



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº 1373272014-4

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

Embargante: JOÃO ELIAS COSTA FILHO E EDUARDO SALES COSTA

Empresa Autuada: ENERGISA S.A.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS CRF

Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GERÊNCIA REGIONAL

DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER – JOÃO PESSOA

Autuante(s): EDUARDO SALES COSTA, JOAO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: CONS.^a THAIS GUIMARAES TEIXEIRA

Relator Voto Divergente: CONS.^o ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO, OMISSÃO E OBSCURIDADE NÃO CONFIGURADAS. EFEITOS INFRINGENTES NÃO RECONHECIDOS. MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA. RECURSO DESPROVIDO.

Os argumentos trazidos à baila pelos embargantes, e que tem por objeto a existência de contradição, omissão e obscuridade na decisão exarada neste Colendo Tribunal Administrativo, não encontram fundamento de fato e de direito no Acórdão vergastado, ficando, pois, fulminada a possibilidade de sucesso por parte da interessada. Mantido, portanto, o Acórdão questionado.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à maioria, com voto de desempate da Presidente, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos embargos declaratórios, por regulares e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão exarada nesta Egrégia Corte de Julgamento, através do Acórdão nº 629/2018, que decidiu pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001461/2014-40, lavrado em 28/8/2014, contra a empresa ENERGISA PARAÍBA – DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S/A., inscrição estadual nº 16.015.823-0, devidamente qualificada nos autos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.E

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2019.

THAÍS GUIMARAES TEIXEIRA
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE

Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, acompanhando o voto original as Cons.as MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES. Acompanhando o voto divergente a CONS.^a ÁUREA LÚCIA DOS SANTOS SOARES VILAR(SUPLENTE); e os CONS.os CHRISTIAN VILAR DE QUEIROZ(SUPLENTE), e FRANCISCO ALEKSON ALVES (SUPLENTE).

SANCHIA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE
ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

Submetidos a exame, nesta Corte de Justiça Fiscal, os Embargos de Declaração interpostos com supedâneo nos arts. 86 e 87 do Regimento Interno desta Casa, aprovado pela Portaria GSER nº 75/2017, considerando o disposto no Decreto Estadual nº 37.286, de 15 de março de 2017, contra o Acórdão nº 629/2018, prolatado nesta Corte de Justiça Fiscal Administrativa.

Através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000001461/2014-40, lavrado em 28/8/2014, a empresa ENERGISA PARAÍBA – DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S/A., inscrição estadual nº 16.015.823-0, foi acusada de haver praticado a infração abaixo relatada:

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

NOTA EXPLICATIVA:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS, PROVENIENTE DO FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A CONSUMIDORES DIVERSOS, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2009 A DEZEMBRO DE 2013, OPERAÇÕES ESTAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL E QUE FORAM INDICADAS ERRONEAMENTE COMO SENDO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO FOI LEVANTADO A PARTIR DA AUDITORIA NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS E DOCUMENTOS FISCAIS APRESENTADOS PELA AUTUADA, CUJO DETALHAMENTO ENCONTRA-SE NOS DEMONSTRATIVOS (DEMONSTRATIVO RESUMO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO; DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO; DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DAS OPERAÇÕES), INTEGRANTES DO ARQUIVO NÃO TRIBUTADOS_EBO.ACCDB, DEVIDAMENTE AUTENTICADO COM O ALGORÍTIMO HASH MD5 (MESSAGE DIGEST 5) DE DOMÍNIO PÚBLICO, GRAVADO EM MÍDIA (DVD-R). ALÉM DO MEMORIAL AUXILIAR DE ACUSAÇÃO, TUDO COM VISTAS A GARANTIR O PLENO ENTENDIMENTO DAS ACUSAÇÕES IMPUTADAS E QUE INTEGRAM O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. ACRESCENTE-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDO O ART. 52, ART. 54, E §2º, I E II, ART. 2º, I, §6º E ART. 3º, ART. 60, I, “B” E III, “D” E L. TODOS DO RICMS/PB, APROV. P/DEC. 18.930/97.

Foram dados como infringidos os artigos já relatados na acusação, pertinente ao RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, com proposição da penalidade prevista no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96, sendo procedido o lançamento de ofício, exigindo o crédito tributário no montante de R\$ 73.285.735,07, sendo R\$ 41.877.562,86, de ICMS e R\$ 31.408.172,21, de multa por infração.

Apreciado o contencioso fiscal na instância prima, o auto de infração foi julgado *procedente*, e, por ocasião do julgamento do *recurso voluntário*, interposto a esta instância *ad quem*, o voto da minha relatoria, que os recebeu e conheceu, reformou a decisão da instância prima, para julgar *parcialmente procedente* o auto infracional, considerando devido o crédito tributário no valor R\$ 630.690,92, sendo R\$ 360.394,80 de ICMS, e R\$ 270.296,12, de multa por infração.

O referido Voto, aprovado à maioria, deu origem ao Acórdão nº 629/2018, objeto dos presentes Embargos (fls. 1.246/1.280), interpostos ao fundamento da existência de omissão, contradição e obscuridade no *decisum* embargado, sob o fundamento de:

- (i) Traça considerações iniciais acerca do Convênio nº 76/91 por entender que teria caráter autorizativo, não sendo recepcionado pela Paraíba;
- (ii) Tece comentários doutrinários e jurisprudenciais acerca do cabimento dos embargos de declaração no processo;

- (iii) Ausência de manifestação sobre a expressão “consumo”, requerendo manifestação da Corte acerca da abrangência do termo;
- (iv) Omissão no que tange às regras condicionantes do CTN acerca da isenção, especialmente os arts. 176 e 179 do referido diploma normativo;
- (v) Omissão quanto à análise do art. 6º da Lei nº 6.379/96 e das fotografias acostadas;
- (vi) Contradição em razão de transcrição de pequeno fragmento do voto do relator originário desvirtuado do contexto;
- (vii) Obscuridade sob o fundamento de que o acórdão aponta a inexistência de definição legal e mesmo assim outorga a isenção;
- (viii) Inexistência de incertezas quanto à inclusão de consumidores detentores do direito à isenção;
- (ix) Obscuridade na aplicação retroativa do Decreto nº 35.232/2014;
- (x) Obscuridade na interpretação do art. 45 do Decreto nº 25.826/2005 e da mídia digital.

Ao final, pugna pelo conhecimento dos embargos e pelo seu provimento, a fim de lhes atribuir efeitos infringentes desprovendo o recurso voluntário. reformando-se, pois, o acórdão vergastado.

Aberto prazo para contrarrazões (1.292/1.314), a empresa autuada compareceu aos autos apresentando os seguintes fundamentos:

- (i) Apresenta, inicialmente, considerações sobre os embargos de declaração por haver desvio de finalidade da peça para ataque a conselheiros do CRF e autoridades da SER;

(ii) Do não cabimento dos embargos por quebra da imparcialidade e violação da ampla defesa e do devido processo legal;

(iii) Do não cabimento dos embargos de declaração por absoluta ausência de omissão, obscuridade, contradição ou erro material, tendo a pretensão de rediscussão da causa, oportunidade em que enfrentou “ponto a ponto” as alegações dos embargantes.

