



PROCESSO Nº 0484062024-5 - e-processo nº 2024.000076499-9

ACÓRDÃO Nº 632/2025

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: DIVCOM S/A.

Advogado: Sr.º MATHEUS RESENDE DE OLIVEIRA LIMA, inscrito na OAB/SP sob o nº 469.782

2ª Recorrente: DIVCOM S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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: CARLOS GUERRA GABINIO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. PARCIALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 4/3/2024, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos no período de fevereiro de 2019, já não era mais passível de retificação pelo Fisco, eis que estava alcançada pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

- Nulidade por vício formal rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontram disponibilizados nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- Constatado mediante apuração Fiscal que houve a utilização de crédito presumido em valor superior ao realmente devido para as operações de vendas realizadas pelo Contribuinte, infringindo-se as Cláusulas pactuadas no Termo de Acordo Nº 2017.0000081 é devido o lançamento de ofício do ICMS correspondente. O sujeito passivo não trouxe aos autos comprovação das alegações de ocorrência de operações acobertadas pelo TARE,



relativamente a vendas interestaduais para consumidores não contribuintes do imposto, o que motiva a manutenção do crédito tributário da presente infração.

- O atraso do pagamento do imposto permite a glosa diária de 1/30 (um trinta avos) do crédito presumido mensal, na forma disciplinada no §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE. Contudo, parte da autuação teve por escopo uma glosa proporcional ao valor a menor apurado na primeira infração, condição sancionadora que não está prevista expressamente no TARE nem corresponde literalmente ao texto da cláusula supracitada. Portanto, improcedente o crédito tributário nessa parte.

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 dos recursos, de ofício, por regular, e, do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000372/2024-59, lavrado em 28 de fevereiro de 2024, contra a empresa DIVCOM S/A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 4.450.698,98 (quatro milhões, quatrocentos e cinquenta mil, seiscentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos)**, sendo R\$ 2.543.256,56 (dois milhões, quinhentos e quarenta e três mil, duzentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS por infringência ao Art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, às Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira, Quarta, Quinta, Sexta, Décima Segunda do Termo de Acordo de nº 2017.000081 e R\$ 1.907.442,42 (um milhão, novecentos e sete mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e quarenta e dois centavos), de multa por infração arimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 35.207.569,99 (trinta e cinco milhões, duzentos e sete mil, quinhentos e sessenta e nove reais e noventa e nove centavos)** de ICMS e Multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de dezembro de 2025.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

Conselho de Recursos Fiscais - CRF



Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0484062024-5 - e-processo nº 2024.000076499-9

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: DIVCOM S/A.

Advogado: Sr.º MATHEUS RESENDE DE OLIVEIRA LIMA, inscrito na OAB/SP sob o nº 469.782

2ª Recorrente: DIVCOM S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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: CARLOS GUERRA GABINIO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. PARCIALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 4/3/2024, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos no período de fevereiro de 2019, já não era mais passível de retificação pelo Fisco, eis que estava alcançada pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

- Nulidade por vício formal rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontram disponibilizados nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- Constatado mediante apuração Fiscal que houve a utilização de crédito presumido em valor superior ao realmente devido para as operações de vendas realizadas pelo Contribuinte, infringindo-se as Cláusulas pactuadas no Termo de Acordo Nº 2017.0000081 é devido o lançamento de ofício do ICMS correspondente. O sujeito passivo não trouxe aos autos comprovação das alegações de ocorrência de operações acobertadas pelo TARE, relativamente a vendas interestaduais para consumidores não



contribuintes do imposto, o que motiva a manutenção do crédito tributário da presente infração.

- O atraso do pagamento do imposto permite a glosa diária de 1/30 (um trinta avos) do crédito presumido mensal, na forma disciplinada no §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE. Contudo, parte da autuação teve por escopo uma glosa proporcional ao valor a menor apurado na primeira infração, condição sancionadora que não está prevista expressamente no TARE nem corresponde literalmente ao texto da cláusula supracitada. Portanto, improcedente o crédito tributário nessa parte.

RELATÓRIO

Trata-se dos Recursos de ofício e voluntário, interpostos nos moldes dos arts. 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra a decisão monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000372/2024-59, lavrado em 28 de fevereiro de 2024, contra a empresa DIVCOM S/A., inscrição estadual nº 16.301.879-0, no qual consta a seguinte denúncia:

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

O CONTRIBUINTE UTILIZOU CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS TARE À MAIOR, CALCULADOS EM DESACORDO COM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NAS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA, QUARTA, QUINTA, SEXTA E DÉCIMA SEGUNDA DO TARE Nº 2017.000081, RESULTANDO NA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, BEM COMO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS NORMAL DEVIDO DO MÊS, CONFORME SE ENCONTRA DETALHADO ATRAVÉS DOS QUADROS DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, ONDE SE ACHAM RELACIONADAS AS OPERAÇÕES CONTEMPLADAS COM CRÉDITO PRESUMIDO TARE E SEU RESPECTIVO MONTANTE, E QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. CONSTATADO, APÓS RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE ICMS, A EXISTÊNCIA DE ATRASO EM PARTE DO PAGAMENTO DO ICMS NORMAL DEVIDO NO MÊS, DECORRENTE DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS TARE CALCULADOS À MAIOR, FOI APLICADO O APROVEITAMENTO PROPORCIONAL DO CRÉDITO PRESUMIDO TARE DO MÊS, CONSOANTE ESTABELECIDO NO § 4º, DA CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA, DO TARE Nº 2017.000081,



CONFORME SE ENCONTRA DETALHADO ATRAVÉS DOS QUADROS DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, E QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO

O Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 22.661.867,98 de ICMS por infringência ao art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 16.996.400,99, de multa por infração arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Foram juntados aos autos, às fls. 4 a 1180, os demonstrativos fiscais que fundamentam a autuação.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 4/3/2024, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, conforme fls. 1188, apresentando impugnação às fls. 1189 a 1259, com os seguintes argumentos, relatados em síntese:

- i. O lançamento apresenta diversos erros. A exigência tem como fulcro dispositivo legal genérico que nada versa sobre os fatos efetivamente em controvérsia (art. 106 do RICMS/PB), não sendo possível extrair dos autos a razão de quais os dispositivos do TARE teriam sido efetivamente infringidos;
- ii. O dispositivo indicado pelo Auto de Infração como violado – art. 106 do RICMS/PB – trata genericamente do aspecto temporal do recolhimento do ICMS, sem consubstanciar qualquer infração tributária e é incompatível com a própria penalidade aplicada pela Fiscalização (art. 82, V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/1996), que trata do uso indevido de crédito do ICMS;
- iii. A penalidade imposta implica que a Impugnante teria utilizado créditos (presumidos) indevidos de ICMS, mas a capitulação do lançamento indica, de forma imprecisa, já que não há qualquer inciso listado que ela teria recolhido ICMS fora do prazo;
- iv. Que ou a Impugnante utilizou créditos presumidos indevidos, tendo recolhido ICMS a menor, sendo o crédito indevido, com ausência do recolhimento do ICMS a infração em questão, ou a Impugnante teria recolhido ICMS fora do prazo, sendo a intempestividade do recolhimento a infração, sendo as duas condutas incompatíveis entre si;
- v. Sendo o lançamento relativo à utilização de créditos indevidos, acarretando um recolhimento do ICMS a menor no período, como parece ser o cerne do presente caso, a despeito da ausência de certeza pela precariedade do lançamento, apenas seria possível a Fiscalização promover a glosa dos créditos indevidos ou a sua conversão em ICMS devido, sendo incabível a cobrança de quaisquer valores adicionais a título de tributo, como do ICMS devido pelo “aproveitamento proporcional do benefício” do §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE;



