Haftung) sem ter o débito (Schuld), pois ele paga o tributo por conta do contribuinte; b) a posição de contribuinte surge com a realização do fato gerador da obrigação tributária; a do responsável, com a realização do pressuposto previsto na lei que regula a responsabilidade, que os alemães chamam de fato gerador da responsabilidade (Haftungstatbestand).

Quando a relação obrigacional está materializada por meio da atribuição de sujeição passiva indireta, constata-se que "a pessoa que, não participando diretamente da situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, embora a ela esteja vinculada, realiza o pressuposto legal da própria responsabilidade ou o seu fato gerador."⁶

Esta lição é compartilhada por diversos doutrinadores, conforme pode ser constatado por meio do seguinte excerto da obra de Hugo de Brito Machado⁷:

Pode ocorrer, entretanto, de a lei atribuir a um terceiro, que não é contribuinte, a condição de sujeito passivo da obrigação tributária. A responsabilidade pelo pagamento do tributo é transferida a um terceiro, que por isso mesmo é chamado de *responsável tributário*. Mais adiante serão tratadas as hipóteses em que a lei pode eleger “responsáveis tributários” e dos requisitos que devem ser preenchidos, mas desde logo convém notar que o responsável, na terminologia adotada pelo Código Tributário Nacional, é aquele sujeito que, sem ser contribuinte, vem a ser alojado no polo passivo da obrigação tributária por expressa disposição legal. É o caso de quem paga rendimentos a alguém, e vem a ser definido por lei

⁴ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

⁵ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 8 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001

⁶ Idem.

⁷ Machado Segundo, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário** – 11. ed. – São Paulo: Atlas, 2019.



como obrigado ao recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário da renda correspondente. Veja-se: a fonte pagadora não tem relação pessoal e direta com a situação que configura o fato gerador, mas, por estar assim expressamente indicada em lei, será obrigada ao adimplemento da obrigação, na condição de *responsável tributário*.

Assim, apesar de ser escolhido para o pagamento do tributo, o responsável, nos termos do inciso II do parágrafo único do art. 121 do CTN, não possui relação direta com a hipótese de incidência, estando preservada as disposições originárias que regulam a relação obrigacional tributária.

Dessa forma, não há como se autorizar, de forma automática, que benefícios fiscais sejam aplicados a fatos geradores de terceiros, pois deve ser respeitado o disposto no art. 111 do CTN, que determina a interpretação literal das disposições tributárias que concedem benefícios fiscais.

Nessa linha de abordagem, a diligente julgadora singular apresentou a seguinte fundamentação:

A autuada alega que é detentora de TARE, sujeitando-se a tributação de apuração do ICMS de forma que o imposto mensal a recolher corresponde a 1% (um por cento) do valor das saídas.

Importante, ressaltar que a cobrança nos autos não está relacionada ao imposto devido em relação as saídas de mercadorias da empresa autuada, nem se está cogitando da cobrança do diferencial de alíquota sobre as entradas de sucatas. A cobrança de que trata o auto de infração diz respeito ao ICMS normal devido na operação, não recolhido pelo remetente, diferido para o momento da entrada no estabelecimento industrial.

O TARE suscitado pela defesa não faz nenhuma menção de que não é devida a cobrança sobre as entradas de sucatas, apenas trata da sistemática de apuração do ICMS concernente ao benefício de crédito presumido nas saídas realizadas pela empresa.

Dessa forma, conforme comando dos artigos 481 e 482 do RICMS/PB fica o estabelecimento industrial obrigado a recolher o ICMS devido referente a operação antecedente, nos prazos estabelecidos na legislação, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Do exposto, percebe-se que a instância prima, de forma acertada, ponderou sobre a inexistência, no TARE, de qualquer regulamentação benéfica sobre as operações de entrada de sucata e, por se tratar de sujeição passiva indireta, entendeu que devem ser respeitadas as condições originais da hipótese de incidência, não sendo aplicáveis os benefícios concedidos em relação às saídas aos fatos geradores praticados por terceiros, recaindo ao atuado a obrigação de recolhimento do tributo.

Dessa forma, tais argumentos são aptos à infirmar a tese de defesa que apresenta justificativa violadora da regra prevista no supracitado TARE, senão veja-se o trecho da defesa do contribuinte e a regra do dispositivo concessor do benefício:

Argumento do contribuinte, fls. 40:

“é de se inferir, sem dúvida, que, se empresa houvesse que montar o seu conta corrente de ICMS, então teria quer fazê-lo, com 1% de créditos versus 1% de débito.”



Cláusula Segunda do TARE:

“O crédito presumido mensal de que trata o *caput* da cláusula anterior corresponderá à diferença entre o imposto mensal a recolher, devidamente apurado, através da conta corrente do ICMS, e o valor a ser recolhido após a aplicação do percentual disposto na referida cláusula”.

Assim, conforme delimitado no Acórdão 0249/2023, a relação obrigacional delimitada nos autos “não está relacionada ao imposto devido em relação as saídas de mercadorias da empresa autuada, nem se está cogitando da cobrança do diferencial de alíquota sobre as entradas de sucatas. A cobrança de que trata o auto de infração diz respeito ao ICMS normal devido na operação, não recolhido pelo remetente, diferido para o momento da entrada no estabelecimento industrial.”

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 0249/2023, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001435/2022-22, às fls. 02/03, lavrado em 05 de maio de 2022, em desfavor da empresa, FIPACK EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA – ME, inscrição estadual nº 16.281.683-9.

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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de outubro de 2023.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon

Conselheiro Relator