Ao final, requereu pelo não conhecimento dos embargos de declaração ou, alternativamente, o seu desprovimento.

Está relatado.

VOTO

Cuida-se de Embargos de Declaração opostos com fundamento nos arts. 86 e 87 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria GSER nº 75/2017, considerando o disposto no Decreto Estadual nº 37.286, de 15 de março de 2017, em relação aos quais a embargante pretende os efeitos infringentes, para solucionar contradição, omissão e obscuridade que conteria a decisão *ad quem* exarada mediante o Acórdão nº 629/2018.

Como bem se sabe, o Recurso de Embargos Declaratórios tem por objetivo efeitos modificativos na implementação de solução na omissão, contradição e obscuridade na decisão ora embargada, devendo ser interposto no prazo regimental de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte, senão vejamos:

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

Art. 87. Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.

Verificadas as formalidades legais, inclusive no que tange à tempestividade do recurso e a legitimidade dos embargantes para sua oposição por expressa previsão legal, passo a análise do seu mérito.

Analisando os fundamentos aduzidos pelos embargantes e compulsando os autos, verifica-se que, primeiramente, o seu inconformismo seria pela omissão desta relatoria quanto ao termo “consumo”.

Pois bem, conforme consta no relatório, o acórdão vergastado foi aprovado à maioria, tendo sido votados 3 (três) entendimentos diversos, sendo o vencedor divergente, apenas em parte, da relatoria de origem.

Naquela oportunidade restou cristalino que o voto vencedor adotou as mesmas premissas e conceitos iniciais do voto do Cons. João Lincoln, inclusive no que tange ao fato de que a isenção apenas atingiria o consumo em estabelecimento produtor rural. Para que não restem dúvidas, trago excerto da decisão:

Não há dúvidas de que o Ofício nº 49/98/CT fazia menção expressa ao art. 4º, XIII, da Lei nº 6.379/96, de forma que se configurou “extensiva” a interpretação dada pela recorrente ao utilizar o critério geográfico para concessão da isenção legal posta, enquanto a norma legal restringe a sua concessão ao “estabelecimento produtor rural”. Senão vejamos:

Art. 4º O imposto não incide sobre:

(...)

XIII - o fornecimento de energia elétrica para consumo em estabelecimento de produtor rural.

Assim, registro inteira concordância com as premissas tomadas no voto do relator de que “somente os consumidores que estejam inseridos na condição de estabelecimento de produtor rural é que farão jus ao beneplácito fiscal”.

O que parece acontecer, neste aspecto dos embargos, é que os embargantes não compreendem que a lacuna jurídica exaustivamente discutida no processo trata do que seria o “estabelecimento produtor rural”.

Ademais, os embargantes apontam em uma pergunta retórica que a Corte estaria estendendo o

conteúdo da norma para adotar como critério único a localização do imóvel. Quanto a isso, também não há que se falar em omissão vez que ficou claro no trecho acima que, repita-se, *“somente os consumidores que estejam inseridos na condição de estabelecimento de produtor rural é que farão jus ao beneplácito fiscal”*. Inclusive, há menção expressa ao fato de que o critério geográfico não deve ser considerado para fins de isenção.

Ausente, portanto, a omissão.

Outro ponto enfrentado pelos embargantes é que houve desrespeito às regras condicionantes do CTN acerca da isenção.

Neste momento, peço *vênia* para tecer brevíssimas considerações da razão pela qual esta relatoria considera como isenção o beneplácito insculpido no art 4º, XIII, da Lei nº 6.379/96 e não uma *“não incidência”*, sendo tal expressão uma mera atecnia do legislador.

Consoante as lições de Paulo de Barros Carvalho^[1], a norma de isenção inibe a funcionalidade da regra matriz de incidência tributária atacando um ou mais critérios da norma-padrão de incidência comprometendo-os de maneira parcial.

Para tanto, tal teoria entende que para haver a isenção, necessário se faz que estejam, ao menos em princípio, presentes todos os critérios da regra matriz de incidência tributária que serão parcialmente mutilados pela norma isentiva.

Por outro lado, na *“não incidência”* temos a ausência de integração entre a hipótese normativa e o evento verificado no campo da realidade social, ao passo que na incidência há essa integração que, quando produzida por linguagem jurídica, será constituída como fato jurídico, no qual será imputado um vínculo de direitos e deveres correlatos e, com base neste vínculo, as condutas intersubjetivas regradas juridicamente se concretizam no âmbito social.

Diante disso, verifica-se que, em princípio, os consumidores de estabelecimento produtor rural estão sujeitos ao pagamento do ICMS, cuja subsunção do fato à norma resta prejudicada pela presença de uma legislação específica que macula, parcialmente, o critério pessoal da referida regra matriz.

Feitas essas considerações iniciais, entendo que se confundem os autuantes ao considerarem que a isenção concedida à época dos fatos geradores pelo já mencionado art. 4º, XIII, da Lei nº 6.379/96, se trata de individual, sendo necessário o despacho da autoridade administrativa após requerimento do interessado.

Ressalto que esse não é o caso dos autos e tal fato é tão verdade que os próprios autuantes/embargantes informam neste recurso que foram excluídos do auto infracional contribuintes que comprovaram a condição de consumo em atividade de estabelecimento produtor rural (vide fl. 25 e 27 dos Embargos de Declaração).

Ora, esses contribuintes apresentaram algum despacho administrativo de concessão de isenção para que fossem desconsiderados pela fiscalização quando da lavratura do auto infracional? Parece-me que não. Isso só comprova que não há condicionante neste sentido na Lei nº 6.379/96.

Apenas para que se torne mais didática, ressalto que os autuantes comparam a matéria em comento com os casos de isenção do ICMS nas saídas de veículos destinados a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental ou autista, mas esquecem que o Decreto nº 33.616/2012 traz, **expressamente**, em seu art. 3º que “*A isenção de que trata este Decreto será reconhecida pelo Secretário de Estado da Receita, mediante requerimento do interessado, domiciliado neste Estado*” e, a seguir, apresenta os documentos necessários à comprovação da sua condição.

No caso da isenção para consumo em estabelecimento produtor rural, não existia, à época dos fatos geradores, qualquer condicionante neste sentido.

Rejeito, portanto, tal argumento.

No que tange à omissão quanto à análise do art. 6º da Lei nº 6.379/96, ressalto que tal matéria foi enfrentada por esta relatoria quando do reconhecimento de que o benefício fiscal apenas seria estendido àqueles que comprovadamente tratassem de “*estabelecimento produtor rural*”. Por óbvio, aqueles que não comprovassem tal condição seriam submetidos ao pagamento do ICMS.

O que ocorreu no caso dos autos, como foi amplamente demonstrado pelo voto condutor do acórdão, foi a iliquidez e incerteza do crédito. Em nenhum momento foi reconhecida a isenção para todos os contribuintes listados no auto infracional ou mesmo para todos aqueles que se encontrassem na “*zona rural*”.