vi. A Fiscalização apenas indicou uma violação às Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira, Quarta, Quinta, Sexta e Décima Segunda do TARE, sem efetivamente explicar o que teria sido desobedecido pela Impugnante. Todas as mencionadas Cláusulas disciplinam condutas (atos jurídicos) que não são necessariamente correspondentes ou mesmo complementares, o que demanda a apreciação motivada por parte da Fiscalização acerca do que estaria sendo descumprido pela Impugnante, o que não foi feito;

vii. Houve erro material do Auto de Infração na tentativa da aplicação da regra de aproveitamento proporcional dos créditos presumidos por atraso, prevista no §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE. Não se trata de hipótese de atraso de pagamento, tanto que a Fiscalização está autuando a Impugnante por um pretense uso indevido de crédito, o que geraria, no limite, um não recolhimento do imposto e não o seu atraso. A própria cobrança desses valores via Auto de Infração denota que a Fiscalização entende não se tratar de atraso, mas sim de efetivo não recolhimento do ICMS;

viii. Ao pretender o pagamento de tributo sem a devida comprovação de violação à norma tributária, fato é que o Auto de Infração perpetrou violação direta aos princípios da estrita legalidade tributária e da motivação, os quais norteiam o lançamento fiscal, consoante arts. 5º, II, 37, caput, 93, IX, 150, I, da CF e arts. 9º, I, 97, I, do CTN;

ix. Que do simples exame de uma das Cláusulas do TARE, infringidas na visão da Fiscalização, extraem-se apenas dúvidas e nenhuma resposta, isso em decorrência de um único fato: a completa precariedade do lançamento, que sequer é capaz de definir com clareza a matéria fática que é controvertida;

x. Após a recomposição dos valores lançados pela Fiscalização, para tentar entender os critérios e fundamentos (inexistentes) do Auto de Infração em epígrafe, parece à Impugnante que estão sendo cobrados os créditos presumidos utilizados nas saídas interestaduais de mercadorias para pessoas físicas;

xi. Entretanto, todas essas saídas interestaduais destinadas para pessoas físicas observaram o disposto no §3º da Cláusula Primeira do TARE, uma vez que se tratou de remessas de amostras grátis, brindes e materiais promocionais e publicitários (banners, cartazes, calendários, sacolas, etc.) para consumidores finais através dos representantes comerciais da Impugnante, que atuam na modalidade de marketing direto na distribuição desses itens nos consultórios, clínicas, hospitais e demais estabelecimentos em todas as regiões do país, bem como remessas de produtos em trocas via Serviço de Atendimento ao Consumidor (“SAC”) para os consumidores finais que adquiriram produtos defeituosos de revendedores (e não da Impugnante) e apresentaram uma queixa nos canais de atendimento à distância da Impugnante;



xii. A Impugnante identificou que a Fiscalização adotou critérios de cálculo completamente descabidos para apurar o tributo que seria pretensamente devido, resultando em um lançamento ilíquido, isso porque, sob o pretexto de cobrar os valores dos supostos créditos presumidos que foram indevidamente apropriados pela Impugnante, a Fiscalização, além de glosar os créditos presumidos que seriam indevidos e cobrá-los a título de imposto, aplicou também um cálculo de proporcionalidade para o aproveitamento dos créditos presumidos registrados no mês;

xiii. Ao promover o “aproveitamento proporcional do crédito presumido TARE do mês”, a Fiscalização está efetivamente glosando créditos presumidos de ICMS que representam a parcela das operações da Impugnante que observaram com perfeição os ditames de seu TARE; sem falar que a referida regra apenas seria aplicável em caso de atraso no recolhimento do ICMS dentro de um período de 30 (trinta) dias – o que não subsome ao caso concreto, em que se discute um pretenso não recolhimento do ICMS pelo suposto aproveitamento indevido dos créditos presumidos do TARE há 4 (quatro) anos;

xiv. O Auto de Infração em epígrafe está também fulminado pela decadência dos créditos tributários relativos ao mês de fevereiro de 2019;

xv. A Fiscalização reverteu os créditos presumidos utilizados indevidamente pela Impugnante (também os que ela utilizou corretamente) sem considerar os créditos das entradas das mercadorias, ao arrepio do próprio princípio da não cumulatividade do ICMS e ao disposto no próprio TARE em discussão;

xvi. A necessidade de obediência ao art. 112 do CTN10, que determina que, sendo possível a identificação de diversas normas e interpretações conflitantes, entende-se aplicável necessariamente aquela que for mais benéfica ao acusado;

xvii. Alega a necessidade de redução da multa de ofício, que foi aplicada ilegalmente a valores alheios à sua base legal e ausência de proporcionalidade e razoabilidade, com nítido caráter confiscatório;

xviii. Solicita o reconhecimento da improcedência e da nulidade do presente lançamento fiscal perante a ausência de fundamentação legal da exigência consubstanciada no presente Auto de Infração.

Conclusos às fls. 1306, foram os autos encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, e distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, ocasião em que o auto de infração foi julgado *parcialmente procedente*, conforme sentença às fls. 1309/1324, cuja ementa transcrevo:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.



O Auto de Infração trouxe os elementos necessários para que o Contribuinte pudesse exercer o seu direito de defesa e contraditório, não havendo vícios capazes de ocasionar a nulidade do auto de infração, pois este apresenta a correta indicação da pessoa do infrator, da natureza da infração, os dispositivos aplicáveis a matéria e todo o material probatório, como planilhas e relatórios, com informações necessárias para o exercício do contraditório e a ampla defesa.

Constatado que houve a utilização de crédito presumido em valor maior do que o realmente devido conforme apuração feita pela Fiscalização para as operações de vendas realizadas pelo Contribuinte, infringindo-se as Cláusulas Acordadas no Termo de Acordo, não tendo o Contribuinte demonstrado erros na apuração fiscal ou argumentos que ensejassem correções a serem feitas por este Órgão Julgador.

Não ficou caracterizada a hipótese prevista no §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE, sendo indevido o estorno do crédito presumido feito pela Fiscalização sob o fundamento de que houve pagamento em atraso por ter detectado a falta de recolhimento do imposto após reconstituição da conta corrente do ICMS por erro na apuração do Contribuinte do crédito presumido concernente as operações de saídas.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Considerando o cancelamento de parte do crédito tributário, a julgadora fiscal recorreu de ofício de sua decisão, na forma do art. 80, da Lei nº 10.094/13.

Após a ciência sobre a decisão singular em 6/2/2025, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 1327/1375), em 7/3/2025, onde reprisa fundamentos expostos na impugnação, cabendo destacar os seguintes argumentos:

- a) A Recorrente pugna pela manutenção da r. decisão recorrida na parcela em que deu provimento à Impugnação Administrativa da Recorrente para anular a autuação referente ao período de fevereiro de 2019, bem como para cancelar do presente lançamento a parcela relativa à indevida aplicação da regra do §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE, restando certa a necessidade de improcedência integral do Recurso de Ofício apresentado pela E. GEJUP;
- b) Nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação legal e capitulação própria para o lançamento – violação ao art. 142, do CTN;
- c) Nulidade do auto de infração pela impropriedade do crédito tributário por violação à não-cumulatividade do ICMS em desrespeito ao art. 155, §2º, I, da CF/88;
- d) Nulidade do lançamento em razão da iliquidez do lançamento por desconsiderar os créditos da entrada, por lançar valores a título de tributo que não possuem subsunção e não possuem amparo em lei em sentido



estrito e por aplicar a multa de ofício em questão a valores alheios à sua base legal;

- e) Reitera os argumentos de mérito no sentido de que o crédito presumido por ela apropriado deve ser validado por esse Conselho. Afirma que r. decisão recorrida deixou de enfrentar importantes pontos da defesa da Recorrente quanto (a) à desconsideração dos créditos de ICMS das entradas das mercadorias – que são devidos em razão da glosa dos créditos presumidos; e (b) as demonstrações da Recorrente quanto à inexistência de recolhimento a menor de ICMS considerando a natureza das saídas em discussão (amostras grátis, trocas via SAC, brindes e materiais gráficos personalizados).

A Recorrente, com fundamento nas razões de fato e de direito apresentadas, solicita que seja provido o presente Recurso Voluntário, para o reconhecimento da nulidade da autuação em epígrafe. Caso assim não se entenda, requer-se a reforma da r. decisão recorrida, com a declaração da total improcedência da autuação.

A título subsidiário, caso seja mantida o Auto de Infração em referência, a Recorrente requer a redução do valor remanescente, considerando os excessos na constituição do crédito tributário. Por cautela, a Recorrente protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas.

Por fim, a Recorrente requer que todas as intimações, inclusive para sustentação oral, sejam feitas aos cuidados de **André Luiz Menon Augusto** (OAB/SP nº 239.510), com endereço profissional.

Sendo os autos distribuídos para esta Relatoria, passo à sua análise e decisão.

Considerando o pedido de sustentação oral formulado, os autos foram encaminhados à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

É o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da falta de recolhimento do ICMS decorrente da inobservância das CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA, QUARTA, QUINTA, SEXTA E DÉCIMA SEGUNDA, combinado com o § 4º, DA CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA DO TARE Nº 2017.000081, infração de utilização indevida de créditos, nos períodos de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro do exercício de 2019.

Ab initio, declaro a regularidade do recurso de ofício, e que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista



ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não se evidenciando hipóteses de nulidades por vício formal consideradas nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Das preliminares

A Recorrente advoga a nulidade do auto de infração ao argumento de que o dispositivo indicado pelo Auto de Infração como violado – art. 106 do RICMS/PB – trata genericamente do aspecto temporal do recolhimento do ICMS, sem consubstanciar qualquer infração tributária.

Cumprе observar, todavia, que apesar de haver a citação do artigo 106 do RICMS/PB no campo de “**Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos**”, no campo superior da “**Descrição da Infração**” não somente menciona-se o TARE nº 2017.000081 violado, como as cláusulas que o Auditor entendeu terem sido desrespeitadas, além de terem sido individualizadas as condutas, logo restando atendidos os requisitos para o lançamento, nos termos previstos no artigo 142 do CTN.

Assim, não há se falar em vício na descrição da infração que trata especificamente de apropriação de créditos fiscais indevidos, o que atrai a multa baseada no art. 82, V, alínea “h” da Lei 6.739/96.

Ainda cabe pontuar que a questão relativa a adequação da imputação de crédito presumido indevidamente em razão de recolhimento do ICMS fora do prazo, será tratada no exame de mérito quanto a essa parcela da acusação.

Rejeito, por esses fundamentos, as arguições de nulidades por vícios de natureza puramente formais.

Da decadência do crédito tributário

A Recorrente pugna pela manutenção da decisão singular no ponto em que reconhece a decadência dos créditos tributários relativos ao mês de fevereiro de 2019.

Conforme é cediço, a decadência no direito tributário é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Em regra, a espécie tributária do ICMS se caracteriza pelo lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa. Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:



Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A matéria em comento está regulamentada no art. 22, § 3º da Lei nº 10.094/2013, assim disciplina:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, o sujeito passivo, tendo prestado a devida declaração ao Fisco, foi autuado pela fiscalização por utilizar créditos presumidos de ICMS TARE à maior do que o devido.

Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidando em 4/3/2024, com a ciência da autuada, a infração retromencionada, relativa a fatos geradores ocorridos até o período de fevereiro de 2019, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, supramencionados.

Assim, acolho a preliminar suscitada para manter a decadência do lançamento de fevereiro de 2019, ratificando a decisão da primeira instância.

Passo em seguida ao exame de mérito

Observa-se que a autuada é uma empresa comercial atacadista de BENS NÃO DURÁVEIS com predominância de MEDICAMENTOS E COSMÉTICOS, beneficiária de Termo de Acordo de Regime Especial que lhe concedeu um crédito



presumido de ICMS, de modo que o imposto mensal a recolher resulte em percentuais estabelecidos sobre as operações internas das saídas efetivadas de mercadorias vendidas.

Tal benefício está condicionado ao rigoroso cumprimento das condições previstas na Cláusula Primeira e a uma meta de recolhimento de ICMS em cada período de apuração, na forma prevista na Cláusula Décima Terceira do citado TARE.

No caso dos autos, de acordo com a fiscalização, o contribuinte teria cometido a infração de utilizar créditos presumidos de ICMS TARE à maior, calculados em desacordo com as disposições contidas nas cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta, quinta, sexta e décima segunda do TARE nº 2017.000081, resultando na utilização indevida de créditos de ICMS (fls. 7 a 423).

CLÁUSULA PRIMEIRA – Nas saídas de mercadorias realizadas pela EMPRESA, adquiridas no mercado nacional e destinadas a contribuintes regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, será concedido crédito presumido de forma que o imposto a recolher corresponda a:

I - 4% (quatro por cento) nas operações internas com produtos sujeitos à alíquota de 18% (dezoito por cento);

II - 7% (sete por cento) nas operações internas com produtos sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);

III - 1% (um por cento) nas operações internas com produtos adquiridos de estabelecimento industrial localizado neste Estado;

IV - 1% (um por cento) nas operações interestaduais.

§ 1º - O crédito presumido de que trata esta cláusula corresponderá à diferença entre o valor do débito apurado sobre as saídas com as alíquotas de 18% (dezoito por cento), 25% (vinte e cinco por cento), 12% (doze por cento) ou 4% (quatro por cento), e o débito gerado sobre as respectivas saídas com aplicação dos percentuais de 4% (quatro por cento), 7% (sete por cento) e 1% (um por cento), conforme o caso conforme o caso.

§ 2º - Para a utilização da sistemática de tributação acima, a EMPRESA não poderá utilizar-se, para apuração do ICMS NORMAL a recolher, de quaisquer outros créditos fiscais, exceto:

I - os relativos às entradas de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal e cujas respectivas saídas ocorram sem benefício fiscal, devendo o crédito fiscal utilizável ser calculado proporcionalmente, aplicando-se ao total dos créditos destacados nas notas fiscais de entradas para comercialização do respectivo mês, o percentual correspondente às operações de saídas de mercadorias efetuadas no período sem direito ao crédito presumido;

II - os oriundos de entradas de mercadorias recebidas em razão de devolução de vendas, desde que atendidas as formalidades regulamentares, ficando, na hipótese dos incisos I, II, III e IV do caput, a apropriação do crédito limitada à carga tributária líquida da respectiva operação de saída;

III - os provenientes de estornos de débitos em razão da saída de mercadorias por devolução de compras e cujo imposto não tenha sido anteriormente aproveitado por ocasião de sua respectiva entrada.



§ 3º - O disposto no inciso IV desta cláusula poderá ser aplicado nas vendas interestaduais realizadas a consumidor final inscrito apenas no CNPJ/MF ou no CPF/MF, desde que, comprovadamente, as vendas tenham sido efetuadas:

I - em razão de licitação pública;

II - através do comércio eletrônico - internet;

III - na modalidade de marketing direto e através de revendedor autônomo pessoa física, devidamente cadastrado pela EMPRESA.

§ 4º - Nas operações enquadradas nos incisos I, II e III do parágrafo anterior, que destinarem mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação, a Empresa fica dispensada do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota, na parte que é devido ao Estado da Paraíba, de que trata a Emenda Constitucional 87/15, e o art. 31-C da Lei 6.379/96 (acrescentado pela Lei nº 10.507/2015), regulamentado no art. 38-C do RICMS/PB (acrescentado pelo Dec. nº 36.213/2015). § 5º - O disposto nos incisos I, II e III, do caput desta cláusula, aplica-se também nas operações internas que destinem mercadorias às empresas de Construção Civil, cadastradas no CNPJ com a atividade principal, classificada na Seção "F", Divisões 41 (Construção de Edifícios) ou 42 (Obras de Infraestrutura), constantes da Tabela de Códigos CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas), da CONCLA (Comissão Nacional de Classificação).

CLÁUSULA SEGUNDA - O disposto nos incisos I, II, III e IV da Cláusula Primeira não se aplica:

I - nas operações internas com os produtos relacionados no Anexo 05 do RICMS e demais mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com previsão em Convênios ou Protocolos e artigos de colchoaria classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul – Sistema Harmonizado – NCM/SH nas posições 9404.10.00 (Suportes para cama (somies) inclusive 'box'), 9404.2 (Colchões), 9404.90.00 (Travesseiros, pillow e protetores de colchões);

II - nas operações internas de saídas por transferência para estabelecimentos da mesma EMPRESA, exceto se ambas forem detentoras de Termo de Acordo de Regime Especial – TARE, limitando as operações de transferência a 30% (trinta por cento) do faturamento mensal, sendo concedido nestas operações 100% (cem por cento) de crédito presumido;

III – a partir do sexto mês de vigência do presente Termo de Acordo, nas operações internas de vendas para estabelecimentos varejistas, sobre o montante individual mensal que ultrapassar 7% (sete por cento) do valor das saídas do mês anterior;

IV - a partir do sexto mês de vigência do presente Termo de Acordo, nas operações internas de vendas para estabelecimentos atacadistas ou industriais, sobre o montante individual mensal que ultrapassar 10% (dez por cento) do valor das saídas do mês anterior;

V - nas operações de saídas por devolução de mercadorias, caso em que será permitida a compensação do crédito fiscal correspondente à entrada;

VI - nas vendas através de ECF/NFC-e;

VII - nas saídas de ativo fixo.



§ 1º - Na hipótese do valor das entradas interestaduais de mercadorias, oriundas de transferências de estabelecimentos atacadistas ou varejistas, superar a 10% (dez por cento) do valor total das entradas, o percentual excedente deverá ser deduzido do crédito presumido a que a empresa teria direito no mês subsequente ao de referência.

§ 2º - Excepcionam-se da regra prevista no parágrafo primeiro, as operações da empresa que se estabeleceu há menos de um ano em território Paraibano, oportunidade em que fica permitido ultrapassar o referido percentual, por, no máximo, 06 (seis) meses consecutivos, contados da data do início da vigência do Termo de Acordo.

§ 3º - Excepcionam-se ainda, as entradas interestaduais de mercadorias, oriundas de transferências de estabelecimentos atacadistas ou varejistas, superiores a 10% (dez por cento) do valor total das entradas, quando as saídas para outras unidades da Federação ocorridas no mês anterior forem superiores a 75% (setenta e cinco por cento) do total das saídas.

CLÁUSULA TERCEIRA - A EMPRESA fica eleita como sujeito passivo por substituição tributária, na qualidade de substituto tributário, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS por ocasião das SAÍDAS em seu estabelecimento comercial, de mercadorias constantes do Anexo 05 do RICMS/PB e demais mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com previsão em Convênios ou Protocolos, adquiridas no mercado nacional. Parágrafo Único - Fica a EMPRESA autorizada a informar ao fornecedor ou industrial fabricante sobre os termos do presente instrumento, recomendando-lhes consignar nas notas fiscais a expressão: “OPERAÇÃO DISPENSADA DA RETENÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONFORME TERMO DE ACORDO Nº 201...”.

CLÁUSULA QUARTA - Para cálculo do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA de que trata a cláusula anterior, tomar se-á como base de cálculo do imposto, o montante formado pelo preço da mercadoria, acrescido o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto, seguros e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada à parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, da Taxa de Valor Agregado (TVA) definido no Anexo 05 do RICMS/PB, não sendo admitidos descontos condicionados ou não.

§1º - Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 2º - Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo será este preço.

§ 3º - Tratando-se de mercadoria cujo preço seja fixado através de Pauta Fiscal, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o preço nela estabelecido, caso seja superior ao valor estipulado no caput desta cláusula, acrescido do respectivo TVA, quando for o caso.

§ 4º - O preço da mercadoria de que trata o caput desta cláusula não poderá ser inferior ao valor de entrada do produto na EMPRESA.

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA - Ficam submetidas às disposições gerais contidas no RICMS/PB, não se aplicando, portanto, o disposto neste Termo de Acordo, as operações com:



I - petróleo, combustíveis e lubrificantes;

II - cimento, cerveja, refrigerante, água mineral, água adicionada de sais, cigarro, farinha de trigo e misturas de farinha de trigo e artigos de colchoaria classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul – Sistema Harmonizado – NCM/SH nas posições 9404.10.00 (Suportes para cama (somiês) inclusive 'box'), 9404.2 (Colchões), 9404.90.00 (Travesseiros, pillow e protetores de colchões), vermouths e outros vinhos de uvas frescas aromatizadas por plantas ou substâncias aromáticas classificadas na posição 2205 da NCM/SH, bebidas quentes classificadas na posição 2208 da NCM/SH, aguardente de cana e de melaço, vinhos, sidras e outras bebidas fermentadas classificadas nas posições 2204 e subposições 2206.00.10 e 2206.00.90 da NCM/SH;

III - nas operações internas com produtos farmacêuticos compreendidos nas posições 3002 a 3004 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, constantes do Anexo 5 do RICMS;

IV - energia elétrica e às prestações de serviços de telecomunicações;

V - com mercadorias e operações indicadas em ato do Secretário de Estado da Receita;

VI – importações por conta e ordem de terceiro, quando o destinatário adquirente for contribuinte estabelecido neste Estado;

VII – saídas internas de pneus e mercadorias constantes do Anexo Único do Decreto nº 31.578/2010 e Decreto nº 34.335/2013 (peças automotivas) oriundas do mercado nacional.

A Fiscalização apura ainda uma segunda infração (fls. 6), a da ocorrência de atraso de parte do pagamento do ICMS normal devido no mês, decorrente da utilização indevida de créditos presumidos de ICMS TARE calculados à maior. Explica o Auditor que foi aplicado o aproveitamento proporcional do crédito presumido TARE do mês, consoante estabelecido no § 4º, da cláusula décima terceira, do tare nº 2017.000081. Veja-se:

CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO, ICMS ANTECIPADO e ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, em recolhimento mensal menor que R\$ 100.000,00 (cem mil reais), bem como a soma dos recolhimentos de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO, ICMS ANTECIPADO não poderá ser inferior a 4% (quatro por cento) do valor das saídas internas e 1% (um por cento) do valor das saídas interestaduais de mercadorias sujeitas à tributação normal.

§ 1º - O ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO, ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA e ICMS IMPORTAÇÃO apurados na forma deste Termo de Acordo serão recolhidos separadamente, através de Documento de Arrecadação – DAR, nos prazos previstos no Regulamento do ICMS.

§ 2º - O recolhimento mínimo estabelecido no caput poderá ser atualizado no mês de julho de cada ano com base na variação da Unidade Fiscal de Referência da Paraíba – UFR-PB do período, mediante Notificação da Secretaria de Estado da Receita.

§ 3º - O direito à utilização do crédito presumido mensal de que trata o presente Termo de Acordo ficará condicionado ao pagamento do ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO, ICMS ANTECIPADO, ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA e ICMS IMPORTAÇÃO nos prazos



estabelecidos e a apresentação dos arquivos eletrônicos de que trata o inciso II da Cláusula Vigésima.

§ 4º - Ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido no mês, o crédito presumido deverá ser aproveitado proporcionalmente em relação ao valor recolhido fora do prazo e ao número de dias de atraso, devendo ser deduzido 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso e vedada a utilização do benefício quando o atraso for superior a 30 (trinta) dias. (grifei) (...)

Da primeira infração

É importante resumir o principal argumento oposto no presente Recurso pela empresa autuada. Aduz a defesa que para tentar entender os critérios e fundamentos (inexistentes) do Auto de Infração em epígrafe, chegou à conclusão de que estão sendo cobrados os créditos presumidos utilizados nas saídas interestaduais de mercadorias para pessoas físicas.

Destaca, contudo, que todas essas saídas interestaduais destinadas para pessoas físicas observaram o disposto no §3º da Cláusula Primeira do TARE, uma vez que se tratou de remessas de amostras grátis, brindes e materiais promocionais e publicitários (banners, cartazes, calendários, sacolas, etc.) para consumidores finais através dos representantes comerciais da Impugnante, que atuam na modalidade de marketing direto na distribuição desses itens nos consultórios, clínicas, hospitais e demais estabelecimentos em todas as regiões do país, bem como remessas de produtos em trocas via Serviço de Atendimento ao Consumidor (“SAC”) para os consumidores finais que adquiriram produtos defeituosos de revendedores (e não da Impugnante) e apresentaram uma queixa nos canais de atendimento à distância da Impugnante.

Ab initio, não é correto afirmar que a sentença deixou de enfrentar a matéria, visto que a Julgadora expressamente rejeitou o argumento de equívoco no procedimento fiscal quanto a saídas destinadas a pessoas físicas em operações interestaduais.

Veja-se o conteúdo da sentença, nessa parte:

“Neste caso, está-se diante de uma irregularidade de utilização indevido de crédito fiscal por erro no cálculo e lançamento feito pelo Contribuinte a título de crédito presumido, infringindo-se o Termo de Acordo em relação às regras de concessão do crédito presumido e as operações aos quais se aplicam, em suas Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira, Quarta, Quinta, Sexta, Décima Segunda (Vide Termo de Acordo juntado aos autos às fls. 1164-1180).

Embora o Contribuinte alegue que estão sendo cobrados os créditos presumidos utilizados nas saídas interestaduais de mercadorias para pessoas físicas, do demonstrativo fiscal, em que foi feita a apuração do crédito presumido pelo Autuante, constata-se que as operações em que ficaram evidenciadas a falta de direito ao crédito presumido e que ensejou a diferença encontrada pelo Autuante quanto ao crédito presumido correto, referem-se às operações internas para produtos farmacêuticos e que não estão contempladas com o benefício do crédito presumido, conforme se vê da análise do demonstrativo fiscal às fls. 7 a 123, vejamos: [...]

O Autuante demonstrou o cálculo do Crédito presumido ao qual a Autuada teria direito para as suas operações de saídas internas e interestaduais, nos termos do TARE nº 2017.00081, evidenciando que o



Contribuinte errou no seu cálculo e lançou um crédito presumido maior que o permitido, infringindo as Cláusulas Acordadas no Termo de Acordo ora em análise e que tratam das regras que devem ser observadas para fins de cálculo do valor do crédito presumido de que trata o benefício fiscal. A materialidade do creditamento a maior ficou demonstrada pela Fiscalização em seus demonstrativos fiscais, não tendo a Autuada apresentado argumentos ou demonstrado erros na apuração do crédito presumido feito pela Fiscalização a fim de justificar os valores de crédito presumido lançado na sua EFD. A alegação apresentada quanto às saídas interestaduais para pessoas físicas não se presta para afastar a infração constatada ou rechaçar a apuração apresentada pelo Fiscal, uma vez que tal fato, foi, inclusive, observado pela Fiscalização que, referente a essas operações, aplicou o crédito presumido, considerando a carga tributária de 1% nas saídas interestaduais (demonstrativo às fls. 137-1151). [...]

Deve ser consignado para fins de melhor compreensão da matéria em curso que a ação fiscal objetivava justamente avaliar se o contribuinte estava cumprindo as normas do referido TARE e, por esse motivo, o Auditor solicitou da empresa ora Recorrente documentos sobre a apuração e recolhimento do TARE, conforme consta no Termo de Início de Fiscalização (fls. 1181/1183), senão, veja-se:

DOCUMENTOS RELATIVOS AOS EXERCÍCIOS DE 2019 A 2022:

01. PLANILHAS MENSAIS DE CÁLCULO (EM EXCEL OU CSV) DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS TARE E DO RESPECTIVO ICMS TARE MENSAL DEVIDO E RECOLHIDO NO PERÍODO (ICMS CÓD. 1101 E 1912);

02. PLANILHAS MENSAIS DE CÁLCULO (EM EXCEL OU CSV) DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TARE DEVIDO E RECOLHIDO (ICMS CÓD. 1106, 1107 E 1132), RELACIONANDO,

CONFORME O CASO, AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS OU SAÍDAS, POR MÊS DE APURAÇÃO, INFORMANDO, NO MÍNIMO, CHAVE ELETRÔNICA DA NOTA FISCAL, DESCRIÇÃO DO PRODUTO ST, CÓDIGO DO PRODUTO ST, BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST TARE, TVA E RESPECTIVO ICMS ST TARE RECOLHIDO;

03. PLANILHAS MENSAIS DE CÁLCULO (EM EXCEL OU CSV) DO FUNDO ESTADUAL DE EQUILÍBRIO FISCAL (FEFF) DEVIDO E RECOLHIDO NO PERÍODO (CÓD. 9006);

04. PLANILHAS MENSAIS DE CÁLCULO (EM EXCEL OU CSV) DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS RECOLHIDO (ICMS CÓD. 1108) OU DEDUZIDO DO ICMS FRONTEIRA CREDITADO (ICMS 1145), RELACIONANDO AS NOTAS FISCAIS E SUAS RESPECTIVAS CHAVES ELETRÔNICAS, O VALOR DO RESPECTIVO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS E, AINDA, O NÚMERO DA GUIA/FATURA (DAR) DE RECOLHIMENTO;

05. CÓPIA DE DOCUMENTOS E PLANILHAS QUE JUSTIFIQUEM A UTILIZAÇÃO DE VALORES LANÇADOS A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS DE ICMS, ESTORNOS DE DÉBITO, CRÉDITO PRESUMIDO, ETC., UTILIZADOS COMO CRÉDITO DE ICMS PARA APURAÇÃO DO ICMS MENSAL, SE FOR O CASO;

06. CÓPIA DOS TERMOS DE ACORDO TARE E DEMAIS REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO VIGENTES, BEM COMO OS JÁ UTILIZADOS PELA EMPRESA NO PERÍODO EM QUESTÃO;



07. CÓPIA DAS GFIP (GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL) MENSAL OU DOCUMENTO EQUIVALENTE DO PERÍODO EM QUESTÃO, DE FORMA A DEMONSTRAR A GERAÇÃO E MANUTENÇÃO DOS EMPREGOS ESTABELECIDOS NOS RESPECTIVOS TERMOS DE ACORDO TARE;

08. NOME, CPF, TELEFONES E E-MAIL PARA CONTATO DO FUNCIONÁRIO RESPONSÁVEL PARA ACOMPANHAR OS TRABALHOS DE AUDITORIA E FORNECER A DOCUMENTAÇÃO FISCAL SOLICITADA;

09. CÓPIA AUTENTICADA DE PROCURAÇÃO PÚBLICA EM VIGOR, CASO A EMPRESA SEJA REPRESENTADA POR PROCURADOR, COM PODERES PARA RECEBER E ASSINAR NOTIFICAÇÕES, INTIMAÇÕES, AUTOS DE INFRAÇÃO, ETC.

- OUTROS DOCUMENTOS PODERÃO SER SOLICITADOS DURANTE O DECORRER DOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO.

- A DOCUMENTAÇÃO DEVERÁ SER ENTREGUE A ESTA FISCALIZAÇÃO ATRAVÉS DOS E-MAIL

CARLOS.GABINIO@SEFAZ.PB.GOV.BR
CARLOS.GABINIO@GMAIL.COM.

E

- TELEFONE PARA CONTATO: (83) 98730-4765

Sendo assim, a alegação da Recorrente de que desconhece os fundamentos da glosa de parcelas de operações, que no seu entendimento deveriam compor o crédito presumido do TARE, são totalmente infundadas, visto que de antemão é o contribuinte quem possui as informações sobre suas operações contábeis e deve apresentá-las ao Fisco, quando notificado para fins de Fiscalização.

A acusada não pode alegar desconhecimento das condições pactuadas, tampouco das operações sujeitas ao TARE, diante do disciplinamento da matéria em exame pelo art. 158 da Lei nº 6.379, de 2/12/1996, do Decreto nº 23.210, de 29/07/2002, da Portaria nº 00231/2017/GSER, que Uniformiza procedimentos a serem adotados pela fiscalização estadual e por contribuintes detentores de Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação do ICMS.

A esse respeito a Portaria nº 00231/2017/GSER descreve as operações de saídas que não podem ser utilizadas para fins de apuração do crédito presumido do TARE, e em regra tratam de operações isentas, não tributadas, remessas e devoluções de mercadorias. Veja-se, *litteris*:

Portaria nº 00231/2017/GSER

Art. 1º As empresas detentoras de Termos de Acordo de Regime Especial de Tributação do ICMS - TARE com cláusula de recolhimento mínimo variável do imposto deverão adotar os seguintes procedimentos:

1) Calcular 3% (três por cento) e 4% (quatro por cento) nas operações realizadas até 31 de dezembro de 2015 e a partir de 1º de janeiro de 2016, respectivamente, sobre a base de cálculo das saídas internas de mercadorias sujeitas à tributação normal, excluindo-se: a) as saídas de mercadorias adquiridas de indústrias localizadas no Estado da Paraíba, quando por estas produzidas;



- b) as saídas de mercadorias por transferência para estabelecimentos da mesma empresa, se as mesmas forem detentoras de TARE, operações essas contempladas com 100% (cem por cento) de crédito presumido e limitadas a 30% (trinta por cento) do faturamento mensal;*
- c) as saídas por devolução de compras;*
- d) saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis*
- e) saídas de remessa para conserto ou para industrialização;*
- f) saídas referentes à reclassificação de produtos (CFOP 5926);*

Nesse passo, correto o Auditor quando realizou a devida apuração do TARE, seguindo a legislação estadual que trata dos procedimentos sobre a escrituração do TARE, conforme os CFOPs de operações comerciais escriturados pelo sujeito passivo na EFD, trazendo aos autos todos os documentos que justificam as apurações do crédito presumido TARE realizadas.

Passo a analisar dois aspectos decorrentes da alegação do contribuinte de que repetiu o §3º da Cláusula Primeira do TARE, quando da realização de operações de remessas de amostras grátis, brindes e materiais promocionais e publicitários (banners, cartazes, calendários, sacolas, etc.).

O primeiro é que o TARE trata na CLÁUSULA PRIMEIRA de saídas de mercadorias, norma que deve ser interpretada de forma literal, não podendo ser acolhida a alegação do contribuinte de interpretação analógica para atrair outros tipos de saídas como remessas de amostras grátis, brindes e materiais promocionais e publicitários (banners, cartazes, calendários, sacolas, etc.).

Como é cediço, a legislação tributária que dispõe sobre benefícios fiscais, como isenção, crédito presumido do ICMS ou redução da base de cálculo, é restrita e deve ser interpretada literalmente, consoante se infere dos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

In casu, a norma contida na CLÁUSULA PRIMEIRA quanto a saídas de mercadorias tem natureza condicional, só sendo concedido o benefício de crédito presumido quando obedecidas às normas contidas no texto contratual. Alargar essa interpretação traz grande insegurança jurídica para o Fisco como também para o contribuinte, levando a incertezas quanto ao montante do imposto mensal devido.

Não há margem para interpretações analógicas no direito tributário como deseja a Autuada para fins de aumento de escopo de benefícios fiscais.

O segundo e principal ponto é que o citado §3º da Cláusula Primeira do TARE traz condições expressas que demandam comprovação por parte do contribuinte, quais sejam: **as vendas tenham sido efetuadas em razão de licitação pública; através do comércio eletrônico - internet; na modalidade de marketing direto e através de revendedor autônomo pessoa física, devidamente cadastrado pela EMPRESA.**



Está bem definido, assim, que somente as vendas interestaduais para não contribuintes que satisfaçam essas condições estão acobertadas pelo TARE.

Assim, reitero que está correto o procedimento fiscal, pois somente deveriam ser aceitas para fins de crédito presumido as saídas de mercadorias para não contribuinte, ou seja, **a consumidor final inscrito apenas no CNPJ/MF ou no CPF/MF** quando comprovadamente satisfeitas as condições previstas no termo de acordo.

Apesar dos apelos do contribuinte, não vejo nos presentes autos comprovação suficiente das condições imposta pelo TARE quanto aos fatos alegados. Dessa forma, a defesa não se desincumbiu do ônus processual de comprovar os fatos que alega, na forma do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsis litteris*:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (Grifos acrescidos)

Cabe também pontuar sobre a alegação de que supostamente o Auditor teria desconsiderado saídas de mercadorias objeto de troca via o SAC da empresa na apuração do TARE. A Recorrente afirma que se deve considerar a integralidade da circulação da mercadoria, de forma que a saída para o consumidor final em restituição do produto defeituoso deve ser entendida como uma operação meramente acessória à principal – **que foi a venda da mercadoria original pela Recorrente aos estabelecimentos varejistas (pessoa jurídica contribuinte do ICMS)**, a qual está abarcada pelo caput e incisos da Cláusula Primeira do TARE.

Como visto, nesse quesito a Recorrente pugna por uma analogia, argumento já rechaçado, e ainda impõe um rito totalmente alheio às normas tributárias no que tange à devolução de mercadorias por motivo de trocas em garantia, art. 88 do RICMS/PB¹, bem como as disposições do próprio TARE quanto ao tratamento a ser dado a operações de devoluções de vendas de mercadorias, **§ 2º, II da CLÁUSULA PRIMEIRA do TARE (permite o crédito normal proporcional nesse caso, anulando os efeitos da operação de saída original)**.

Outrossim, tal alegação não tem amparo jurídico para ser acolhida, por afrontar normas do TARE, bem como normas gerais de tributação do ICMS e por tentar impor uma convenção privada para fins de justificar o descumprimento da legislação fiscal².

Dessarte, ratifico a decisão singular nessa parte para manter devido o crédito tributário no que se refere a primeira infração descrita no auto de infração.

¹ *Art. 88. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia ou troca, mercadoria devolvida por pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de documentos fiscais, poderá se creditar do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, desde que: (...)*

² *CTN, Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*



Da segunda infração

Rememorando, a Fiscalização acusa ainda uma segunda infração (fls. 6), a da ocorrência de **atraso de parte do pagamento do ICMS normal devido no mês**, decorrente da utilização indevida de créditos presumidos de ICMS TARE calculados à maior. Explica o Auditor que foi aplicado o aproveitamento proporcional do crédito presumido TARE do mês, consoante estabelecido no § 4º, da cláusula décima terceira, do TARE nº 2017.000081.

Ao analisar a matéria, e os argumentos da então impugnante, a julgadora da primeira instância decidiu pela **improcedência** dessa infração, argumentando que não ficou caracterizada a hipótese prevista no §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE, sendo indevido o estorno do crédito presumido feito pela Fiscalização.

Ao analisar o demonstrativo fiscal alocado às fls. 6, chega-se de fato a uma conclusão de que o procedimento adotado não descreve com precisão a norma do §4º da Cláusula Décima Terceira do TARE. Explico.

A prescrição pactuada é no sentido de que ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido no mês, o crédito presumido deverá ser aproveitado proporcionalmente em relação ao valor recolhido fora do prazo e ao número de dias de atraso, devendo ser deduzido 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso e vedada a utilização do benefício quando o atraso for superior a 30 (trinta) dias.

No tocante a esse ponto, embora seja possível discorrer sobre a extensão do sentido do termo **atraso de pagamento** para decidir se pode abarcar **parcelas de imposto não levadas à tributação, por erros de apuração**, constituídas pelo lançamento de ofício, como entendeu o i. Auditor, no caso, deve-se recorrer às próprias disposições do TARE para resolver essa questão.

Da norma acima, deduz-se que um **atraso de pagamento do ICMS normal** por prazo superior a 30 (trinta) dias permite a glosa total do crédito presumido do mês em referência. No caso, o contribuinte não atrasou o pagamento, ele fez de fato um pagamento a menor do que o devido, **considerada a procedência da primeira acusação**.

Assim, não tendo o contribuinte atrasado o pagamento do ICMS normal mensal a glosa total não poderia ser aplicada por esse motivo em especial.

Todavia, não há a previsão no TARE de se utilizar a proporcionalidade entre o **VALOR TOTAL PAGO DO ICMS DEVIDO DO MÊS** e o **CRÉDITO INDEVIDO TARE REF. OPER. NÃO CONTEMPLADAS PELO TARE E QUE RESULTARAM NA FALTA DE PAGAMENTO DE PARTE DO ICMS NORMAL** e aplicar esse percentual para calcular o valor do estorno e penalizar o contribuinte com uma glosa parcial do crédito presumido.

Dessarte, na falta de previsão no TARE no tocante a forma de cálculo do estorno proporcional nessa situação em especial, a convicção formada é a de que o lançamento deve ser considerado improcedente nessa parte, como entendeu a julgadora da primeira instância.



Da apropriação de créditos do regime normal

Descontente, a Recorrente aduz que a Fiscalização reverteu os créditos presumidos utilizados indevidamente pela Impugnante sem considerar os créditos das entradas das mercadorias, ao arrepio do princípio da não cumulatividade do ICMS e ao disposto no próprio TARE em discussão, em desrespeito ao art. 155, §2º, I, da CF/88.

Peço vênias, mas não procede essa alegação da Recorrente. Com relação às operações acobertadas pelo TARE, estas já foram beneficiados com a concessão de crédito presumido nas saídas das mercadorias, não cabendo mais a compensação dos créditos pelas entradas em razão da vedação imposta pelos incisos I a III, do § 2º, da Cláusula Primeira do Regime Especial – **TARE N° 2017.000081**.

No tocante às demais operações, **não contempladas**, cabe ao contribuinte efetuar o levantamento das operações realizadas, estando a sua disposição o direito de peticionar junto ao Fisco para fins de aproveitamento do crédito extemporâneo, observado o prazo de preclusão estabelecido no art. 81 do RICMS/PB.

Sendo assim, a lavratura de auto de infração por falta de recolhimento do ICMS relativamente ao descumprimento do TARE não obriga *ipsu facto* que os Auditores devam refazer a escrita fiscal do contribuinte para verificar a repercussão nos créditos fiscais não beneficiados ou não contemplados. Tal procedimento inviabilizaria a atividade de fiscalização.

Aliás, esse é o entendimento manifestado na jurisprudência recorrente do CRF/PB. Em situação análoga, no qual o contribuinte pleiteava o refazimento da conta gráfica do ICMS para provar uma suposta falta de repercussão tributária, o CRF/PB negou tal pretensão, inclusive baseando-se em um importante precedente do STJ, Agravo em Recurso Especial N° 1.821.549 - SP (2021/0010895-0) 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.

Veja-se a ementa do Acórdão n° 525/2023 do Tribunal Pleno do CRF/PB e a argumentação quanto a negativa de apuração de Contra Gráfica do ICMS:

PROCESSO N° 0184202020-0 ACÓRDÃO N° 525/2023 TRIBUNAL PLENO Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA. NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INOBSERVÂNCIA ÀS REGRAS DO TERMO DE ACORDO QUE DISPÕEM SOBRE OS VALORES A RECOLHER A TÍTULO DE ICMS FRONTEIRA/GARANTIDO - INFRAÇÃO CONFIGURADA - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O procedimento fiscal que resultou na lavratura do auto de infração foi realizado em estrita observância aos ditames da legislação de regência, não havendo incorreções e/ou inconsistências que justifiquem a decretação de nulidade pretendida pela defesa. - Nos casos em que o contribuinte apresenta declaração do débito, para efeito de contagem do prazo decadencial, deve-se



aplicar o comando do artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, considera-se iniciada no momento da ocorrência do fato gerador.

- O Termo de Acordo se constitui como um conjunto de preceitos que, juntos, lhe conferem unicidade e coerência. As disposições nele contidas, em tendo sido acordadas entre as partes signatárias do mencionado documento, devem ser cumpridas integralmente. “In casu”, restou demonstrado que o contribuinte descumpriu a regra que dispõe sobre os valores a serem recolhidos a título de ICMS – Garantido/Fronteira, na medida em que utilizou, para fins de apuração do tributo devido, parâmetros não previstos na cláusula do TARE que regula a matéria.

- A multa proposta está em consonância com a legislação tributária estadual, inexistindo motivos para que se promovam quaisquer alterações, seja quanto à indicação do dispositivo sancionador, seja com relação ao percentual aplicado. O artigo invocado pela autuada, em verdade, alcança as situações específicas de imposto declarado e não recolhido (ou recolhido a menor), o que não é o caso dos autos. - A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade imposta é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

[...]

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE EM RAZÃO DA INOBSERVÂNCIA DA NECESSIDADE DE REFAZIMENTO DA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE Aduz a recorrente que “para afirmar que a concorrência da suposta infração à cláusula sexta do TARE 2013.000112 resultou na falta de recolhimento do imposto (e cobrar os valores respectivos), seria preciso REFAZER A CONTA GRÁFICA DO CONTRIBUINTE e identificar se, após o lançamento do débito supostamente apurado e respectivos créditos devidos, o saldo de ICMS restaria devedor.” A questão, em verdade, se confunde com o próprio mérito da autuação. O que se está a exigir do contribuinte, por meio do lançamento de ofício, é a diferença entre o valor do ICMS Fronteira/Garantido devido e o efetivamente recolhido pelo sujeito passivo. Em casos desta natureza, a cobrança é direta, ou seja, a exigência não está condicionada ao refazimento da conta corrente do ICMS do contribuinte, observando-se as prescrições da cláusula sexta do TARE nº 2013.000112 e da Portaria nº 244/2004/GSRE.

Tanto assim o é que a empresa, em todos os meses autuados, recolheu aos cofres públicos valores de ICMS – Fronteira/Garantido, conforme assinalado no quadro demonstrativo de fls. 5.

Por conseguinte, não há como acolhermos a tese ventilada pela defesa, na medida em que ela própria efetuou recolhimentos nos montantes de R\$ 542.720,78 (quinhentos e quarenta e dois mil, setecentos e vinte reais e setenta e oito centavos), R\$ 454.344,54 (quatrocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 582.268,89 (quinhentos e oitenta e dois mil, duzentos e sessenta e oito reais e oitenta e nove centavos) de ICMS Fronteira/Garantido para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, respectivamente.

Ainda que não se trate de objeto idêntico àquele que deu ensejo à lavratura do auto de infração em discussão, merece destaque o recentíssimo 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 de 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.”

Portanto, venho a ratificar a decisão de primeira instância, por estar em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação de regência.

Da multa aplicada no auto de infração

Questiona finalmente a defesa o montante da multa aplicada, por entender que está violando os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

Registre-se que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização é uma operação vinculada à Lei. O Auditor aplicou a penalidade prevista no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, adequada aos fatos apurados no auto de infração relativos a apropriação de créditos fiscais indevidos.

Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

Art. 55. Não de inclui na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Alega também a defesa que ao caso se aplicaria o *in dubio pro* contribuinte, em referência ao art. 112 do CTN, segundo o qual em caso de dúvida, a interpretação da norma jurídica deve favorecer o contribuinte.

No caso em deslinde, não houve dúvida sobre a capitulação legal dos fatos ocorridos, pois totalmente detalhados na nota explicativa nem sobre a interpretação da lei punitiva, nem tampouco sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, portanto, não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos.

Por todos estes motivos rejeito o pedido de redução ou afastamento das multas punitivas e o *in dubio pro* contribuinte requeridas pela defesa.



Por fim, quanto ao pedido de intimação do procurador no endereço profissional quanto ao resultado do julgamento e para fins de sustentação oral, esclareço que não há previsão na Lei 10.094/2013 da obrigação de envio exclusivo de citação, despacho ou intimação para o endereço dos advogados.

A intimação dos atos processuais ao sujeito passivo, na forma dos art. 4º-A, §4º (DTe), art. 11 e art. 46, da Lei 10.094/2013, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Devo esclarecer ainda que o DTe permite a habilitação do procurador da empresa, motivo pelo qual não há se falar em nulidade no procedimento e que a intimação para a sustentação oral do recurso ocorreu na forma do art. 92 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais por meio da publicação da pauta de julgamento.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento dos recursos, de ofício, por regular, e, do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000372/2024-59, lavrado em 28 de fevereiro de 2024, contra a empresa DIVCOM S/A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 4.450.698,98 (quatro milhões, quatrocentos e cinquenta mil, seiscentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos)**, sendo R\$ 2.543.256,56 (dois milhões, quinhentos e quarenta e três mil, duzentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS por infringência ao Art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, às Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira, Quarta, Quinta, Sexta, Décima Segunda do Termo de Acordo de nº 2017.000081 e R\$ 1.907.442,42 (um milhão, novecentos e sete mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e quarenta e dois centavos), de multa por infração arimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 35.207.569,99 (trinta e cinco milhões, duzentos e sete mil, quinhentos e sessenta e nove reais e noventa e nove centavos)** de ICMS e Multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 9 de dezembro de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator