



PROCESSO Nº 0850472023-3 - e-processo nº 2023.000143176-3

ACÓRDÃO Nº 112/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VTR TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA E FRANCISCO
ADRIVAGNER DANTAS DE FIGUEIREDO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -
APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS -
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE -
AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA DA OPÇÃO
PELA SISTEMÁTICA DE CRÉDITO PRESUMIDO POR
PARTE DO CONTRIBUINTE - INFRAÇÃO
CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA,
QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA -
RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE
PROVIDO.**

O § 2º do artigo 35 do RICMS/PB condiciona a utilização de crédito presumido de 76,47% do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte em substituição ao sistema normal de tributação à prévia comunicação à Secretaria de Estado da Receita da opção por este regime diferenciado de apuração antes do início de cada exercício.

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, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001095/2023-10, às fls. 02/03, lavrado em 19 de abril de 2023, contra a empresa VTR TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS LTDA, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 144.687,35 (cento e quarenta e quatro mil, seiscentos e oitenta e sete reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 96.458,23



(noventa e seis mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e vinte e três centavos) de ICMS, por descumprimento ao art. 106 c/c Art. 35, XI, §2º e R\$ 48.229,12 (quarenta e oito mil, duzentos e vinte e nove reais e doze centavos) de multa por infração, com base no art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 48.329,18 (quarenta e oito mil, trezentos e vinte e nove centavos e dezoito centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deverá observar o comando do art. 11, § 9º da Lei nº 10.094/2013.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de fevereiro de 2025.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO N° 0850472023-3 - e-processo n° 2023.000143176-3

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VTR TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA E FRANCISCO ADRIVAGNER DANTAS DE FIGUEIREDO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE - AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE CRÉDITO PRESUMIDO POR PARTE DO CONTRIBUINTE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

O § 2º do artigo 35 do RICMS/PB condiciona a utilização de crédito presumido de 76,47% do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte em substituição ao sistema normal de tributação à prévia comunicação à Secretaria de Estado da Receita da opção por este regime diferenciado de apuração antes do início de cada exercício.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001095/2023-10 (fls. 02/08), lavrado em 19 de abril de 2023 contra a empresa VTR TRANSPORTE RODOVIARIO DE PASSAGEIROS LTDA, inscrição estadual n° 16.219.103-0, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0746 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal. TRATA-SE DE NOVO FEITO FISCAL EM VIRTUDE DE NULIDADE POR VÍCIO FORMAL DO AI N° 93300008.09.00001223/2020-83 (PAT N° 1370722020-6), NOS TERMOS DO ACÓRDÃO N° 0317/2022. AO INFRINGIR A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL DE PASSAGEIROS, EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA



DO CRÉDITO PRESUMIDO DE 76,47%, PREVISTO NO ART. 35, INC. XI, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO 18.930/1997, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO À SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA DO ESTADO DA PARAÍBA ANTES DO INÍCIO DE CADA EXERCÍCIO, NOS TERMOS DO §2º DO REFERIDO ARTIGO. OS VALORES MENSIS DO CRÉDITO PRESUMIDO APROPRIADO INDEVIDAMENTE FORAM DECLARADOS NO CAMPO 08 (VL_TOT_AJ_CREDITOS) DO REGISTRO E110 (APURAÇÃO DO ICMS OPERAÇÕES PRÓPRIAS) E NO CAMPO 04 (VL_AJ_APUR) DO REGISTRO E111 (AJUSTE/BENEFÍCIO/INCENTIVO DA APURAÇÃO DO ICMS), AMBOS OS REGISTROS DO BLOCO E (APURAÇÃO DO ICMS E DO IPI), DA EFD/SPED. SALIENTE-SE QUE A OBRIGATORIEDADE DE CONSIGNAÇÃO DA OPÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO, PREVISTO NO ART. 35, INC. XI, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO 18.930/1997, NO LIVRO REGISTRO DE UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E TERMOS DE OCORRÊNCIAS (CONVÊNIO 95/99) NÃO SE APLICA ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS, CONFORME DISPOSTO NO § 7º, DO ART. 35, DO REFERIDO DIPLOMA REGULAMENTAR. A INFRAÇÃO FISCAL OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DE OFÍCIO ENCONTRA-SE DEMONSTRADA ATRAVÉS DO PROCEDIMENTO FISCAL DENOMINADO DE DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS, QUE PASSA A SER PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência destes fatos, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 193.016,52 (cento e noventa e três mil dezesseis reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 96.508,26 (noventa e seis mil quinhentos e oito reais e vinte e seis centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106 do RICMS/PB e R\$ 96.508,26 (noventa e seis mil quinhentos e oito reais e vinte e seis centavos) de multa por infração, com base no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96.

Após cientificado por DT-e em 20/04/2023, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória e, ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - NÃO PRECONHECIDA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE - AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE CRÉDITO PRESUMIDO POR PARTE DO CONTRIBUINTE INFRAÇÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. CORREÇÃO DA PENALIDADE. APLICAÇÃO DA LEI NOVA MENOS GRAVOSA- ART. 106 CTN.

- Identificação da falta de recolhimento do ICMS, sem argumentos válidos contrários, incorre em sua exação, acrescida da penalidade legal disposta na Lei nº 6.379/96.

- É obrigação, *sine qua non*, para utilização do crédito presumido de ICMS nas prestações de serviços de transportes a comunicação do contribuinte optando por este benefício. Tal manifestação deve ser realizada antes do início de cada exercício. Intelecção do art. 35, II, § 2º, do RICMS/PB. *In casu*, a empresa deixou de comunicar adesão à utilização do crédito



presumido, no entanto utilizou-se indevidamente do benefício, incorrendo na falta de recolhimento do imposto.

- O art. 106 do CTN prevê a possibilidade de retroação da nova norma que comine penalidade menos severa.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e (07/05/2024), o sujeito passivo, irresignado com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou que:

- a) O crédito tributário deve ser considerado extinto em decorrência de decisão administrativa anterior, que, além da verificação de meros vícios formais, constatou a inexistência de suporte jurídico para o lançamento da forma como fora realizado, o que conduziria à impossibilidade de repositura de lançamento sobre as mesmas bases e operações.
- b) a fundamentação de direito fornecida pela autuação fiscal para legitimar a integralidade do lançamento carece de clareza, embora seja elemento fundamental para validar a atividade fiscal. Isso porque a justificativa apresentada para a acusação é baseada em um dispositivo que trata, de forma extremamente genérica, dos prazos de recolhimento de ICMS.
- c) O fiscal glosou todo o crédito presumido aproveitado pela autuada nos termos do art. 35, XI, do RICMS/PB exclusivamente em razão de que o contribuinte, supostamente, não teria “comunicado previamente” à Secretaria, antes do início do exercício, a opção pelo respectivo aproveitamento, nos termos do §2º do mesmo artigo.
- d) a norma instituidora do crédito presumido faz alusão, exclusivamente, à observância do § 1º do mesmo artigo, que foi observada pela recorrente.
- e) a impugnante consignou a opção pelo crédito presumido nos Livros Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada um deles.
- f) a exigência contida no parágrafo ao qual o inciso XI do art. 35 efetivamente se refere (§ 1º) está atendida – e no referido inciso NÃO está, ao contrário do consignado no Auto de Infração, mencionado o § 2º. É dizer, o art. 35, XI, do RICMS/PB, que institui o crédito presumido em questão, remete o contribuinte ao cumprimento APENAS do § 1º do mesmo artigo, mas NÃO ao § 2º, donde se conclui que a norma desse parágrafo não se aplica ao crédito presumido em referência.
- g) se o art. 35, XI, remeteu à observância do parágrafo 1º, mas não do §2º, é evidente que a omissão do legislador foi intencional e significa que o dispositivo não é aplicável ao crédito presumido especificamente ali tratado, não cabendo ao intérprete invocar referência que não existe.



- h) Em resumo, o auto de infração é improcedente simplesmente porque a exigência plasmada no § 2º do art. 35 do RICMS/PB, supostamente descumprida pela recorrente, não se aplica ao crédito presumido do art. 35, XI, do mesmo Regulamento e, portanto, seu eventual descumprimento jamais poderia prejudicar o aproveitamento do crédito.
- i) o RICMS não delimita a forma dessa comunicação. Simplesmente estipula que a opção seja comunicada, sendo certo que, obviamente, há mais de um modo de fazê-lo.
- j) o modo mais tradicional de efetivar essa comunicação seja, por exemplo, providenciar o protocolo físico de uma correspondência na repartição fiscal. Não obstante, além de não prevista no ordenamento como exigível – insista-se, o Regulamento não estipula forma específica para a comunicação –, essa modalidade destoa completamente da realidade atual das obrigações acessórias do contribuinte, desenvolvidas integralmente em meio eletrônico.
- k) Na realidade, desde o seu estabelecimento, a recorrente se encontra sujeita à Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos termos do Decreto nº 30.478/2009, ou seja, a entrega do arquivo da EFD, em que se explicita a tomada do crédito presumido bem com o respectivo fundamento (o que é o caso da EFD da recorrente, conforme recibos em anexo e conforme facilmente acessível pelo Fisco) supre, integralmente, a “comunicação” a que alude o art. 35, § 2º, do RICMS/PB invocado pelo senhor Fiscal.
- l) em momento algum, o RICMS/PB condiciona a fruição do crédito presumido a esta comunicação e, muito menos, cominou ao contribuinte que deixa de promovê-la a sanção de glosa da integralidade do crédito tomado. Trata-se, esta “consequência” erigida pela autoridade fiscal, de verdadeira sanção absolutamente imprevista no ordenamento jurídico e, por isso mesmo, inaplicável.
- m) o fiscal atuante não procedeu com o refazimento da escrita do contribuinte, o que culminou na impossibilidade de verificação da certeza e liquidez do crédito lançado.

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

Considerando o pedido de sustentação oral realizado por meio de correspondência eletrônica, após a publicação da pauta de julgamento, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 80/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

É o relatório.

VOTO



Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa VTR TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS LTDA, devidamente qualificada nos autos, crédito tributário decorrente falta de recolhimento do ICMS em virtude de irregularidades relativas ao uso de crédito presumido previsto no art. 35, XI, do RICMS/PB.

Como matéria preliminar, a recorrente sustenta que o crédito tributário em debate deve ser considerado extinto tendo em vista que adveio de refazimento de feito, cuja decisão do CRF reconheceu a nulidade do auto de infração anterior, que, no entender da recorrente, se deu por vício material, sendo, portanto, impossível a realização de novo procedimento fiscal.

Com a devida vênia ao entendimento da recorrente, o tema reapresentado no recurso foi abordado de forma definitiva por meio do Acórdão nº 317/2022¹, de Relatoria do Consº Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pelo reconhecimento da nulidade por vício de forma do lançamento anterior, pelo fato de a fiscalização, ao invés de ter registrado expressamente na nota explicativa a utilização indevida do crédito presumido de 76,47%, prevista no inciso XI do art. 35 do RICMS/PB, ter citado como referência a carga tributária indevida, de 4%, que corresponde, de forma indireta, à aplicação do crédito presumido referenciado.

Portanto, tal situação demonstra que não houve “vício na valoração jurídica dos fatos tributários” como tenta ilustrar a recorrente.

Considerando que no processo em exame, não há qualquer dúvida quanto à descrição dos fatos, deve ser respeitada a coisa julgada administrativa, que atribuiu efeitos na decisão anterior, relativos à inalterabilidade, indiscutibilidade e imutabilidade, em relação aos seus fundamentos.

Entretanto, assiste razão ao contribuinte quando afirma que no refazimento do feito, decorrente de vício formal, não poderia ocorrer novo enquadramento de penalidade proposta, pois o procedimento em exame deveria se ater ao vício identificado no julgamento anterior, ou seja, corrigir o preenchimento da nota explicativa para indicar o crédito presumido previsto no inciso XI do art. 35 do RICMS/PB. Por tal razão, o atual procedimento deve limitar a penalidade ao percentual indicado no auto de infração nº 93300008.09.00001223/2020-83, que propôs a multa contida no art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

¹ PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - RECONHECIDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES DE PASSAGEIROS. IMPRECIÇÃO NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. - Reconhecida a decadência do lançamento relativo ao mês de setembro de 2015, por força do disposto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. - A peça acusatória cuja descrição do fato referente à falta de recolhimento de ICMS se apresenta imprecisa, de modo a dificultar o ajustamento do fato à lei, caracteriza-se eivada de vício formal insuscetível de correção nos próprios autos e, por isso mesmo deve ser declarada nula, para que outra seja realizada com a correta descrição da falta



A segunda preliminar apontada pelo recorrente busca atribuir à descrição da infração uma natureza genérica, pois, no seu entendimento, “foi apontado como infringido, exclusivamente, o art. 106, do RICMS/PB”.

Pois bem, com a devida vênia ao entendimento do contribuinte, consta na descrição da infração indicação, de forma precisa, da conduta praticada pelo contribuinte, bem como a delimitação de dispositivos infringidos, a saber, a citação expressa do art. 35, XI c/c § 2º e § 7º do do RICMS/PB.

Ademais, há de se destacar que diversas manifestações judiciais informam que é princípio assente e indiscutível nos processos (administrativos ou judiciais) que deve imperar na avaliação das nulidades a regra da instrumentalidade das formas (*pas de nullités sans grief*), nulificando-se o processo, apenas quando houver demonstração cabal do prejuízo ao contribuinte, senão veja-se as seguintes decisões:

AGRAVO REGIMENTAL EM HABEAS CORPUS. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. POSSIBILIDADE DE PRORROGAÇÕES SUCESSIVAS COM ESTRITA OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS. AUSÊNCIA DE TRANSCRIÇÃO INTEGRAL DAS GRAVAÇÕES, PORÉM CONTEÚDO ACESSÍVEL A DEFESA. NÃO COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO. DISPENSÁVEL A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA INÍCIO DA FASE INVESTIGATÓRIA. PLURALIDADE DE CRIMES INVESTIGADOS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADES. 1. Nos termos do art. 5º, XII, da Constituição Federal, a interceptação telefônica dependerá de ordem judicial (cláusula de reserva jurisdicional), que, de acordo com o art. 1º da Lei nº 9.296/1996, deverá ser expedida pelo juiz competente, em decisão devidamente fundamentada que demonstre sua conveniência e indispensabilidade. 2. Há possibilidade de sucessivas renovações dentro do prazo legal, sempre precedidas de novas e fundamentadas decisões judiciais, que apontem a presença dos requisitos legais e a manutenção da indispensabilidade desse meio de prova, inclusive com a referência à permanência das razões inicialmente legitimadoras da interceptação (Ag. Reg. no Habeas Corpus 130.860, Primeira Turma, Rel. Min. ALEXANDRE DE MORAES, j. 16/10/2017; Habeas Corpus 139.370, Primeira Turma, Rel. Min. MARCO AURÉLIO; Red. p/Acórdão, MIN. ROBERTO BARROSO, j. 06/03/2018). 3. Os relatórios de inteligência foram apresentados como documentos oficiais no pedido de interceptação e sua veracidade foi atestada pelo Ministério Público, de modo que não cabe falar em nulidade, sobretudo se considerado que não houve qualquer alegação sobre eventual manipulação ou inconsistências. 4. Tendo a defesa acesso à totalidade das gravações, é dispensável a transcrição integral das conversas quando irrelevantes para o esclarecimento dos fatos. **Não demonstrados, concretamente, os reflexos negativos do ato coator para a ampla defesa e o contraditório, incide o princípio pas de nullité sans grief.** 5. Os fatos investigados não se relacionam com o exercício da advocacia. Somente no curso da investigação, verificou-se a condição de advogado do agravante, diversamente do que alega a defesa. Esta SUPREMA CORTE já decidiu que “o simples fato de o paciente ser advogado não pode lhe conferir imunidade na eventual prática de delitos no exercício de sua profissão” (HC 96.909, Rel. Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, DJe de 11/12/2009). 6. Não há afronta à Súmula Vinculante 24/STF. Embora se exija o lançamento definitivo do crédito tributário para o início da persecução penal nos crimes de sonegação



fiscal, o mesmo entendimento não se aplica à mera fase investigatória (HC 106.152, Relatora Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 24/5/2016). Tampouco há nulidade se a medida cautelar teve como finalidade apurar não só a suposta prática do delito de sonegação fiscal, mas também de outros crimes, como formação de quadrilha, lavagem de dinheiro e corrupção. 7. Agravo regimental a que se nega provimento.² (grifos acrescidos)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PRELIMINAR DE NULIDADE. DIGITALIZAÇÃO INCOMPLETA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NÃO ACOLHIMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE APLICOU DIRETAMENTE O PRAZO PRESCRICIONAL DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA DENEGATÓRIA DE RESTITUIÇÃO. ART. 169 DO CTN. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE OFENSA À SÚMULA Nº 7 DO STJ. RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM PARA PROSEGUIMENTO DO FEITO.

1. Não merece acolhida a preliminar de nulidade suscitada pela agravante em razão da digitalização incompleta da última página do acórdão recorrido à fl. 238 e-STJ, tendo em vista que o texto a que se refere encontra-se transcrito na ementa de fls. 240 e-STJ, não havendo qualquer prejuízo à defesa por conta de tal vício. **É cediço que a declaração da nulidade processual depende da demonstração da existência de prejuízo à parte interessada (pas de nullité sans grief), o que não ocorreu na hipótese. Por outro lado, a conversão do feito em diligência militar contra o princípio da celeridade processual.** 2. O presente feito trata de ação anulatória de decisão administrativa que negou restituição de indébito cumulada com repetição de indébito. A decisão administrativa que se pretende anular foi exarada em 20 de maio de 2002 e a ação anulatória foi ajuizada em 9 de fevereiro de 2004, portanto, dentro do prazo prescricional de dois anos previsto no art. 169 do CTN. 3. Deve ser reformado acórdão recorrido que aplicou diretamente o prazo prescricional para repetição do indébito (art. 168 do CTN) em ação que pleiteia, também, a anulação da decisão administrativa denegatória da restituição (art. 169 do CTN). Precedentes. 4. Afastada a prescrição da ação anulatória da decisão administrativa denegatória, devem os autos retornar à origem para prosseguimento do feito quanto às demais questões de mérito. 5. A aplicação do direito à hipótese não demandou reexame do contexto fático-probatórios dos autos, mas apenas outra valoração jurídica dos fatos expressamente consignados no bojo do acórdão recorrido, não havendo que se falar em incidência da Súmula nº 7 do STJ. 6. Agravo regimental não provido.³ (grifos acrescidos)

Dessa forma, a avaliação do auto de infração não deve ser realizada “em tiras”⁴, uma vez que consta no processo complementação dos dispositivos infringidos

² HC 130596 AgR/SP - SÃO PAULO - AG.REG. NO HABEAS CORPUS - Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES - Julgamento: 17/08/2018 - Publicação: 30/08/2018- Órgão julgador: Primeira Turma.

³ AgRg no REsp 1316775/ES – Agravo Regimental no Recurso Especial 2012/0063045-5 – Relator(a): Min. MAURO CAMPBELL MARQUES – Julgamento: 03/09/2015 – Publicação : 17/09/2015 - Segunda Turma.

⁴ No julgamento da ADPF 101 o Min. Eros Grau, ao abordar a questão da compreensão do direito, afirmou entendimento segundo o qual “não se interpreta o direito em tiras; não se interpretam textos normativos isoladamente, mas no seu todo”.



com perfeita determinação da relação obrigacional tributária, situação que não restringe ao contribuinte o seu direito de defesa.

No mérito, apesar de o contribuinte ter suscitado diversos pontos que entende suficientes para afastar a exigência fiscal, deve ser destacado que o Tribunal Pleno já enfrentou o tema relativo à adesão prévia ao crédito presumido, por meio do Acórdão nº 437/2021⁵, tendo estabelecido os parâmetros nos quais deve ser considerada satisfeita a exigência contida no § 2º do art. 35 do RICMS/PB.

Convém destacar as seguintes passagens do supracitado Acórdão:

Não se trata, por conseguinte, de uma imposição do RICMS/PB. A adesão a este modelo de apuração especial depende do interesse de cada contribuinte e, para tanto, faz-se imperiosa a observância (e atendimento) ao que estabelecem os §§ 1º, 2º, 3º e 7º do art. 35 do RICMS/PB.

(...)

Neste contexto, torna-se imprescindível, para a solução da lide, que analisemos se a empresa tinha, de fato, o direito de lançar mão desta modalidade excepcional de apuração do ICMS em substituição à regra normal.

(...)

O fato que motivou a exação fiscal ora em exame, consoante registrado na Nota Explicativa da peça acusatória, teria sido, unicamente, a ausência de comprovação da opção pelo benefício previsto no art. 35, II, do RICMS/PB.

(...)

Por outro lado, o § 2º do artigo 35 do RICMS/PB assim prescreve:

Art. 35. (omissis)

(...)

⁵ FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE – AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE CRÉDITO PRESUMIDO POR PARTE DO CONTRIBUINTE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

O § 2º do artigo 35 do RICMS/PB condiciona a utilização de crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte em substituição ao sistema normal de tributação à prévia comunicação à Secretaria de Estado da Receita da opção por este regime diferenciado de apuração antes do início de cada exercício.



§ 2º A opção de que trata o parágrafo anterior deverá ser previamente comunicada à Secretaria de Estado da Receita antes do início de cada exercício.

Sendo parte integrante do artigo 35 do RICMS/PB, o § 2º não pode ser desprezado e, enquanto vigente, é vedado aos órgãos julgadores deixar de aplicá-lo, sob pena de afronta ao que estabelece o parágrafo único do artigo 1º do Regimento Interno do CRF-PB (Portaria nº 080/2021/SEFAZ):

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

A questão que se coloca como fundamental para a solução da lide é, portanto, a seguinte: houve comunicação prévia por parte da recorrente à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba acerca de sua opção pelo crédito presumido disciplinado no artigo 35, II, do RICMS/PB?

Para o agente fazendário responsável pela autuação ora em debate, a comprovação far-se-ia mediante a apresentação de documentação com esta finalidade específica, motivo pelo qual foi expedida a Notificação nº 00154933/2019 (fls. 13), cuja 1ª via fora recebida pelo representante da empresa no dia 14 de fevereiro de 2019.

Somente após a ausência de comprovação de haver realizado o ato formal de comunicação à SEFAZ/PB, o auditor fiscal considerou irregular a apropriação dos créditos presumidos e, *ipso facto*, lavrou o Auto de Infração em tela.

Em sua defesa, a recorrente afirma que, desde o início de suas atividades (7/12/2010), vinha procedendo da mesma forma, ou seja, informando a opção no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência e que jamais fora questionada pelo Fisco Estadual.

Às fls. 6, constata-se, nos “Eventos de Acompanhamento” da última fiscalização realizada na empresa, que o agente fazendário designado por meio da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00002083/2017-15 fez o seguinte registro: “A EMPRESA FEZ OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO HÁ IRREGULARIDADES NOS EXERCÍCIOS DE 2012 A 2014.”



É cediço que o que fora entendido em uma fiscalização não vincula a atuação dos agentes fazendários nas auditorias subsequentes.

O Conselho de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 014/2021, da lavra deste relator, tratou a matéria da comunicação ao Fisco nos termos abaixo delineados:

“A questão que precisa ser respondida é: que tipo de comunicação ao Fisco produz o efeito de tornar a Administração Tributária ciente da realização da operação de incorporação?”

Caso entendamos que bastaria a apresentação da Ata de Incorporação e/ou de quaisquer outros documentos, por meio dos quais a empresa dê conhecimento, ainda que indiretamente, ao auditor fiscal responsável pela fiscalização, acerca da realização do negócio jurídico, haveríamos de decidir pela nulidade do Auto de Infração por indicação incorreta do sujeito passivo.

Neste ponto, em contraposição ao silogismo apresentado no parágrafo anterior, chamamos atenção para dois aspectos:

- a) Ainda que represente a Administração Tributária quando no exercício de suas funções, o auditor fiscal com ela não se confunde;*
- b) O procedimento a ser realizado para alteração cadastral está previsto no RICMS/PB, cabendo, ao contribuinte, a obrigatoriedade de sua comunicação formal à SEFAZ/PB, em atenção ao que estabelecem os artigos 119, VII e 123 do RICMS/PB.”*

Destaque-se que, embora o fato que motivou a lavratura do Auto de Infração tratado no Acórdão nº 014/2021 esteja relacionado a matéria diversa da que se evidencia no caso em apreço, a questão da comunicação formal fora objeto de minuciosa análise e, portanto, merece atenção.

No precedente apresentado, o CRF-PB entendeu que não bastava a comunicação direta ao auditor, sendo necessário, para validar o procedimento, um ato formal dirigido à SEFAZ/PB, procedimento este não realizado pela recorrente.

Ainda que tenha atuado em consonância com o que estabelece o Convênio ICMS nº 106/96, a recorrente não atendeu à disposição regulamentar de que trata o artigo 35, § 2º, do RICMS/PB, normativo esse que não pode ser desconsiderado pelas instâncias administrativas de julgamento, consoante determinação expressa do parágrafo único do artigo 1º do Regimento Interno do CRF-PB (Portaria nº 080/2021/SEFAZ).

Destarte, as análises quanto à alegação de que a legislação tributária do Estado da Paraíba teria que observar os exatos termos do Convênio ICMS nº 106/96 e de que os sujeitos ativos possuem competência limitadíssima no âmbito da concessão de benefícios fiscais de ICMS, cabendo-lhes, apenas,



internalizar as disposições dos Convênios publicados pelo CONFAZ após ratificação nacional, extrapolam a competência desta Corte.

Reconhecida a validade e, por tal motivo, a impossibilidade de se desconsiderar o teor do § 2º do artigo 35 do RICMS/PB, importa verificarmos se o sujeito passivo estava autorizado a se valer do crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido nas prestações de serviços de transporte por ele realizados durante os exercícios autuados.

Inferese, a partir dos elementos apresentados nos autos, que a autuada não comunicou formalmente ao Fisco seu interesse em adotar esta sistemática de apuração.

Sendo assim, a interpretação conferida ao referido dispositivo normativo pelo julgador singular não merece reparos, porquanto proferida em perfeita harmonia com o que dispõe a legislação tributária estadual.

Neste ponto abro um parêntese para discorrer sobre o argumento da defesa de que teria manifestado a sua opção de crédito presumido à SEFAZ/PB, vez que prestara a informação em sua Escrituração Fiscal Digital.

Segundo o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, a Escrituração Fiscal Digital – EFD é parte integrante do projeto SPED a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007.

No âmbito da legislação tributária da Paraíba, a internalização da Escrituração Fiscal Digital – EFD no ordenamento jurídico do Estado se deu por meio do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, cujo § 1º do artigo 1º traz a seguinte redação:

Art. 1º (...)

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse do fisco.

Os arquivos EFD devem ser preenchidos de forma a retratar a totalidade das informações econômico-fiscais do contribuinte, conforme disciplina o artigo 4º do Decreto nº 30.478/09:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.



§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

Da leitura do artigo acima reproduzido e considerando o arcabouço probatório anexado aos autos, é possível garantir que, no que concerne à informação quanto ao aproveitamento de crédito presumido, o contribuinte cumpriu o que estatuí o artigo 4º do Decreto nº 30.478/09, todavia isto não significa dizer que estivesse legitimado a fazê-lo.

Isto porque não basta simplesmente lançar, no “demonstrativo do valor total dos ajustes” dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS o valor apropriado a título de “Outros créditos para ajuste de apuração do ICMS para PB – CRÉDITO PRESUMIDO” em cada período de apuração. É imperioso que a opção tenha sido **previamente comunicada à SEFAZ/PB, antes do início de cada exercício.**

Bastaria, para tanto, que o contribuinte se dirigisse a qualquer repartição fiscal do Estado e comunicasse, formalmente, **antes do início do exercício,** seu interesse em se valer do crédito presumido.

É verdade que, no RICMS/PB ou em qualquer outro normativo estadual, não há disciplinamento quanto à forma de prestar a aludida informação. Este fato, contudo, não justifica a inércia do contribuinte. Qualquer comunicação formal dirigida à Administração Tributária declarando o interesse da empresa no crédito presumido seria suficiente para garantir-lhe a apropriação do referido crédito.

Exatamente por este motivo, o auditor fiscal expediu a Notificação nº 00154933/2019 nos seguintes moldes:



“COM FUNDAMENTO NO ART. 119, INC. V C/C OS ART. 640 E 641, TODOS DO REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES (RICMS/PB), APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97, FICA O CONTRIBUINTE, ACIMA QUALIFICADO, INTIMADO A APRESENTAR NO PRAZO DE 72 (SETENTA E DUAS) HORAS, CONTADOS A PARTIR DA CIÊNCIA DA PRESENTE NOTIFICAÇÃO, A DOCUMENTAÇÃO, REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2014, 2015 E 2016, DESTINADA A COMPROVAR A PRÉVIA COMUNICAÇÃO À SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA, NOS TERMOS PREVISTOS NO § 2º, DO ART. 35, DO RICMS/PB, DA OPÇÃO DO BENEFÍCIO DISPOSTO NO ART. 35, INC. V, DO REFERIDO DIPLOMA JURÍDICO (CRÉDITO PRESUMIDO DE 20% DO VALOR DO ICMS DEVIDO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE).”

Registre-se que a autuação somente ocorrera em razão de o contribuinte não haver apresentado a documentação requerida na Notificação.

Assim, diferentemente do que alega a recorrente, não se trata de mero descumprimento de obrigação de caráter acessório, mas sim de condição essencial para que pudesse se apropriar do crédito presumido.

A regra geral, convém assinalarmos, é a utilização da sistemática normal de tributação. A modalidade de que trata o artigo 35, II, do RICMS/PB é excepcional e não obrigatória, cabendo àqueles que demonstrem interesse em sua utilização o fiel cumprimento das regras estabelecidas na legislação de regência.

Não se trata, como pretende demonstrar o sujeito passivo, de perda de um benefício, pois só se pode perder aquilo que se tem e, durante os exercícios de 2015 e 2016, a empresa não comprovou sua opção pelo crédito presumido.

Observemos as palavras da recorrente, *“a legislação tributária estadual não estabelece que a ausência de comunicação prévia acerca da opção pela utilização do crédito presumido implica perda do benefício”*.

Pelo fato de não se tratar de uma imposição normativa, a legislação tributária não poderia contemplar disciplinamento neste sentido, porquanto a adesão do contribuinte não é automática, cabendo-lhe manifestação expressa e prévia neste sentido.

Ao lançar mão de crédito presumido ao qual não fazia jus, o contribuinte agiu em desconformidade com a legislação tributária, sendo autuado por falta de recolhimento do ICMS, por ter utilizado crédito fiscal de maneira indevida.

Defende a recorrente que, ainda que se entendesse possível obrigar o contribuinte a estornar o crédito presumido utilizado, tal fato não poderia ser enquadrado como utilização indevida de crédito fiscal, uma vez que crédito fiscal não se confunde com crédito presumido.



O crédito presumido ora em debate, em sua essência, nada mais é do que uma simplificação do regime normal de tributação. Dito isto, não há qualquer inconsistência na descrição da infração que possa caracterizar a nulidade dos lançamentos.

Ainda mais quando, na Nota Explicativa a ela associada, fora descrito, minuciosamente, o fato que motivou a lavratura do Auto de Infração, não deixando dúvidas acerca da conduta infracional identificada pela fiscalização.

O fato de o crédito presumido não representar um valor destacado em documento fiscal não significa que sua natureza jurídica seja outra.

Há, inclusive, estados da Federação que fazem referência direta ao tema. A título exemplificativo, destaco o artigo 2º do Anexo IV do RICMS/RO.

Art. 2º. Constitui crédito fiscal para fins de compensação do imposto devido, o valor dos créditos presumidos previstos neste anexo.

Destaque-se que, no item 3 da parte 2 do referido anexo, está indicado o crédito presumido de que trata o Convênio ICMS nº 106/96.

Merece atenção, ainda, a Resolução nº 0033/2020-GSEFAZ da SEFAZ/AM:

Art. 1º A opção pelo crédito fiscal presumido previsto no § 17, do art. 20, do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto n. 20.686, de 1999, observará o disposto nesta Resolução.

§ 1º As empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo ou dutoviário não poderão optar pelo crédito fiscal presumido, sujeitando-se à sistemática de apuração normal do imposto.

§ 2º O prestador de serviço de transporte que estiver usufruindo do crédito fiscal presumido na data de publicação desta Resolução deverá cumprir os procedimentos estabelecidos no art. 2º até o dia 31 de dezembro de 2020 para que possa manter o benefício no exercício de 2021.

§ 3º A opção pelo crédito fiscal presumido implica renúncia de quaisquer outros créditos e na anulação de eventual saldo credor do período anterior, deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - RUDFTO de cada estabelecimento.

§ 4º Manifestada a opção, o estabelecimento prestador de serviço de transporte não poderá alterar a sua condição no mesmo exercício, devendo permanecer nessa sistemática por período não inferior a 12 (doze) meses.



§ 5º Poderão optar pelo crédito presumido as empresas transportadoras que estejam inscritas sob o regime normal de pagamento e que se encontram com a inscrição estadual ativa no Cadastro de Contribuintes do Estado do Amazonas - CCA. (g. n.)

No tocante à multa por infração, a pretensão da recorrente no sentido de que seja aplicado o percentual de 50% (cinquenta por cento) de que trata o artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, não merece acolhimento.

Vejamos o que prescreve o dispositivo em questão:

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;

É indiscutível que o normativo acima tem aplicação somente para as situações para as quais o legislador não indicou penalidade específica.

Sua importância reside na necessidade de inserção de elemento punitivo como forma de dar efetividade ao ordenamento jurídico do Estado da Paraíba.

No caso em exame, não restam dúvidas acerca da correta indicação do artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, porquanto se amolda perfeitamente à situação descrita na inicial, a saber: utilização de crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto.

O *quantum* proposto como medida punitiva pela conduta do agente, assim como a aplicação da multa em si, só podem ser instituídos por lei. Na situação em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade proposta no Auto de Infração, não sendo possível, aos casos que se subsumam à conduta tipificada no referido dispositivo, a aplicação de dispositivo ou valoração diversos.

Sem perder de vista a segurança jurídica exigida à resolução do contencioso administrativo, convém destacar que o Decreto nº 9.830, de 10 de Junho de 2019, que regulamenta o disposto nos art. 20 ao art. 30 da denominada Lei de



Introdução às normas do Direito brasileiro, estabelece no § 3º do seu art. 2º o seguinte comando:

Motivação e decisão

Art. 2º A decisão será motivada com a contextualização dos fatos, quando cabível, e com a indicação dos fundamentos de mérito e jurídicos.

(...)

§ 3º A motivação poderá ser constituída por declaração de concordância com o conteúdo de notas técnicas, pareceres, informações, decisões ou propostas que precederam a decisão. (grifos acrescentados)

Dessa forma, será adotado o instrumento acima delineado, pois o caso em análise apresenta as mesmas premissas do apresentado no Acórdão nº 437/2021, motivo pelo qual, em observância ao princípio da colegialidade deve ser respeitado a posicionamento consolidado sobre o tema.

Pois bem, com a devida vênia, não se sustenta o argumento apresentado pelo recorrente no sentido de que o § 2º do art. 35 não se aplica ao inciso XI, pois seu texto é claro no sentido de que é aplicável ao **parágrafo anterior**, ou seja, que trata da opção do benefício em relação a diversas situações, incluídas, entre eles, o do inciso XI, *ipsis litteris*:

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto nos incisos I, II, V, VI, VII, VIII, X, XI e XII não poderá aproveitar quaisquer outros créditos (Convênio ICMS 26/94; Decreto nº 36.536/15).

§ 2º A opção de que trata o parágrafo anterior deverá ser previamente comunicada à Secretaria de Estado da Receita antes do início de cada exercício.

Na técnica legislativa, a função do parágrafo consiste justamente nas situações na quais são necessárias explicações, complementações ou exceções ao artigo, podendo se referir, portanto, a uma condição, como se apresenta no caso em questão.

No caso, ao contrário do que afirma a recorrente, consta na descrição da infração a sua referência.

Com relação ao registro da opção pelo crédito presumido nos Livros Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, deve ser seguido o entendimento do Tribunal Pleno, segundo o qual, tal conduta não é suficiente para satisfação da condição estabelecida no benefício.

Pelo mesmo motivo, não deve ser acatado o argumento relativo à EFD, sendo oportuno, reiterar o argumento validado pelo Pleno:



no que concerne à informação quanto ao aproveitamento de crédito presumido, o contribuinte cumpriu o que estatui o artigo 4º do Decreto nº 30.478/09, todavia isto não significa dizer que estivesse legitimado a fazê-lo.

Isto porque não basta simplesmente lançar, no “demonstrativo do valor total dos ajustes” dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS o valor apropriado a título de “Outros créditos para ajuste de apuração do ICMS para PB – CRÉDITO PRESUMIDO” em cada período de apuração. É imperioso que a opção tenha sido **previamente comunicada à SEFAZ/PB, antes do início de cada exercício.**

Bastaria, para tanto, que o contribuinte se dirigisse a qualquer repartição fiscal do Estado e comunicasse, formalmente, antes do início do exercício, seu interesse em se valer do crédito presumido.

Como visto, o Tribunal Pleno ponderou que, tratando-se de um benefício condicionado, não há como se acatar o argumento recursal segundo o qual “em momento algum o RICMS/PB condiciona a fruição do crédito presumido a esta comunicação” e que o § 2º estipula apenas uma obrigação acessória associada, senão veja-se:

Assim, diferentemente do que alega a recorrente, não se trata de mero descumprimento de obrigação de caráter acessório, mas sim de condição essencial para que pudesse se apropriar do crédito presumido.

A regra geral, convém assinalarmos, é a utilização da sistemática normal de tributação. A modalidade de que trata o artigo 35, II, do RICMS/PB é excepcional e não obrigatória, cabendo àqueles que demonstrem interesse em sua utilização o fiel cumprimento das regras estabelecidas na legislação de regência.

Acerca do fundamento segundo o qual seria necessário que a fiscalização procedesse ao refazimento da escrita fiscal do contribuinte, esta casa já pacificou o entendimento segundo o qual a cobrança decorrente da utilização indevida de créditos fiscais deve ser direta, ou seja, a exigência não está condicionada à verificação do saldo na conta corrente do ICMS do contribuinte.

Ainda que não se trate de objeto idêntico àquele que deu azo à lavratura do auto de infração em discussão, merece destaque o julgamento do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Agravo em Recurso Especial Nº 1.821.549 - SP (2021/0010895-0) no que dispõe acerca da impossibilidade material de o Fisco considerar eventuais saldos credores de ICMS no lançamento de ofício substitutivo ao lançamento por homologação frustrado.

RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA
AGRAVANTE: LABORATORIO QUIMICO FARMACEUTICO
BERGAMO LTDA
ADVOGADOS: RAPHAEL RICARDO DE FARO PASSOS - SP213029
LUIZ GUILHERME ROS - DF048774
AGRAVADO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO



PROCURADOR: ANA CRISTINA LIVORATTI OLIVA GARBELINI E
OUTRO(S) - SP105421

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SALDO CREDOR. COMPENSAÇÃO POR INICIATIVA DO FISCAL. OBRIGATORIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.
2. A utilização de crédito de ICMS para fins de compensação com o tributo devido é faculdade a ser exercida oportunamente pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, não sendo possível impor ao fisco que proceda a esse encontro de contas quando do lançamento de ofício. Inteligência dos arts. 20, 23 e parágrafo único, e 24 da LC n. 87/1996.
3. Se o contribuinte não utilizar determinado crédito escriturado em certo período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que a existência e a validade desse crédito não foram submetidas oportunamente ao juízo de homologação do fisco.
4. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (g. n.)

No voto proferido pelo eminente ministro Gurgel de Faria, restou assentado que:

“Isso porque, repita-se, a lei complementar é clara ao disciplinar que o crédito de ICMS é um direito subjetivo do contribuinte, exercitável mediante preenchimento de algumas condições, e que a efetiva utilização dos créditos para fins de compensação decorre de liberalidade de seu titular (direito potestativo), fixando prazo decadencial para esse aproveitamento.

(...)

Contudo, caso o contribuinte não utilize determinado crédito escriturado em certo período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que não submetido oportunamente ao juízo de homologação do fisco.

(...)

Por outro lado, no lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 142 do CTN, é atribuição do agente fiscal "calcular o montante devido" relacionado com "a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente" e não com as operações que ensejaram os créditos escriturados pelo contribuinte.

E são muitas hipóteses de lançamento de ofício de ICMS.

Entre elas cito, por exemplo, os lançamentos realizados nos postos de fronteira interestaduais e nas barreiras fiscais voltadas à fiscalização no trânsito de mercadorias. É lógico que condicionar a lavratura do auto de infração à prévia verificação da existência e da validade do volume de créditos contidos na escrituração fiscal localizada na sede da contribuinte inviabilizará a fiscalização tributária.

De igual maneira, vislumbro a impossibilidade material de o fisco considerar eventual saldo credor de ICMS no lançamento de ofício substitutivo ao lançamento por homologação frustrado.



Isso porque o rotineiro juízo de homologação está adstrito à validade das declarações e dos documentos apresentados pelo contribuinte quando da ocorrência do fato gerador.

Se, cada vez que o fisco não homologar a apuração e o pagamento do imposto, for necessária a investigação de toda a documentação fiscal relacionada com os créditos do contribuinte, o objeto da fiscalização será aumentado em muitas vezes, inviabilizando, na prática, o exercício do mister da administração tributária.”

Por tais razões apresenta-se o crédito tributário devido:

INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO			CRÉDITO DEVIDO			VALOR CANCELADO
		ICMS	MULTA	CRÉDITO	ICMS	MULTA	CRÉDITO	
UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL	out/15	32.408,89	32.408,89	64.817,78	32.363,34	16.181,67	48.545,01	16.272,77
	nov/15	30.042,75	30.042,75	60.085,50	30.042,75	15.021,38	45.064,13	15.021,38
	dez/15	34.056,62	34.056,62	68.113,24	34.052,14	17.026,07	51.078,21	17.035,03
TOTAL		96.508,26	96.508,26	193.016,52	96.458,23	48.229,12	144.687,35	48.329,18

Com estes fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001095/2023-10, às fls. 02/03, lavrado em 19 de abril de 2023, contra a empresa VTR TRANSPORTE RODOVIARIO DE PASSAGEIROS LTDA, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 144.687,35 (cento e quarenta e quatro mil, seiscentos e oitenta e sete reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 96.458,23 (noventa e seis mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e vinte e três centavos) de ICMS, por descumprimento ao art. 106 c/c Art. 35, XI, §2º e R\$ 48.229,12 (quarenta e oito mil, duzentos e vinte e nove reais e doze centavos) de multa por infração, com base no art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 48.329,18 (quarenta e oito mil, trezentos e vinte e nove centavos e dezoito centavos).

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 26 de fevereiro de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator

Conselho de Recursos Fiscais - CRF