E caso os embargantes não tenham compreendido tal raciocínio, entendo que uma vez encontrados elementos suficientes para formação do convencimento do julgador, não se faz necessária a análise, ponto a ponto, das razões recursais. Inclusive, a título de conhecimento, destaco que cabe ao julgador decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas e jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso

concreto. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou em recente decisão, cuja ementa segue transcrita:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. BEM OBJETO DE ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA. ADMISSIBILIDADE DA PENA DE PERDIMENTO. ALEGATIVA DE AUSÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO DO ARRENDATÁRIO NO ILÍCITO. QUESTÃO NÃO DEBATIDA NO ACÓRDÃO EMBARGADO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. FALTA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA. REQUISITOS. ART. 1.022 DO CPC/2015. ERRO MATERIAL, OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE OU CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. AUSÊNCIA.

1. Os embargos declaratórios, nos termos do art. 1.022, e seus incisos, do CPC/2015, são cabíveis quando houver: a) obscuridade;)

contradição; c) omissão no julgado, incluindo-se nesta última as condutas descritas no art. 489, § 1º, que configurariam a carência

de fundamentação válida; ou d) o erro material. No caso dos autos,

tais hipóteses não estão presentes.

2.

3. Não há vício de fundamentação quando o aresto recorrido decide

integralmente a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, tal

qual se constata no caso concreto.

4. “O acolhimento de Embargos de Declaração, até mesmo para fins de prequestionamento de dispositivos constitucionais, impõe a existência de algum dos vícios elencados no art. 535 do CPC, o que não se verifica na presente hipótese; isso porque o Julgador não está obrigado a enfrentar a tese estritamente sob a ótica propugnada pelas partes se encontrou outros fundamentos suficientes à solução da controvérsia” (EDcl no AgRg no REsp 834.025/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Corte Especial, julgado em 4/11/2015, DJe 20/11/2015).

5. Embargos de declaração rejeitados.”

Tal entendimento também pode ser aplicado para a suposta omissão quanto à análise das fotos acostadas aos autos. Ao contrário do que apontam os embargantes, todos os dados instrutórios foram minuciosamente analisados por esta relatoria, o que justifica o lapso temporal do julgamento.

Não devemos esquecer que a celeridade processual não pode se sobrepor à análise detalhada de todos os termos dos autos para que seja formado o juízo de convencimento que tragam ao julgador a certeza no decisório. O compromisso com a legalidade e a justiça deve ser inerente a qualquer um que exerça tal função.

Ademais, há que se ressaltar que alguns nomes de consumidores foram pontuados apenas a título exemplificativo, conforme expressamente posto no excerto abaixo transcrito:

*Para que não restem dúvidas quanto às incertezas apontadas, destaco, **a título de exemplo**, duas situações: a primeira, em que consta o contribuinte JOSÉ BENTO BEZERRA (fl. 1.086) que seria possuidor de dois CDC's, um para "irrigante" e outro para "residencial", e está inserido na acusação com número de CDC diverso do mencionado às folhas supra.*

*Em segundo lugar, destaco a inclusão de inúmeros consumidores, dos quais cito **a título também exemplificativo**: EDILZA FERNANDES DA SILVA, EDINAN RIBEIRO DOS SANTOS, EDIVALDO MORAIS DE MEDEIROS, MARIA SOARES DA SILVA, RICARDO JORGE LUCIANO DE FARIAS e RISOLENE MARIA DOS SANTOS DUTRA, com descrição "AGROPECUÁRIA RURAL" que, em tese, teriam direito à isenção pela atividade exercida, mas também estão inseridos nos cálculos e planilhas da fiscalização (em especial no Demonstrativo Analítico das Operações).*

Superadas as arguições de omissão, os embargantes alegam existência de contradição pela transcrição de fragmento do voto do relator originário desvirtuado do contexto.

Pois bem, a ilação de que a citação foi "*pinçada, retalhada, deturpando totalmente o sentido da construção intelectual do relator originário*", se mostra completamente infundada, haja vista que a conclusão desta relatoria também foi de que a concessão da isenção requer a comprovação de que a energia se destina a consumo em estabelecimento produtor rural. Tanto é que tal citação está presente também neste decisório para fins de esclarecimento e fundamento para rejeição dos embargos opostos.

Neste ponto, ressalto que não há interesse algum desta relatoria em "*deturpar*", "*retalhar*" ou mesmo "*pinçar*" citações a fim de alterar o contexto das colocações e induzir quaisquer dos demais Conselheiros a erro, afinal tal conduta, além de antiética, é imoral e ilegal.

Ainda apresentando supostas obscuridades, os embargantes alegam que o acórdão apresenta inexistência da definição legal e mesmo assim outorga isenção. Quanto a tal fundamento, entendo inexistente vício que macule o decisório, haja vista que os parâmetros utilizados por esta relatoria para definição do termo "*estabelecimento produtor rural*" foram exaustivamente debatidos no voto, inclusive utilizando considerações feitas pelo julgador singular em matéria idêntica. Vejamos:

Assim, a isenção só deve ser aplicada quando o interessado, tratar de "estabelecimento produtor rural", nos termos já delineados pela relatoria originária, bem como o ramo da atividade econômica do estabelecimento deve estar inserido no rol taxativo do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 257/2002 e no Decreto nº 35.232/2014.

Compulsando os autos, verifica-se que tal condicionante não foi respeitada durante a autuação, fato esse reiterado pela Fiscalização ao longo de todo o trâmite processual, inclusive quando solicitado por esta Conselheira em medida de diligência.

Inclusive, destaco que não restaram claros quais os parâmetros utilizados pela Fiscalização para enquadramento no termo legal e quais elementos de prova foram acatados para exclusão da autuação à época da fiscalização, sendo esses, requisitos essenciais à exigibilidade do crédito tributário, conforme determina a legislação tributária, assim como entendimento pacífico na doutrina e jurisprudência.

Nesse sentido, Ricardo Alexandre[2] leciona:

Ocorrido o fato gerador, é necessário definir, com precisão, o montante do tributo ou penalidade, o devedor e o prazo para pagamento, de forma a conferir exigibilidade à obrigação. Daí a exigência de um procedimento oficial consistente em declarar formalmente a ocorrência do fato gerador, definir os elementos materiais da obrigação surgida (alíquota e base de cálculo), calcular o montante devido, identificar o respectivo sujeito passivo, com o fito de possibilitar que contra este seja feita a cobrança do tributo ou da penalidade pecuniária.

Além da doutrina, podemos citar o próprio art. 642, § 5º, do RICMS/PB[3], inserido no Título VII do referido diploma normativo, que trata acerca da fiscalização e traz, expressamente, que devem estar consignados no auto infracional o período fiscalizado, livros e documentos examinados e quaisquer outras informações úteis à instrução do feito.

Em resposta à diligência solicitada, restou consignado que, no entender dos responsáveis pela autuação, os mencionados diplomas normativos não seriam aplicáveis ao caso concreto pelo simples fato de o Decreto nº 35.232/2014, vigente à época da autuação, ser autônomo e não fazer qualquer referência ao art. 4º, XIII, da Lei nº 6.379/96.

Tal argumento, no meu sentir, é irrelevante, tendo em vista o próprio teor do diploma normativo em debate, cujo preâmbulo aponta que o referido Decreto: “Dispõe sobre o estabelecimento produtor rural, bem como as atividades exploradas pelos agricultores e produtores rurais e dá outras providências”. Neste ponto, não é de difícil assimilação a intenção legislativa em suprir a lacuna posta.

O julgador singular do Processo nº 137.328.2014-9 entendeu que:

Embora publicado em 1º de agosto de 2014 (após os períodos dos fatos geradores), o referido Decreto possibilitou ao contribuinte conhecer quais os documentos aptos para comprovação da condição de estabelecimento produtor rural e apresentá-los no momento da impugnação.

Todavia, percebo que tal entendimento, ainda que possa ser aplicado para fins de defesa da recorrente, também serve para a Fiscalização na apuração do crédito tributário, vez que não constam nos autos quaisquer elementos que comprovem a exclusão do auto infracional de consumidores que estavam enquadrados em tal regramento ou mesmo, repito, os parâmetros utilizados pela Fiscalização para enquadramento no termo legal.

Ao contrário, há expressa inclusão destes no crédito tributário em debate, como foi informado pela Fiscalização nas oportunidades em que compareceu aos autos, a exemplo da Informação Fiscal constante às fls. 842/ 866, e, ainda em resposta à diligência solicitada por mim, conforme fls. 1.029/1.045.

Inclusive, nesta última oportunidade, os autuantes, que, destaque-se, não possuem competência para legislar, ainda afirmaram a necessidade de inscrição no Cadastro de Contribuintes de ICMS para atestar a condição de “produtor rural” dos consumidores, ainda que essa obrigatoriedade estivesse expressamente afastada, conforme teor do art. 1º do Decreto nº 35.232, de 31 de julho de 2014, vigente à época da autuação.

O que se observa, em verdade, como já mencionado, é que não ficaram claros os parâmetros utilizados pela fiscalização, inclusive com contradições ao longo de toda a instrução processual, ora mencionando que a isenção não era aplicável a quaisquer contribuintes, ora afirmando que foram excluídos dos autos medidores de irrigantes por estes atenderem às condicionantes legais.

Ora, não estamos aqui para fazer “vista grossa”, nos dizeres dos embargantes, à exigência legal, mas sim estabelecer critérios para solução de lacunas legais, haja vista que tal conduta é matéria inerente ao próprio julgamento, a fim de sanar eventuais excessos e equívocos de ambas as partes.

No que tange à inexistência de incertezas quanto à inclusão de consumidores detentores do direito à isenção, também não vejo obscuridades, vez que foram delineadas no voto vencedor algumas das inconsistências apontadas na autuação, conforme transcrição acima.

Ademais, não se revela “assustador” admitir que “em tese” alguns dos consumidores incluídos no auto infracional fariam jus ao beneplácito fiscal, já que não há comprovação de que estes atendem ou não ao dispositivo legal, o que levou, inclusive, à nulidade, por vício material, do auto de infração pela incerteza e iliquidez do crédito tributário.

Também não se revela obscura a decisão no que se refere à aceitação do Ofício nº 155/2016 ao mesmo tempo em que foram identificadas inconsistências apontadas pela fiscalização. Esclareça-se que as “inconsistências” mencionadas no trecho transcrito pela fiscalização, se referem ao voto do relator originário, conforme se depreende da leitura sistemática do voto, vejamos:

Aqui, vale esclarecer que a exclusão dos consumidores inseridos na Mídia Digital supramencionada foi solicitada pelo Conselheiro João Lincoln em 3/11/2016, a qual não foi cumprida pelos autuantes, conforme fls. 364/365, o que ensejou a realização dos ajustes pelo então relator.

Todavia, nas adaptações feitas, foram identificadas inconsistências, apontadas, como dito anteriormente, pela Fiscalização, e, diante disso, a fim de atender, ao máximo, a verdade material, bem como a certeza e liquidez do crédito tributário e, por via de consequência, a justiça fiscal, com respeito aos princípios da legalidade e da própria segurança jurídica, coube a mim diligenciar com profissionais de Tecnologia da Informação desta Secretaria de Estado da Receita para que fossem excluídos do Auto de Infração aqueles consumidores cujos nomes estariam inseridos no CD-ROM anexo ao Ofício nº 155/2016 e, concomitantemente, no Auto de Infração.

Ainda sobre os ajustes, questionam os autuantes acerca da diligência realizada por esta relatoria. A realização de consultas com demais setores da secretaria e cruzamento de dados são próprias dos órgãos julgadores, fato esse recorrente nos julgamentos. Foi realizada, como dito naquela oportunidade, diligência interna a fim de sanar os equívocos apontados pela fiscalização no levantamento realizado pelo relator originário.

Como dito no voto condutor do acórdão, foram necessárias consultas com profissionais de Tecnologia da Informação desta Secretaria de Estado da Receita, tendo em vista que o processo fiscal tramita em sigilo, para que fossem excluídos do Auto de Infração aqueles consumidores cujos nomes estariam inseridos no CD-ROM anexo ao Ofício nº 155/2016 e, concomitantemente, no Auto de Infração. Todavia, não foi possível a compilação dos arquivos.

Não vejo, portanto, quaisquer obscuridades a serem sanadas, já que todas as informações foram postas naquela oportunidade.

Por fim, no que tange às supostas obscuridades na aplicação retroativa do Decreto nº 35.232/2014 e na interpretação do art. 45 do Decreto nº 25.826/2005, além das razões de acatamento da mídia

digital, bem como quanto às considerações relativas ao Convênio nº 76/91, entendo que tratam de mera rediscussão de matéria, vez que os argumentos trazidos mostram mero inconformismo dos autuantes com a conclusão exarada por esta Corte.

Repita-se que todas as medidas possíveis para conclusão pela liquidez e certeza do crédito tributário foram tomadas restando infrutíferas, conforme demonstrado quando do julgamento do recurso voluntário.

Diante do exposto, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência nas decisões administrativas relativas ao caso em comento, não havendo fundamentos para acolhimento das razões recursais apresentadas, motivo pelo qual resta inalterada a decisão proferida no Acórdão nº 629/2018.

Nestes termos,

VOTO pelo recebimento dos *embargos declaratórios*, por regulares e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo recebimento dos *embargos declaratórios*, por regulares e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a decisão exarada nesta Egrégia Corte de Julgamento, através do Acórdão nº 629/2018, que decidiu pelo *provimento parcial* do *recurso voluntário*, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001461/2014-40, lavrado em 28/8/2014, contra a empresa ENERGISA PARAÍBA – DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S/A., inscrição estadual nº 16.015.823-0, devidamente qualificada nos autos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de abril de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

Conselheira Relatora

Processo nº 1373272014-4

TRIBUNAL PLENO

Embargante : EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Embargado : CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS.

Preparadora : SUBG. DA RECEB. DE RENDAS DA GER. REGIONAL DA 1ª REGIÃO.

Autuante : EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator : CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIOS EVIDENCIADOS. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. REFORMADA DECISÃO EMBARGADA. EFEITOS MODIFICATIVOS. RECURSO PROVIDO.

É cabível o Recurso de Embargos Declaratórios para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição. As questões suscitadas pela embargante dizem respeito aos vícios evidenciados na sentença, autorizando sua reforma, assim como previsto em lei. Quando o saneamento dos vícios poderia levar a conclusões diferentes daquelas a que se chegou anteriormente, se faz necessário o provimento dos embargos com efeitos modificativos.

RELATÓRIO

Submetidos a exame, nesta Corte de Justiça Fiscal, EMBARGOS DECLARATÓRIOS, interposto pelos fiscais autores do feito, Eduardo Sales Costa e João Elias Costa Filho, com supedâneo nos arts. 75, V e 86, do Regimento Interno desta Casa, aprovado pela Portaria nº 75/2017/GSER, considerando o disposto no Decreto nº 37.286/2017, interpostos contra a decisão emanada do Acórdão nº 629/2018.

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001461/2014-40, lavrado em 28/8/2014, (fls. 4-7), o contribuinte foi acusado das seguintes irregularidades:

“0548 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual”

“NOTA EXPLICATIVA >> O contribuinte deixou de recolher o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, provenientes do fornecimento de energia elétrica à consumidores diversos no período de agosto de 2009 a dezembro de 2013, operações estas sujeitas à incidência do imposto estadual e que foram indicadas erroneamente como sendo isentas ou não tributadas. O crédito tributário devido foi levantado a partir da auditoria nos arquivos magnéticos e documentos fiscais apresentados pela autuada, cujo detalhamento encontra-se nos demonstrativos (demonstrativo resumo do crédito tributário; demonstrativo analítico do crédito tributário; demonstrativo analíticos das operações), integrantes do arquivo não tributados_EBO.ACCDB, devidamente autenticado com o algoritmo HASH MD5 (message digest 5) de domínio público, gravado em mídia DVD-R, além do memorial auxiliar de acusação, tudo com vistas a garantir o pleno entendimento das acusações imputadas e que integram o presente auto de infração. Acrescente-se aos artigos dados por infringido o art. 52, art. 54, e § 2º, I e II, art. 2º, I, § 6º e art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e “I”, todos do RICMS/PB, apro. p/dec. 18.930/97.”

Apreciado o contencioso fiscal na Instância Prima, o julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, decidiu pela PROCEDÊNCIA da autuação, fls. 379-408, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO ISENTAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COM MERCADORIAS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA AOS CONSUMIDORES ESTABELECIDOS NA ZONA RURAL. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA ILEGAL.

Por determinação legal, a desoneração do ICMS sobre o fornecimento de energia elétrica na zona rural está condicionada ao consumo ser apenas em estabelecimento produtor rural. In casu, o contribuinte autuado atribuiu indevidamente o benefício fiscal às operações relacionadas a todos os consumidores da zona rural, sem observação ao condicionante. A Reclamante não apresentou provas de fatos impeditivo, modificativos ou extintivos do feito acusatório.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após análise do recurso voluntário, apreciado nesta instância *ad quem*, com o voto da relatoria

divergente, com voto vencedor por maioria, foi reformada a decisão recorrida, decidindo pela procedência parcial do lançamento tributário (fls. 1.206-1226). Na sequência, este Colegiado promulgou o **Acórdão nº 629/2018** (fls. 1.242-1243), correspondente ao respectivo voto, condenando a autuada ao crédito tributário de R\$ 630.690,92 (seiscentos e trinta mil, seiscentos e noventa reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 360.394,80 (trezentos e sessenta mil, trezentos e noventa e quatro reais e oitenta centavos), por infringência aos artigos 106 e mais art. 52, art. 54, e § 2º, I e II, art. 2º, I, § 6º e art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e “I”, todos do RICMS/PB, apro. p/dec. 18.930/97 e mais R\$ 270.296,12 (duzentos e setenta mil, duzentos e noventa e seis reais e doze centavos) relativo à multa aplicada com base nos artigos 82, IV, da Lei estadual n.º 6.379/96 e cuja ementa abaixo reproduzo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. ESTABELECIMENTO DE PRODUTOR RURAL. NÃO INCIDÊNCIA. DEMAIS CONSUMIDORES LOCALIZADOS NA ZONA RURAL. ILIQUIDEZ E INCERTEZA. COMPROVAÇÃO PARCIAL DE ESTABELECIMENTO DE PRODUTOR RURAL. RECONHECIMENTO DE PARTE DA DENÚNCIA. MULTA APLICADA NA FORMA DA LEI. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

A desoneração do ICMS alcança, apenas, as operações que contemplam o fornecimento de energia elétrica para consumo em estabelecimento de produtor rural, não sendo admitida a interpretação generalizada do critério geográfico sobre o critério econômico, em razão de estarem domiciliados em área rural para enquadramento dos consumidores a serem beneficiados pela não incidência do ICMS, na forma prevista pelo art. 4º, inciso XIII, da Lei nº 6.379/96. Todavia, a impossibilidade de ajuste no crédito tributário em razão de provas balizadas através de informações prestadas por órgão oficial competente e chanceladas pela SER/PB que comprovaram a condição de estabelecimento de produtor rural para parte dos consumidores relacionados como não agraciados pela exoneração tributária acarretaram a iliquidez e incerteza do crédito remanescente.

Reconhecimento de parte da denúncia diante da quitação do crédito tributário reconhecido como devido, mediante processo de adesão ao programa REFIS/PEP.

Os embargantes foram notificados da decisão *ad quem* por correio eletrônico e, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 629/2018, interpôs o presente Recurso de Embargos Declaratórios, fls. 1.246-1.280, protocolado em 14/12/2018, pugnando pelo acolhimento de seu recurso e reforma da decisão colegiada, sob os seguintes argumentos:

- a. Que houve omissão por falta de manifestação sobre as expressões consumo, estabelecimento e produtor rural;
- b. Que houve omissão em relação à observância da norma geral acerca da isenção, prevista nos arts. 176 e 179 do CTN;
- c. Que houve omissão em relação à análise do art. 6º da Lei n.º 6.379/96;
- d. Que houve omissão em relação às fotografias acostadas aos autos;
- e. Que houve contradição em relação à abordagem de trecho do voto do relator originário;
- f. Que houve obscuridade ao retratar inexistência de definição legal e outorga a isenção;

- g. Que houve obscuridade quanto à inexistência de incertezas quanto à inclusão de consumidores detentores do direito à isenção;
- h. Que houve obscuridade na aplicação retroativa do Decreto n.º 35.232/2014;
- i. Que houve obscuridade na interpretação do artigo 45 do Decreto n.º 25.826/2005 e o acatamento da mídia digital (CD de HASH MD5: 092ED27D07BC6479ED69DCFE3420BAB9);

Por fim, requer o recebimento e o conhecimento dos referidos embargos de declaração, com declaração e regularidade e tempestividade, e lhe dê provimento, de maneira a suprimir as omissões, obscuridades e contradições, atribuindo efeitos infringentes, no sentido de desprover o recurso voluntário, dando procedência integral ao auto de infração, reformando o acórdão de n.º 629/2018.

Cientificada da decisão do referido acórdão o contribuinte autuado apresenta manifestação acerca dos embargos em 1/2/2019, no qual alega o seguinte:

- Que há claro desvio de finalidade, tendo sido utilizada para atacar conselheiros do CRF;
- Que não cabem os embargos pela quebra da imparcialidade e pela violação da ampla defesa e do devido processo legal;
- Que não cabem os embargos por absoluta falta de omissão, obscuridade, contradição ou erro material;
- Que houve manifestação sobre o conteúdo semântico da palavra “consumo” que isso não implica contradição;
- Que as argumentações relativas à inobservância dos artigos 176 e 179 do CTN não devem prevalecer por “teratológica”;
- Que não prevalece a alegação de omissão quanto à análise do art. 6º da lei n.º 6.379/96 porque o dispositivo nunca foi invocado como fundamento do auto de infração e não é aplicável ao caso;
- Que não caberiam os embargos de declaração por falta de coerência dos argumentos apresentados, não tendo havido contradição;
- Que não houve vício quando se aponta inexistência de definição legal e mesmo assim outorga isenção;
- Que não há contradição em relação às “incertezas quanto à inclusão de consumidores detentores do direito à isenção”;
- Que não houve obscuridade na aplicação retroativa do decreto 35.232/2014;
- Que não houve “obscuridade na interpretação do artigo 45 do Decreto 25.826/2005 e o acatamento da imprestável mídia digital...”;

Por fim, requer o desconhecimento dos embargos de declaração e, caso não se reconheça o pedido, que sejam declarados desprovidos.

Em sequência, os autos foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente

previsto, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Em análise, recurso de embargos declaratórios interposto pelos auditores fiscais, EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO, contra a decisão *ad quem*, prolatada por meio do Acórdão nº 629/2018, com fundamento no art. 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 75/2017/GSER, conforme transcrição abaixo:

Art. 75. Perante o CRF, serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V – de Embargos de Declaração

Antes de adentrar no mérito propriamente dito dos referidos embargos, é preciso tecer alguns comentários a respeito do cabimento do manejo do destacado expediente. Vemos que os embargos de declaração estão previstos na legislação, conforme disciplina do artigo destacado anteriormente. Só isso confere legitimidade para que se possa manejá-lo. Aliás, o que mais se pediria de autorização para tal que não um diploma normativo.

De outra parte, fica evidente que o cabimento da destacada peça jurídica é consagrado na nossa legislação, mais especificamente no novo Código de Processo Civil que, em seu artigo 994, IV, prevê o cabimento do referido recurso no âmbito do processo cível:

Art. 994. São cabíveis os seguintes recursos:

[...]

IV - embargos de declaração;

[...]

Aliás, nossa legislação empresta tanta força e prestígio ao recurso que confere a ele o poder de modificar a sentença anteriormente proferida, assim como dispõe o artigo 494 da Lei n.º 13.105/2015:

Art. 494. Publicada a sentença, o juiz só poderá alterá-la:

[...]

II - por meio de embargos de declaração.

Aliás, seguindo o entendimento do legislador, o professor Daniel Amorim Assumpção Neves, no seu Manual de Direito Processual Civil (pags.1.699-1700) consagra como mais viável aquele em que confere aos embargos sua natureza de recurso plenamente apto a produzir os efeitos que lhe são próprios, inclusive o reformador:

“Seguindo a opção legislativa, outra parcela doutrinária – que parece ser a mais correta – defende a natureza recursal dos embargos de declaração, afirmando que é possível ao legislador optar entre a natureza recursal ou não dos embargos, devendo ser respeitada a opção feita na inclusão dos embargos de declaração no art. 994, IV, do CPC (rol de recursos). Por outro lado, os embargos de declaração preenchem os requisitos essenciais para que um meio de impugnação seja considerado recurso:

(i) permitem a revisão da decisão;

(ii) exigem o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade;

(iii) obstam a preclusão da decisão;

(iv) permitem a modificação da decisão, não se limitando ao esclarecimento ou integração da decisão, ao menos nos casos de omissão e contradição.”

Aliás, o próprio Conselho de Recursos Fiscais tem consagrada a idéia, mesmo antes da vigência do novo diploma processual, que ampliou o poder conferido ao manejo do recurso, que os embargos podem resultar no efeito modificativo do acórdão prolatado, assim como consagrado no Acórdão de n.º 198/2011:

Acórdão nº 198/2011

Recurso EBG/CRF-106/2011

Embargante: M. DIAS BRANCO S/A IND. E COM. DE ALIMENTOS

Embargado: Conselho de Recursos Fiscais

Preparadora: Coletoria Estadual de Cabedelo

Autuante: Carlos Guerra Gabínio

Relatora: Cons^a Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Auto de Infração: 93300008.09.00000645/2007-64

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. PROVIMENTO PARCIAL. EFEITO MODIFICATIVO. OMISSÃO VERIFICADA EM UM DOS QUESITOS APONTADOS. REDUÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. QUITAÇÃO. DISPENSADA A REALIZAÇÃO DE NOVO PROCEDIMENTO FISCAL. SOLUÇÃO DA LIDE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Torna-se necessário o acolhimento do recurso quando verificado que a decisão 'ad quem' foi omissa em questão inerente ao cálculo do imposto devido. Tal equívoco foi corrigido após procedimento revisor realizado pela fiscalização. Com o recolhimento do montante devido, torna-se descabida a pretensão de instauração de novo procedimento fiscal. Alterada a decisão recorrida. Auto de infração parcialmente procedente.

Portanto, ainda discutindo o cabimento e a legitimidade conferida aos fiscais autores do feito para utilizar-se do expediente, suas hipóteses de aceitação estão dispostas no artigo 1.022 do mesmo diploma legal:

Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

I - esclarecer obscuridade ou eliminar contradição;

II - suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;

III - corrigir erro material.

Assim, caso as omissões, obscuridades e contradições resultem em reforma substancial da decisão combatida, restará necessária a consideração a respeito da qual haverá modificação para que se estabeleça uma nova realidade jurídica em direção à Justiça Fiscal.

E é sabido, também, que, a despeito de não haver vinculação do julgador ao pronunciamento sobre todas as argumentações da defesa ou da acusação, deve-se, contudo, estar atento à abordagem dos fundamentos congruentes a dar respaldo à decisão, o que de fato não ocorreu, em virtude das omissões e contradições apontadas nos embargos, especialmente no tocante à definição de consumo e à contradição relativa à conclusão pela parcial procedência do feito, que são emblemas disso.

Em outro ponto, é evidente que, por uma questão de coerência jurídica, o recurso referido pode ser manejado por qualquer das partes envolvidas no litígio administrativo, assim como consagrado no artigo 86 da portaria 075/2017, e em clara observância aos princípios da lealdade processual, do contraditório e da ampla defesa, *in verbis*:

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

E é exatamente por toda essa gama de disposições normativas que se garante a legitimidade, ao contrário do que alega a defesa, dos autores do feito fiscal de opor embargos à decisão combatida. Assim como é exatamente por inconformismo que se maneja o referido recurso. Que interesse haveria em opô-lo se houvesse consentimento integral à decisão guerreada? Não precisa de maiores estudos filosóficos para se chegar à conclusão de que, se a parte se conforma integralmente com a decisão proferida por um juiz singular, não haverá interesse algum em recorrer. Nada mais óbvio.

E, ainda que fosse da competência da autuada se referir aos supostos ataques proferidos pelos fiscais autores do feito, o que não vislumbro para além da discordância com os fundamentos expostos no acórdão, seria preciso se socorrer das disposições legais penais em vigor para denunciá-los, por conta e risco do denunciante. Não sendo a alegação jurídica, vejo que a finalidade dos embargos opostos guarda integral coerência com a legislação em vigor e com os fatos e fundamentos com os quais foram manuseados.

Em outro ponto da alegação feita pela autuada, também não vejo como merecer confiança a alegação de que não cabem os embargos pela quebra da imparcialidade e pela violação da ampla defesa e do devido processo legal. Aliás, a própria manifestação apresentada pela defesa é a prova manifesta da observância, neste processo, de que houve observância plena tanto à imparcialidade quanto aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal, em convergência para o que dispõe o artigo 78, da Portaria 075/2017/GSER:

Art. 78. A interposição de Recurso de Embargos Declaratórios ensejará o direito a outra parte interessada em propor contrarrazões no prazo de 5 (cinco) dias a contar da data da intimação, na forma do art. 11 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, é preciso ter clarividente que o contribuinte foi agraciado no processo com todas as perspectivas processuais capazes de conferir paridade de forças na relação tributária bipartite inaugurada pela lavratura do auto de infração e com a consequente oposição da reclamação apresentada na Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais. Foi neste momento que se firmou a relação jurídica entre a Fazenda, de um lado, representada pelos fiscais autores do feito, e

o contribuinte, de outro.

De outro pronto, é preciso esclarecer que não houve, em nenhum momento da tramitação deste processo, em que o contribuinte, chamado ao feito, não tenha usufruído da oportunidade de recorrer, motivo pelo qual não prospera as alegações a respeito de não observância à Imparcialidade, já que os procedimentos estão dispostos em lei, e de vício por não observância à ampla defesa e ao devido processo legal.

Assim como é preciso esclarecer que em nenhum momento do processo os fiscais autuantes exerceram o papel de peritos. Nunca. Foram, como sempre foram, autores do feito fiscal e, por questão de coerência, defensores irresolutos da peça processual que produziram e que, ao meu ver, é irretocável, assim como já assumido em meu voto divergente.

Noutra perspectiva, é preciso esclarecer que, nos embargos de declaração, o que se busca é a incoerência interna da decisão combatida. Não são questões de mérito, já discutidas e decididas, que serão objeto de análise, mas as imperfeições – omissões, contradições e obscuridades – que restarão a nortear a tarefa de interpretação do julgador. E é exatamente nisso que vou me ater a partir de agora.

Nesse diapasão, discordo, diametralmente, das considerações do autuado que, em sua manifestação acolhida no processo, alega que não há cabimento dos embargos de declaração por absoluta falta de omissão, obscuridade e contradição. Há em excesso. E, mais que isso, em contexto a ensejar a necessidade de reforma da decisão pugnada. E é isso que passarei a demonstrar então.

No primeiro ponto das argumentações contidas nos embargos, relativas à omissão sobre a manifestação em relação às definições de consumo, estabelecimento e produtor rural, não posso ter outra consideração de que houve lacuna na decisão, resultando em mácula em relação à decisão porque o fundamento para conceder alguma improcedência ao auto de infração teria que vir acostado ao entendimento do que seja estabelecimento de produtor rural, assim como explicitado no voto divergente vencedor, quando reproduz os termos do art. 4º, XIII, da Lei n.º 6.379/96 (805).

Aliás, pelo trecho do voto, reproduzido adiante, é de se inteirar também de uma clara contradição, senão vejamos:

“Todavia, há que se ressaltar que, à época dos fatos geradores, inexistia a definição legal para o termo e, mais ainda, a foram de comprovar tal condição do então consumidor. Ainda que seja aplicada uma interpretação literal, termo a termo, como bem ponderou o Emérito Relator, a lacuna jurídica posta pelo aparentemente simples inciso XIII, do art. 4º do RICMS/PB, acima transcrito,

possui conteúdo interpretativo que requer do hermeneuta, nos seus dizeres, ‘cuidados especiais’.” (fls. 1.210-1.211)

Assim, observa-se com pouca necessidade de energia que a definição do termo, nos dizeres da relatora vencedora, é ponto essencial para o deslinde da matéria, sem a qual não deve ser outra a conclusão, partindo dessas premissas que, de procedência da autuação, assim como a própria relatora exclamou à fl. 805: “assim, registro inteira concordância com as premissas tomadas no voto do relator de que ‘somente os consumidores que estejam inseridos na condição de estabelecimento de produtor rural é que farão jus ao beneplácito fiscal’.”

Até para o leitor menos atento, é de se esperar que a conclusão do voto leve à consideração de procedência do auto de infração e total desdém ao comportamento da empresa que, assumindo o papel de sujeito ativo, concedeu, ao seu talante, isenção para aqueles consumidores que, na avaliação interna da instituição contribuinte do ICMS, eram detentoras da condição de consumidor produtor rural.

Em outra parte do voto, a relatora parece elucidada ao perceber a nefasta condução das isenções assumidas pela autuada, quando concedeu unilateralmente o benefício, ao seu talante, como já dito, ao assumir a seguinte posição:

“Assim, a isenção só deve ser aplicada quando o interessado, tratar de ‘estabelecimento produtor rural’, nos termos já delineados pela relatoria originária, bem como o ramo da atividade econômica do estabelecimento deve estar inserido...” (grifo nosso)

Mas, surpreendentemente, a nobre relatora chega a uma conclusão de parcial procedência do auto de infração, emprestando algum grau de legalidade ao bizarro comportamento da empresa de assumir o papel de sujeito ativo da relação obrigacional tributária inaugurada com a lavratura do auto de infração.

Em outro ponto dos embargos, há clara manifestação insurgente sobre omissão em relação às regras, para a isenção, contidas nos artigos 176 e 179 do CTN, conforme alegaram os auditores. O conteúdo dos artigos se manifesta da seguinte forma:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

É bem sabido que o CTN é a norma disciplinadora do trabalho do legislador estadual, merecendo observância restrita a amparar a produção de normas de aplicação estadual e municipal. Assim é que a omissão às normas parece ter conduzido a relatora divergente vencedora às conclusões menos corretas.

A uma porque muito se despendeu energia em analisar conteúdo de ofício que, quando muito, teria o fim de fazer meras comunicações (internas e externas); a duas porque foi silente, contudo, ao conteúdo de normas contidas numa Lei Complementar, que poderia também conduzir a conclusão de que o lançamento de ofício é integralmente procedente, sendo a omissão relevante para a análise anterior de mérito.

E nesse ponto, merece destaque, também, as disposições do que profere o artigo 150, § 6º, da Constituição Federal que vão em convergência com os argumentos até aqui esposados e que foram peremptoriamente ignorados no voto vencedor:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993](#)) (grifo nosso)

[...]

Em contraponto à disposição tão emblemática e de força vinculante, temos como argumento

substancial o conteúdo de ofício exarado pela então Secretaria de Estado da Receita a conferir qualquer grau de legitimidade ao procedimento adotado pela autuada ao assumir a condição de Fazenda Pública para excluir da tributação alguns consumidores de seus produtos, em claro desprezo a comandos legais e constitucionais.

Também se mostra omissa a decisão embargada quando não se refere ao artigo 6º da Lei 6.379/96, mas insiste em conferir prestígio a indigitado ofício, que vai acompanhado de uma mídia digital. Ora, senhores, não se pode negar que o conteúdo da norma disposta no artigo 6º da nossa Lei do ICMS é claro em conferir à conduta da autuada uma natureza infratora. Como posso me acostar, em detrimento dela, a um simples ofício. Ofício não cria obrigação de recolher, ou não, tributo. Aliás, não tem o condão nem de criar obrigações de natureza consideradas acessórias quiçá.

Aliás, se submetêssemos as considerações a respeito desse ofício à famosa pirâmide de hierarquia das normas, atribuída a Hans Kelsen, emprestando a este simples documento qualquer grau de normatividade, faríamos com que o famoso jurista e filósofo se revirasse no túmulo. E, se houvesse alguma atenção para a importância de um ofício na regulamentação de qualquer benefício fiscal – ou seja, nenhuma -, poderíamos ter simplesmente ignorado a sua existência diante do fato notório que ofício nem norma é considerada, assim como definido na própria pirâmide de Kelsen, para a qual as portarias são as disposições legais de menor grau de importância.

E deve ser percebido que da omissão também surge uma contradição que se materializa no reconhecimento de que um ofício é capaz de emprestar alguma normatividade no conceito de “estabelecimento de produtor rural”, quando normas consagradas numa Lei Complementar (Código Tributário Nacional) exigem lei para o usufruto do benefício da isenção.

Assim, é de se reconhecer que, se tivesse enfrentado tais questões, certamente outra conclusão exsuriria no voto vencedor, emprestando efeito completamente diferente daquele exarado na sentença. Dessa forma, o silêncio a respeito do dispositivo influencia sobremaneira as conclusões a que chegou relatora, não sendo outra a impressão de que a observância à norma conduziria o relator a outras considerações epistemológicas conclusivas.

Com relação às fotografias, cuja omissão referencial pode ser observada no voto vencedor, apesar do silêncio, reconheço que poucos efeitos poderiam produzir no trabalho de interpretação das normas e conclusão – partindo de premissas ao desfecho -, como trabalho intelectual que é, não vislumbro como de importância ímpar na análise dos embargos.

De outro ponto, acosto-me, divergindo apenas das considerações a respeito de pinçamento, retalhamento, ou qualquer outra conclusão inadequada, porque não as reconheço, ao pensamento dos embargantes ao considerar como contradição o uso das premissas contidas no voto originário, dando conta que “somente os consumidores que estejam inseridos na condição de estabelecimento de produtor rural é que farão jus ao beneplácito fiscal” e chega à conclusão de que qualquer grau de

improcedência há no auto de infração.

No próprio voto da relatora há o reconhecimento de que nenhuma lei, até a lavratura do auto de infração, havia a emprestar à definição do termo qualquer significado, senão vejamos à pagina 1.210, parágrafo 5º:

“Todavia, há que se ressaltar que, à época dos fatos geradores, inexistia a definição legal para o termo e, mais ainda, a forma capaz de comprovar tal condição do então consumidor.”

Pois bem, se as circunstâncias jurídicas vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores eram essas, COMO NÃO SE CHEGAR A UMA CONCLUSÃO DE PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO? As premissas se contradizem à conclusão. Para surpresa e espanto, o auto de Infração foi considerado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

No que tange à obscuridade alegada nos embargos sobre a inexistência de definição legal e outorga a isenção, considero que o assunto já foi exaustivamente e de forma clarividente enfrentado no quesito anterior e, não obstante reconheça o incidente, assumo que se chega à mesma conclusão: de que o voto não poderia ter sido concluso pela parcial procedência do auto de infração, por todas as inconsistências até aqui apontadas.

Quanto à questão da utilização da retroatividade para emprestar efeitos ao Decreto n.º 35.232/2014, deve-se considerar que a conclusão do voto empresta força a norma que nem em vigor estava à época de ocorrência dos fatos geradores. Mais do que isso, deve-se observar que ao considerar o referido decreto, se desvia das considerações emanadas aos artigos 176 e 179 do CTN, já explicitados, que exigem lei em sentido estrito para concessão da isenção, o que me parece que a decisão descamba para conclusões contra legem, noutra clara inconsistência apta a ser combatida nestes embargos.

Com relação à obscuridade na interpretação do artigo 45 do Decreto n.º 25.826/2005 e o acatamento da mídia digital, percebe-se que está umbilicalmente relacionado à consideração normativa do indigitado ofício 155/2016. Conforme já demonstrado, as inconsistências cuja existência dá azo à oposição destes embargos já foram exaustivamente enfrentadas e esmiuçadas em direção a considerar o voto omissivo, contraditório ou obscuro, gerando a certeza do direito de reformá-lo, motivo pelo qual não tecerei maiores considerações.

Assim é que, nobres conselheiros, percebe-se, com clarividência solar, que os fundamentos com os quais baseou suas conclusões nos direcionam a uma única e precisa conclusão: todos os consumidores para os quais a Energisa Paraíba – Distribuidora de Energia S.A. distribuiu graciosamente a isenção, e sem competência para fazê-lo, encontravam-se numa mesma condição.

Sem uma definição legal a respeito do termo “estabelecimento de produtor rural”, assim como relatado no voto vencedor só poderíamos chegar à seguinte conclusão dada a “incerteza”, que no meu ver não havia, mas que foi diversas vezes citada no voto e fomentada na defesa da autuada através do trâmite deste processo: ou os consumidores detinham a condição de isentos ou, do contrário, jamais obtiveram de lei essa condição beneplácita. Assim é que devemos concluir do que relatou a nobre conselheira Thaís Guimarães Teixeira.

Portanto, diante desse fato, do integral acolhimento, ou do afastamento completo da acusação, só poderíamos chegar a uma conclusão: o auto de infração seria PROCEDENTE ou IMPROCEDENTE. De todo o desenvolvimento do raciocínio exarado no voto, o leitor mais atento se conduz a crer que da conclusão se chegará a esse termo, mas não. E é aqui, neste exato ponto que identifico a maior contradição: a de um voto que conclui pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do lançamento de ofício.

Identifico a contradição porque não há nos autos nada que confira a qualquer consumidor um perfil diferente do outro. Ou todos faziam direito ao benefício ou a nenhum deles seria garantida a isenção. Portanto, é clara a inconsistência da declaração de procedência parcial do auto de infração apenas porque o sujeito passivo reconheceu e recolheu o quantum que achou devido, reconhecendo inclusive aquilo que foi defendido no meu voto de que ninguém faria jus ao benefício.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento dos Embargos de Declaração, por regular e tempestivo, e, no mérito pelo seu *provimento*, a fim de reformar a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 629/2018, aplicando efeitos modificativos ao recurso para manter inalterado o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001461/2014-40, lavrado em 28/8/2014, contra a empresa ENERGISA PARAÍBA DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A., nos autos devidamente qualificada, imputando o crédito tributário no valor de R\$ 73.285.735,07 (setenta e três milhões, duzentos e oitenta e cinco mil, setecentos e trinta e cinco reais e sete centavos), sendo R\$ 41.877.562,86 (quarenta e um milhões, oitocentos e setenta e sete mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 2º, I, §6º, art. 6º, art. 3º, 52, 54, §2º, I e II, 60, I, “b” e III, “d” e L e 106, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 31.408.172,21 (trinta e um milhões, quatrocentos e oito mil, cento e setenta e dois reais e vinte e um centavos) por aplicação do artigo 82, IV, da Lei 6.379/96.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2019.

DE CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator