



PROCESSO Nº 1516452016-8

ACÓRDÃO Nº 363/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TNL PCS S/A (OI MÓVEL S/A)

Advogados: Sr.<sup>a</sup> MARINA SOARES MACHADO, inscrita na OAB/RJ sob o nº 215.392  
E OUTROS

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: EDUARDO SALES COSTA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. NULIDADES NÃO CARACTERIZADAS. MÉRITO. AJUSTES DE DÉBITOS REALIZADOS DE FORMA INDEVIDA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- A Nota Explicativa do Auto de Infração, parte integrante do documento, detalhou o fato que motivou a exação fiscal e os dispositivos legais infringidos (art. 3º e art. 3º-A do Decreto 20.275/99-PB), não havendo nulidade por falta de identificação da matéria tributável ou denúncia genérica.

- A extinção da pessoa jurídica por incorporação só surte efeitos no âmbito tributário após a comunicação formal ao fisco. Se a incorporação não foi oportunamente informada, é válido o lançamento contra a contribuinte original, sem necessidade de modificação para fazer constar o nome da incorporadora.

- O prazo para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, previsto no art. 642, § 3º, do RICMS/PB, é impróprio e seu eventual descumprimento não acarreta nulidade do lançamento tributário.

- O Decreto nº 20.275/99-PB, em seus artigos 3º e 3º-A, estabelece os procedimentos específicos para estorno de débito e recuperação do imposto. Não sendo possível o cumprimento dessas disposições, o contribuinte deve solicitar a restituição do indébito nos termos da legislação vigente. A ausência de



comprovação do seguimento desses procedimentos formais configura a infração.

- A decisão judicial que determina a não incidência do ICMS em determinadas operações não autoriza o contribuinte a realizar ajustes unilaterais em sua escrituração fiscal para reter valores já cobrados dos consumidores. A apropriação indevida desses valores, sem o devido processo legal de recuperação ou restituição, não é válida.

- Ajustes realizados com base no princípio da retroatividade da norma penal mais benéfica.

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. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, reformo, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002125/2016-87 (fls. 03 e 04), lavrado em 27 de outubro de 2016, em desfavor da empresa TNL PCS S/A, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 1.327.939,04 (um milhão, trezentos e vinte e sete mil, novecentos e trinta e nove reais e quatro centavos), sendo R\$ 758.822,35 (setecentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e vinte e dois reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106 do RICMS/PB c/c Art. 3º e 3º-A do Decreto nº 20.275/99 e R\$ 569.116,69 (quinhentos e sessenta e nove mil, cento e dezesseis reais e sessenta e nove centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 189.705,66 (cento e oitenta e nove mil, setecentos e cinco reais e sessenta e seis centavos), pelas razões expostas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de julho de 2025.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**JOÃO EDUARDO FERREIRA FONTAN DA COSTA BARROS**  
Assessor



PROCESSO Nº 1516452016-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TNL PCS S/A (OI MÓVEL S/A)

Advogados: Sr.<sup>a</sup> MARINA SOARES MACHADO, inscrita na OAB/RJ sob o nº 215.392 E OUTROS

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: EDUARDO SALES COSTA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.<sup>o</sup> PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. NULIDADES NÃO CARACTERIZADAS. MÉRITO. AJUSTES DE DÉBITOS REALIZADOS DE FORMA INDEVIDA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- A Nota Explicativa do Auto de Infração, parte integrante do documento, detalhou o fato que motivou a exação fiscal e os dispositivos legais infringidos (art. 3º e art. 3º-A do Decreto 20.275/99-PB), não havendo nulidade por falta de identificação da matéria tributável ou denúncia genérica.

- A extinção da pessoa jurídica por incorporação só surte efeitos no âmbito tributário após a comunicação formal ao fisco. Se a incorporação não foi oportunamente informada, é válido o lançamento contra a contribuinte original, sem necessidade de modificação para fazer constar o nome da incorporadora.

- O prazo para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, previsto no art. 642, § 3º, do RICMS/PB, é impróprio e seu eventual descumprimento não acarreta nulidade do lançamento tributário.

- O Decreto nº 20.275/99-PB, em seus artigos 3º e 3º-A, estabelece os procedimentos específicos para estorno de débito e recuperação do imposto. Não sendo possível o cumprimento dessas disposições, o contribuinte deve solicitar a restituição do indébito nos termos da legislação vigente. A ausência de comprovação do seguimento desses procedimentos formais configura a infração.



- A decisão judicial que determina a não incidência do ICMS em determinadas operações não autoriza o contribuinte a realizar ajustes unilaterais em sua escrituração fiscal para reter valores já cobrados dos consumidores. A apropriação indevida desses valores, sem o devido processo legal de recuperação ou restituição, não é válida.
- Ajustes realizados com base no princípio da retroatividade da norma penal mais benéfica.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002125/2016-87 (fls. 03 e 04), lavrado em 27 de outubro de 2016 contra, em desfavor da empresa TNL PCS S/A, inscrição estadual nº 16.132.064-3, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

**0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >>**  
Falta de recolhimento do imposto estadual.

**NOTA EXPLICATIVA:** A PRESENTE AUTUAÇÃO RECAI SOBRE A REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA OCORRIDA POR OCASIÃO DE LANÇAMENTOS DE VALORES INDEVIDOS NOS REGISTRO “E110” DA EFD, ESPECIFICAMENTE NO “CAMPO 08” E NO “CAMPO 09” SOB O CÓDIGO “PB030001” E SOB O CÓDIGO “PB020001” RESPECTIVAMENTE, AMBOS ORIUNDOS DO REGISTRO “E111”, QUE REPERCUTEM NA CONTA GRÁFICA DE APURAÇÃO DO ICMS (BLOCO “E”, REGISTRO E-110), RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. OS VALORES SÃO REFERENTES A AJUSTES DE APURAÇÃO PROVENIENTES DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, DETALHADAS NO ANEXO 01 (MÍDIA-CDR) E ANEXO-02, CUJO ICMS FOI DESTACADO E COBRADO DOS CONSUMIDORES FINAIS. TAIS LANÇAMENTOS BASEIAM-SE NA ERRÔNEA TENTATIVA DE VALER-SE DE DECISÃO JUDICIAL QUE DETERMINOU AO ESTADO, EM SEDE DE LIMINAR, ABSTER-SE DE COBRAR O ICMS NAS OPERAÇÕES QUE ESPECIFICA. A AUTUADA CONTUDO NÃO ATENTOU QUE TAL DECISÃO AUTORIZAVA APENAS A NÃO PROMOVER A COBRANÇA DOS CONSUMIDORES, SOB A EGIDE DE DÉBITO DE ICMS, POR ENTENDER ESTAREM TAIS ATIVIDADES AMPARADAS PELA NÃO INCIDÊNCIA. UMA VEZ EFETUADA A COBRANÇA NAS FATURAS AOS CONSUMIDORES, A AUTUADA NÃO FAZ JUS APROPRIAR-SE INDEVIDAMENTE DESTES VALORES NA FORMA DE AJUSTES NA APURAÇÃO FISCAL. NECESSÁRIO SERIA A COMPROVAÇÃO DE TER SUPORTADO O ÔNUS TRIBUTÁRIO, EM SUBSTITUIÇÃO AOS CONSUMIDORES DIVERSOS, PARA PLEITEAR A COMPENSAÇÃO DE TAIS VALORES, TORNANDO-SE ILEGÍTIMOS OS LANÇAMENTOS EFETUADOS. TAIS VALORES DEVEM PERMANECER NO ERÁRIO ATÉ QUE ATRAVÉS DE DEVIDO PROCESSO LEGAL (RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO) DEMONSTRE-SE A LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A DEVIDA RESTITUIÇÃO. CONSIDERANDO A ININTERRUPTA OCORRÊNCIA DE SALDO DEVEDORES NA CONTA GRÁFICA NOS PERÍODOS AUDITADOS,



OS MONTANTE DE ICMS NÃO RECOLHIDOS E ORA AUTUADOS SÃO IGUAIS AOS DOS LANÇAMENTOS INDEVIDAMENTE EFETUADOS. ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS DADOS POR INFRINGIDOS O ART ° 3º E ART 3º- A DO DECRETO 20275/99- PB.

Em decorrência deste fato, os Representantes Fazendários constituíram crédito tributário total de R\$ 1.517.644,70 (um milhão, quinhentos e dezessete mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e setenta centavos), sendo R\$ 758.822,35 (setecentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e vinte e dois reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB c/c Art. 3º e 3º-A do Decreto nº 20.275/99 e R\$ 758.822,35 (setecentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e vinte e dois reais e trinta e cinco centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Após cientificada, a autuada, por intermédio de seus procuradores, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 23 a 32).

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência da exigência fiscal.

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. PRESTAÇÕES CLASSIFICADAS COMO FACILIDADES ADICIONAIS QUE OTIMIZAM OU AGILIZAM O PROCESSO DE COMUNICAÇÃO SÃO CONSIDERADAS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

1-Prevalece o lançamento que exige ICMS sobre serviços onerosos de comunicação, independentemente da denominação que seja dada ao serviço. Dessa forma, como o custo de sua utilização é transferido aos usuários através de um “encargo relacionado com a utilização do serviço”, cobrado pela operadora, fica evidente que essa importância “paga, recebida ou debitada” tem de integrar a base de cálculo do ICMS nas prestações em estudo.

2-Evidenciado nos autos o recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos, em razão dos débitos de ICMS gerados sobre as rubricas denominadas “assinatura sem franquia e facilidades adicionais” terem sido posteriormente estornados e, em seguida, carregados para a coluna “Outros Créditos” de sua escrita fiscal digital – EFD/SPED.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por via postal, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, por meio do qual afirma, em síntese, que:

- a) A autuação deve ser considerada nula, tem em vista a insuficiência dos elementos constantes do lançamento para determinar a matéria objeto da exigência;
- b) É patente a impossibilidade de lavratura de auto de infração para cobrança de ICMS conta a TNL PCS S/A, pois foi extinta por incorporação;
- c) Não consta nos autos prova da prorrogação da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00000237/2016-53, cuja validade era de 60 dias;



- d) É inexigível o ICMS sobre serviços conexos ao de comunicação, conforme jurisprudência pacífica do STJ e, no caso, nos termos do art. 156, X do CTN, por força de decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente no mandado de segurança nº 0905120-93.2009.815.0000, argumento este não enfrentado na decisão ora recorrida.

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 informado no Recurso Voluntário, 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

Inicialmente, destaca-se que lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não se evidenciando hipóteses de nulidades consideradas nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, tendo sido observado no procedimento as especificações da legislação de regência, especialmente o art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN.

Segundo os auditores que subscreveram a peça acusatória, o contribuinte teria lançado valores indevidos no Registro E110 do SPED Fiscal, uma vez que efetuou ajuste nos valores do débito do ICMS sem a observância das normas de regência. Na Nota Explicativa do libelo acusatório, foram indicados, por infringidos, os seguintes dispositivos: artigo 3º e 3º-A do Decreto nº 20.275/99, *in verbis*:

Art. 3º O imposto devido por todos os estabelecimentos da empresa de telecomunicação será apurado e recolhido por meio de um só documento de arrecadação, obedecidos os demais requisitos quanto à forma e prazos previstos no RICMS, ressalvadas as hipóteses em que é exigido o recolhimento do imposto de forma especial.

§ 1º Serão considerados, para a apuração do imposto referente às prestações e operações, os documentos fiscais emitidos durante o período de apuração.

§ 2º Na prestação de serviços de telecomunicações não medidos, envolvendo localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido, em partes iguais, para as unidades da Federação envolvidas na prestação, em Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), até o dia 10 do mês subsequente.

§ 3º Nas hipóteses de estorno de débito do imposto admitidas, para recuperação do imposto destacado nas NFST ou NFSC, deverá ser observado o seguinte (Convênio ICMS 86/10):

I - caso a NFST ou NFSC não seja cancelada e ocorra ressarcimento ao cliente mediante dedução, dos valores indevidamente pagos, nas NFST ou NFSC subsequentes, o contribuinte efetuará a recuperação do imposto diretamente e exclusivamente no documento fiscal em que ocorrer o ressarcimento ao cliente, para isto deverá:



- a) lançar no documento fiscal um item contendo a descrição da ocorrência e as correspondentes deduções do valor do serviço, da base de cálculo e do respectivo imposto, devendo os valores das deduções serem lançados no documento fiscal com sinal negativo;
  - b) utilizar código de classificação do item de documento fiscal do Grupo 09 – Deduções, da tabela: “11.5. - Tabela de Classificação do Item de Documento Fiscal” do Anexo Único do Convênio 115/03, de 12 de dezembro de 2003;
  - c) apresentar o arquivo eletrônico previsto no § 4º, referente ao ICMS recuperado;
- II – nos demais casos, deverá apresentar o arquivo eletrônico previsto no § 4º e protocolizar pedido de autorização para recuperação do imposto contendo, no mínimo, as seguintes informações:
- a) identificação do contribuinte requerente;
  - b) identificação do responsável pelas informações;
  - c) recibo de entrega do arquivo eletrônico previsto no § 4º, referente ao ICMS a recuperar.

§ 4º Para identificar e comprovar o recolhimento indevido do imposto, nas situações previstas nos incisos I e II do § 3º, o contribuinte deverá apresentar arquivo eletrônico, conforme leiaute e manual de orientação descritos em Ato COTEPE, contendo, no mínimo, as seguintes informações (Convênio ICMS 86/08):

I - CNPJ ou CPF, inscrição estadual, nome ou razão social e número do terminal telefônico do tomador do serviço;

II - modelo, série, número, data de emissão, código de autenticação digital do documento, valor total, valor da base de cálculo do ICMS e valor do ICMS da nota fiscal objeto do estorno;

III - número do item, código do item, descrição do item, valor total, valor da base de cálculo, valor do ICMS destacado na nota fiscal objeto do estorno;

IV - valor do ICMS recuperado conforme inciso I do § 3º ou a recuperar conforme inciso II do § 3º, por item do documento fiscal;

V - descrição detalhada do erro, ou da justificativa para recuperação do imposto;

VI - se for o caso, número de protocolo de atendimento da reclamação;

VII - no caso do inciso I do § 3º, deverá ser informado a data de emissão, o modelo, a série e número da nota fiscal em que ocorrer o ressarcimento ao cliente.

§ 5º Havendo deferimento total ou parcial do pedido de autorização previsto no inciso II do § 3º, o contribuinte deverá, no mês subsequente ao do deferimento, emitir Nota Fiscal Serviço de Comunicação - NFSC ou Nota Fiscal Serviço de Telecomunicação - NFST de série distinta, para recuperar, de forma englobada, o valor equivalente ao imposto indevidamente recolhido e reconhecido pelo Fisco, constando no campo Informações Complementares a expressão “Documento Fiscal emitido nos termos do Convênio ICMS 126/98”, bem como a identificação do protocolo do pedido a que se refere o inciso II do § 3º (Convênio ICMS 86/10).

§ 6º Não sendo possível o cumprimento das disposições dos §§ 3º e 4º deste Decreto, o contribuinte deverá solicitar restituição do indébito nos termos da legislação vigente (Convênio ICMS 86/10).

§ 7º Nas hipóteses do § 3º, ocorrendo refaturamento do serviço, o mesmo deverá ser tributado (Convênio ICMS 86/10).

§ 8º Os motivos dos estornos de débito estão sujeitos à comprovação ao Fisco mediante apresentação de documentos, papéis e registros eletrônicos que deverão ser guardados pelo prazo decadencial (Convênio ICMS 86/10).



§ 9º A Secretaria de Estado da Receita poderá dispensar a aprovação prévia dos estornos de débito prevista no inciso II do § 3º deste artigo (Convênio ICMS 86/10).

Art. 3º-A Em substituição ao procedimento de estorno de débitos previsto nos §§ 3º a 9º do art. 3º, ou a qualquer outra sistemática de repetição de indébito de mesma natureza vigente, fica concedido, de 1º de setembro de 2012 até 31 de dezembro de 2013, mediante termo de acordo, crédito fiscal no percentual de 1% (um por cento) do valor dos débitos de ICMS relacionados à prestação de serviços de telecomunicação cujo documento fiscal seja emitido em via única, nos termos do Convênio ICMS 115, de 12 de dezembro de 2003.

Nesta esteira, considerando haver o contribuinte afrontado a legislação tributária, os auditores fiscais responsáveis pela autuação, propuseram, como medida punitiva, a aplicação da multa insculpida no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, que apresentava a seguinte redação:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

O recorrente apresenta como preliminares a suposta insuficiência dos elementos constantes do lançamento para determinar a matéria objeto da exigência, a impossibilidade de lavratura de auto de infração para cobrança de ICMS conta a TNL PCS S/A, pois foi extinta por incorporação, bem como a ausência de prova da prorrogação da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00000237/2016-53, cuja validade era de 60 dias.

#### I - NULIDADE POR INDICAÇÃO GENÉRICA DOS DISPOSITIVOS SUPOSTAMENTE INFRINGIDOS

O sujeito passivo advoga que, na peça acusatória, não há indicação precisa da norma tributária infringida, pois não foi apontada de maneira suficientemente esclarecedora o dispositivo legal supostamente infringido.

A despeito da afirmação da recorrente de que a denúncia não contempla a indicação de quais dispositivos legais teriam sido por ela descumpridos, relevante destacarmos que os normativos encartados no campo “Nota Explicativa” do Auto de Infração tratam exatamente do tema objeto da autuação (a falta de recolhimento do ICMS em razão de lançamento indevido nos ajustes dos créditos fiscais de ICMS).

Ademais, observa-se, no referido “campo”, que os agentes fazendários tiveram a diligência de pormenorizar o fato que motivou a exação fiscal, dando os contornos necessários para o correto enquadramento legal do fato denunciando, delimitando a matéria de forma escoreita. A Nota Explicativa, registre-se, é parte integrante do Auto de Infração e, como o próprio nome indica, apesar de não ser de



preenchimento obrigatório, tem função de detalhar, clarificar a denúncia, servindo de complementação à “Descrição da Infração” sempre que se faça necessário.

As irregularidades observadas na escrituração fiscal digital da empresa - mais precisamente quanto ao preenchimento do Bloco “E” da EFD foram analiticamente explicitadas pelos auditores fiscais nos anexos 01 e 02, disponibilizados às fls. 05 e 06. Destarte, no caso em apreço, pelos motivos expostos, não há que se falar em nulidade por falta de identificação da matéria tributável, denúncia genérica, ausência de clareza ou afronta aos princípios da legalidade, da fundamentação dos atos administrativos, da ampla defesa ou do contraditório.

No caso em exame, não houve qualquer omissão ou inconsistência na peça acusatória ou nas provas produzidas pelo Fisco que pudesse, ainda que minimamente, cercear o direito de defesa do administrado.

## II - NULIDADE EM RAZÃO DA EXTINÇÃO DA TNL PCS S/A FACE À SUA INCORPORAÇÃO PELA OI MÓVEL S/A

Com a devida vênia ao entendimento do recorrente, deve ser aplicado ao caso em análise o entendimento do Recurso Especial nº 1.848.993 – SP<sup>1</sup>, cujo Acórdão foi admitido como recurso repetitivo, uniformizando, assim, a jurisprudência do STJ.

---

<sup>1</sup> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL, POR INCORPORAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTES DO LANÇAMENTO, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO AO FISCO. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. **1. A interpretação conjunta dos arts. 1.118 do Código Civil e 123 do CTN revela que o negócio jurídico que culmina na extinção na pessoa jurídica por incorporação empresarial somente surte seus efeitos na esfera tributária depois de essa operação ser pessoalmente comunicada ao fisco, pois somente a partir de então é que Administração Tributária saberá da modificação do sujeito passivo e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (art. 121 do CTN) e cobrar dela, na condição de sucessora, os créditos já constituídos (art. 132 do CTN). 2. Se a incorporação não foi oportunamente informada, é de se considerar válido o lançamento realizado em face da contribuinte original que veio a ser incorporada, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, sob pena de permitir que esta última se beneficie de sua própria omissão.** 3. Por outro lado, se ocorrer a comunicação da sucessão empresarial ao fisco antes do surgimento do fato gerador, é de se reconhecer a nulidade do lançamento equivocadamente realizado em nome da empresa extinta (incorporada) e, por conseguinte, a impossibilidade de modificação do sujeito passivo diretamente no âmbito da execução fiscal, sendo vedada a substituição da CDA para esse propósito, consoante posição já sedimentada na Súmula 392 do STJ. 4. Na incorporação empresarial, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa sucedida, respondendo em nome próprio pela quitação dos créditos validamente constituídos contra a então contribuinte (arts. 1.116 do Código Civil e 132 do CTN). 5. Cuidando de imposição legal de automática responsabilidade, que não está relacionada com o surgimento da obrigação, mas com o seu inadimplemento, a empresa sucessora poderá ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte da Fazenda credora, não havendo necessidade de substituição ou emenda da CDA para que ocorra o imediato redirecionamento da execução fiscal. Precedentes. 6. **Para os fins do art. 1.036 do CPC, firma-se a seguinte tese: "A execução fiscal pode ser redirecionada em desfavor da empresa sucessora para cobrança de crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido posteriormente à incorporação empresarial e ainda lançado em nome da sucedida, sem a necessidade de modificação da Certidão de Dívida Ativa, quando verificado que esse negócio jurídico não foi informado oportunamente ao fisco."** 7. Recurso especial parcialmente provido. (grifos acrescidos)



Convém transcrever a seguinte passagem do Voto proferido pelo Ilustre Relator, o Ministro Gurgel de Faria:

Assim, para que a extinção da pessoa jurídica resultante de incorporação surta seus efeitos também no âmbito tributário, faz-se necessário que essa operação seja oportunamente comunicada ao fisco, pois somente a partir da ciência da realização desse negócio inter partes é que a Administração Tributária saberá oficialmente da modificação do sujeito passivo e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (art. 121 do CTN) e cobrar dela, sucessora, os créditos já constituídos (art. 132 do CTN).

Em outras palavras, se a incorporação não foi oportunamente informada, é de se considerar válido o lançamento realizado contra a contribuinte original que veio a ser incorporada, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, sob pena de permitir que esta última se beneficie de sua própria omissão.

Frise-se que compete a ela (incorporadora) dar publicidade desse negócio jurídico, porquanto isso é de seu exclusivo interesse, sendo certo que o simples registro na Junta Comercial não alcança essa finalidade em relação à administração tributária, visto que não há na Lei n. 8.934/1994 previsão expressa de que esta (a administração tributária) seja pessoalmente cientificada desses assentamentos:

A fundamentação exposta indica que só deve ser reconhecida a nulidade do procedimento quando ficar comprovado nos autos que a Fazenda Pública, não a fiscalização, foi comunicada oficialmente pela incorporadora, ou seja, que já tinha conhecimento do negócio jurídico de incorporação.

Aproveito a oportunidade para transcrever algumas ponderações ofertadas, no primeiro processo da pauta da referida Sessão de Julgamento do Tribunal Pleno<sup>2</sup> do CRF-PB, pelo Ilustre Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva:

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.

Desta feita, considerando que não consta nos autos do processo documentação que comprove que a autuada apresentou à Administração Tributária

<sup>2</sup> 85ª Sessão de Julgamento do Tribunal Pleno, realizada em 25/01/2021. Ponderações apresentadas no Processo nº 1627802017-3.



informação relativa à alteração da razão social da empresa, apenas um documento de arrecadação relativo a um pedido de baixa, entendo que deva ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo, neste aspecto, incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

### III - NULIDADE POR EXPIRAÇÃO DO PRAZO PARA CUMPRIMENTO DA ORDEM DE SERVIÇO

No tocante à alegação da defesa de que a fiscalização teria extrapolado o prazo regulamentar para conclusão dos trabalhos de auditoria, temos a esclarecer que tal fato também não importa nulidade do lançamento tributário. Com efeito, o art. 642, § 3º, do RICMS/PB estabelece que os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos no prazo de 60 (sessenta dias), podendo ser prorrogáveis, por igual período, a critério das Gerências Operacionais, em face da complexidade dos serviços, senão vejamos<sup>3</sup>:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização normais deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias e os especiais em até 120 (cento e vinte) dias, podendo ambos os prazos ser prorrogados por período estabelecido em Portaria do Secretário de Estado da Receita, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços justifiquem.

É cediço que o prazo previsto no dispositivo acima reproduzido se inclui na categoria dos prazos impróprios, prazos estes que, embora devam ser observados pelos servidores da administração pública - causando sanções administrativas aos que os descumprirem injustificadamente -, não acarretam nulidade do procedimento fiscal quando extrapolados.

### IV - MÉRITO

A acusação formalizada sob a descrição da Falta de Recolhimento do Imposto Estadual analisada em conjunto com o conteúdo descrito na nota explicativa permite a compreensão acerca dos lançamentos indevidos nos registros E110 (Campos 08 e 09) da EFD, oriundos do registro E111, sob os códigos PB030001 e PB020001, que repercutiram na conta gráfica de apuração do ICMS e resultaram na falta de recolhimento do imposto. Tal repercussão refere-se a ajustes de apuração provenientes de prestações de serviço de comunicação, cujo ICMS foi destacado e cobrado dos consumidores finais, conforme detalhado nos anexos apresentados.

Por sua vez, o recorrente sustenta que a existência de decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a não incidência do ICMS em atividades meramente conexas ao serviço de comunicação inviabilizaria o lançamento efetuado, devendo ser considerado que a manutenção da glosa dos ajustes de débitos praticado pela fiscalização representaria locupletamento indevido do Estado, bem como que



buscou apenas retificar o lançamento conforme a decisão judicial, dentro de sua autonomia operacional.

Pois bem, inicialmente deve ser registado que, em relação à apuração do ICMS, o contribuinte não possui a prerrogativa da “autotutela” para proteção de sua autonomia operacional, ou seja, não é lícito que, unilateralmente, o contribuinte promova a realização de “ajustes” em sua escrituração fiscal, que impliquem na não arrecadação de imposto, mesmo que sob a justificativa de uma decisão judicial, pois a apuração e o recolhimento do ICMS, bem como a recuperação de valores, são procedimentos formalizados pela legislação tributária, exigindo o cumprimento de etapas e a observância de normas específicas.

Convém destacar: é fato incontroverso que o ICMS foi destacado nas faturas e cobrado dos consumidores finais.

No caso, o contribuinte alega que a realização do ajuste não buscou lesar o Erário, mas apenas retificar o lançamento conforme decisão judicial, contudo a decisão judicial, mesmo que favorável à não incidência, não autorizava a apropriação dos valores já recebidos dos consumidores sem o devido processo legal de recuperação ou restituição.

O erro de ter destacado e cobrado um imposto que, porventura, não era devido, é de responsabilidade do contribuinte e não se confunde com o mérito da decisão judicial sobre a não incidência. Uma vez que o valor foi recebido do consumidor, a obrigação de repassá-lo ao fisco ou de restituí-lo ao próprio consumidor (para então buscar a restituição do Estado) se consolida.

Tanto é assim, que o Decreto nº 20.275/99, em seu art. 3º, estipula o procedimento específico do estorno de débito, concluindo em seu § 6º que “Não sendo possível o cumprimento das disposições dos §§ 3º e 4º deste Decreto, o contribuinte deverá solicitar restituição do indébito nos termos da legislação vigente.”.

No caso em análise, o contribuinte não demonstrou ter seguido nenhum desses procedimentos formais. Os “ajustes” realizados nos registros E110 e E111, sem a observância das normas de regência do imposto, configuram uma ação unilateral e ilegítima que resultou na falta de recolhimento do imposto destacado pelo próprio recorrente e recebido pelo pagamento dos consumidores.

Deve-se ter em conta que a decisão judicial que reconhece a não incidência do ICMS sobre determinadas atividades opera no plano da subsunção do fato à norma tributária, ou seja, define se o imposto é ou não devido em tese. Contudo, a efetiva cobrança do imposto dos consumidores finais, mesmo que indevida em face da decisão, gera uma obrigação de repasse ou de restituição, já que foi destacado no documento fiscal.

Desta feita, o reconhecimento judicial da não incidência não confere ao contribuinte o direito de reter valores já cobrados a título de ICMS sem seguir os ritos legais para sua recuperação ou restituição.



A conduta do contribuinte de promover os lançamentos indevidos na EFD, sem observar os procedimentos legalmente estabelecidos para a recuperação de valores, configura a Falta de Recolhimento do Imposto Estadual.

Desta feita, corroboro com o procedimento realizado pela fiscalização.

Por fim, em observância ao princípio da legalidade, deve ser observado os termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, no qual deve ser verificada a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, revisando o montante lançado pela autoridade fiscal, uma vez que ocorreu a alteração dos parâmetros de aplicação da penalidade no transcorrer dos períodos dos fatos geradores.

Assim, o crédito tributário devido passa a ter a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	Referência	ICMS	MULTA	CRÉDITO
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	01/2012	11.115,18	8.336,38	19.451,56
	02/2012	13.517,70	10.138,27	23.655,97
	03/2012	124.735,67	93.551,75	218.287,42
	04/2012	128.478,75	96.359,06	224.837,81
	05/2012	138.577,40	103.933,05	242.510,45
	06/2012	142.490,17	106.867,62	249.357,79
	07/2012	24.497,86	18.373,39	42.871,25
	08/2012	23.248,53	17.436,39	40.684,92
	09/2012	24.617,14	18.462,85	43.079,99
	10/2012	9.750,87	7.313,15	17.064,02
	11/2012	10.754,06	8.065,54	18.819,60
	12/2012	15.325,85	11.494,38	26.820,23
	01/2013	21.664,51	16.248,38	37.912,89
	02/2013	17.975,40	13.481,55	31.456,95
	03/2013	15.269,86	11.452,39	26.722,25
	04/2013	23.567,03	17.675,27	41.242,30
	05/2013	13.236,37	9.927,27	23.163,64
Total		758.822,35	569.116,69	1.327.939,04

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, reformo, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002125/2016-87 (fls. 03 e 04), lavrado em 27 de outubro de 2016, em desfavor da empresa TNL PCS S/A, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 1.327.939,04 (um milhão, trezentos e vinte e sete mil, novecentos e trinta e nove reais e quatro centavos), sendo R\$ 758.822,35 (setecentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e vinte e dois reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106 do RICMS/PB c/c Art. 3º e 3º-A do Decreto nº 20.275/99 e R\$ 569.116,69



(quinhentos e sessenta e nove mil, cento e dezesseis reais e sessenta e nove centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 189.705,66 (cento e oitenta e nove mil, setecentos e cinco reais e sessenta e seis centavos), pelas razões expostas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de julho de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator