

PROCESSO Nº 0411632019-6

ACÓRDÃO Nº 0437/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - MAMANGUAPE

Autuante: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA

Relator: Cons.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

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

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

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000653/2019-44, lavrado em 26 de março de 2019 contra a empresa BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 972.118,46 (novecentos e setenta e dois mil, cento e dezoito reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 486.059,23 (quatrocentos e oitenta e seis mil, cinquenta e nove reais e vinte e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB e R\$ 486.059,23 (quatrocentos e oitenta e seis mil, cinquenta e nove reais e vinte e três centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96

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

P.R.I.

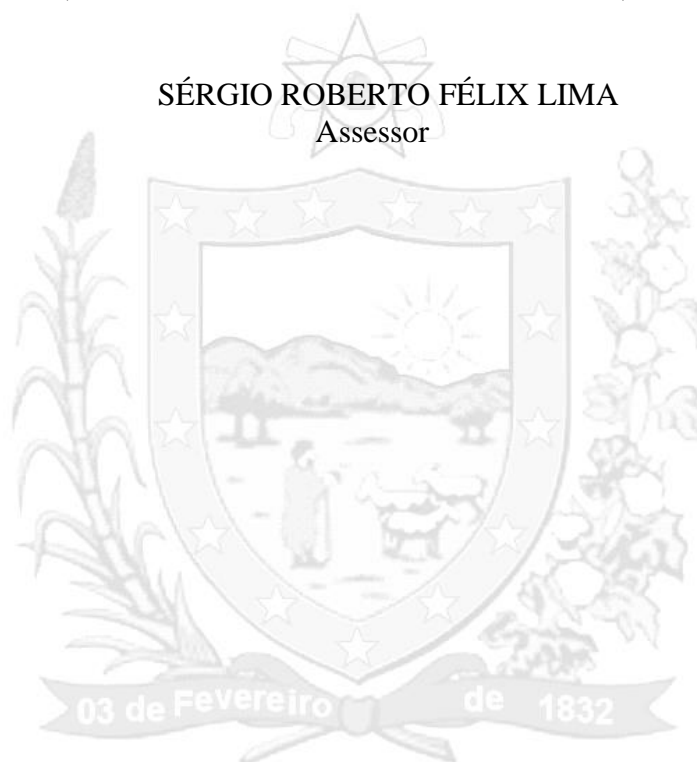
Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de agosto de 2021.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE) E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 0411632019-6

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - MAMANGUAPE

Autuante: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

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

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

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000653/2019-44, lavrado em 26 de março de 2019 em desfavor da empresa BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., inscrição estadual nº 16.177.362-1, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00006189/2018-79 denuncia o sujeito passivo de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0325 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter utilizado crédito fiscal indevidamente.

Nota Explicativa:

AO INFRINGIR O DISPOSTO NO § 2º, DO ART. 35, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/1997, O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO MENSAL DO ICMS AO UTILIZAR CRÉDITO PRESUMIDO SEM COMPROVAÇÃO DA OPÇÃO PELO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 35, INC. II, DO RICMS/PB.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 972.118,46 (novecentos e setenta e dois mil, cento e dezoito reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 486.059,23 (quatrocentos e oitenta e seis mil, cinquenta e nove reais e vinte e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB e R\$ 486.059,23 (quatrocentos e oitenta e seis mil, cinquenta e nove reais e vinte e três centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

O auditor fiscal instruiu o processo com os seguintes documentos:

- a) Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00006189/2018-79 (fls. 5 a 10);
- b) Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000015/2019-55 (fls. 11 e 12);
- c) Notificação nº 00154933/2019 (fls. 13);
- d) Termo de Encerramento de Fiscalização nº 93300008.13.00000327/2019-69 (fls. 14 e 15);
- e) Conta Corrente do ICMS – Exercício 2015 (fls. 16);
- f) Planilha contendo os totais consolidados, por mês e por CFOP, das prestações de serviços de transporte realizadas no exercício de 2015 (fls. 17 e 18);
- g) Planilha com os totais das entradas, por mês e por CFOP, de materiais adquiridos pela empresa para uso e/ou consumo no ano de 2015 (fls. 19);
- h) Conta Corrente do ICMS – Exercício 2016 (fls. 20);
- i) Planilha contendo os totais consolidados, por mês e por CFOP, das prestações de serviços de transporte realizadas no exercício de 2016 (fls. 21);
- j) Planilha com os totais das entradas, por mês e por CFOP, de materiais adquiridos pela empresa para uso e/ou consumo no ano de 2016 (fls. 22);
- k) Mídia digital – DVD-R (fls. 23);
- l) Registros Fiscais de Apuração do ICMS relativos aos períodos autuados (fls. 24 a 47);
- m) Despacho nº 06/2019 (fls. 48).

Depois de cientificada da autuação por via postal em 16 de maio de 2019, a autuada, por intermédio de advogados devidamente constituídos para representá-la, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto

de Infração em tela (fls. 52 *usque* 67), protocolada em 14 de junho de 2019, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A autuada sempre informou a utilização de créditos presumidos em sua Escrituração Fiscal Digital, bem como no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência;
- b) O crédito presumido de 20% (vinte por cento), concedido aos estabelecimentos prestadores de serviços de transporte, é um benefício instituído pelo Convênio ICMS nº 106/96, e a sua fruição deve ser realizada nos exatos termos do referido Convênio;
- c) A legislação tributária estadual não estabelece que a ausência de comunicação prévia da opção pela utilização do crédito presumido implica perda do benefício;
- d) No RICMS/PB, ou em qualquer outro normativo estadual, inexistente disciplinamento sobre como a opção pelo crédito presumido deve ser informada, nem a quem deve ser dirigida;
- e) O Auto de Infração em tela contraria o art. 100, III, do CTN;
- f) A ausência de comunicação prévia poderia ensejar, no máximo, penalidade por descumprimento de obrigação acessória;
- g) No âmbito da concessão de benefícios fiscais de ICMS, os sujeitos ativos possuem competência limitadíssima, cabendo-lhes, apenas, internalizar as disposições dos Convênios publicados pelo CONFAZ após a sua ratificação nacional;
- h) No Convênio ICMS nº 106/96, não há qualquer condição ou restrição para fruição do benefício, apenas a ressalva de que o contribuinte que optar pela sua utilização não poderá aproveitar outros créditos e deverá informar sua opção no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;
- i) No § 2º do artigo 35 do RICMS/PB, ou em qualquer outro dispositivo da legislação tributária do Estado da Paraíba, não há previsão quanto à perda do direito à utilização do crédito presumido ora em discussão.

Com informação de existência de antecedentes fiscais¹ (fls. 50), foram os autos conclusos (fls. 238) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

¹ Reincidência não caracterizada, uma vez que os dispositivos legais contidos no Termo de Antecedentes Fiscais juntado às fls. 50 não guardam correspondência com os apontados no Auto de Infração em julgamento.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

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

- É obrigação, *sine qua non*, para utilização do crédito presumido de ICMS nas prestações de serviços de transportes a comunicação do contribuinte optando por este benefício. Tal manifestação deve ser realizada antes do início de cada exercício. Intelecção do art. 35, II, § 2º, do RICMS/PB. *In casu*, a empresa deixou de comunicar adesão à utilização do crédito presumido, no entanto utilizou-se indevidamente do benefício, incorrendo na falta de recolhimento do imposto.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada a decisão proferida pela instância prima em 8 de outubro de 2019 e inconformada com os termos da sentença, a autuada apresentou, em 6 de novembro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 251 a 271), por meio do qual reprisa os argumentos apresentados em sua impugnação e acrescenta que:

- a) A defesa não buscou o reconhecimento da inconstitucionalidade da norma estadual, mas da sua ilegalidade, tendo em vista o estabelecido na LC nº 24/75;
- b) O que se afirma ilegal não é o art. 35, § 2º, do RICMS/PB, mas sim a interpretação que lhe foi conferida pela administração;
- c) Ainda que se entendesse possível obrigar o contribuinte a estornar o crédito presumido utilizado - pelo fato de ausência de comunicação prévia -, a situação em questão não poderia ser enquadrada como “utilização indevida de crédito fiscal”, uma vez que crédito fiscal não se confunde com crédito presumido;
- d) Entendeu a fiscalização que a empresa utilizou um benefício de forma indevida, o que acarretou o não recolhimento do ICMS. Seguindo este raciocínio, a penalidade aplicada só poderia ser por não recolhimento do ICMS ou por recolhimento a menor;
- e) Por ausência de previsão expressa para a situação em tela, o máximo que poderia se aplicar seria a penalidade de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Com fundamento nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) Seja declarada a improcedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000653/2019-44;
- b) Alternativamente, seja reconhecida a impossibilidade de aplicação da multa disciplinada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

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

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, formalizada contra a empresa BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., em virtude de haver o contribuinte se apropriado indevidamente de créditos fiscais nos exercícios de 2015 e 2016.

Segundo o auditor fiscal responsável pelo lançamento, a autuada teria reduzido o montante do imposto a recolher, em todos os meses dos anos de 2015 e 2016, ao se utilizar do crédito presumido previsto no artigo 35, II, do RICMS/PB, sem que houvesse comprovado a opção pelo aproveitamento do referido crédito.

Ao deixar de comunicar, expressamente, sua opção pelo crédito presumido, o sujeito passivo, de acordo com o representante fazendário, teria afrontado o disposto nos artigos 35, II, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB:

Art. 35. Serão concedidos, em substituição ao sistema normal de tributação previsto neste Regulamento, créditos presumidos do ICMS, nos percentuais abaixo indicados, para fins de compensação do imposto devido em operações ou prestações subseqüentes:

(...)

II - a partir de 1º de janeiro de 1997, 20% (vinte por cento), do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 7º (Convênios ICMS 106/96 e 95/99);

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto nos incisos I, II, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI e XII não poderá aproveitar quaisquer outros créditos (Convênio ICMS 26/94).

Nova redação dada ao § 1º do art. 35 pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 36.536/15 - DOE de 30.12.15. OBS: efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2016.

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

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

§ 3º O benefício de que trata o inciso II, não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

(...)

§ 7º A opção pelo crédito presumido de que trata os incisos I e II deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento (Convênio 95/99).

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

III - até o 20º (vigésimo) dia do mês subseqüente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

b) empresas prestadoras de serviços de transporte, quando regularmente inscritas neste Estado;

Como medida punitiva para a conduta infracional identificada, foi aplicada a penalidade insculpida no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Inicialmente, faz-se necessário destacarmos que a atuada tem sua atividade enquadrada no CNAE 4930-2/02 (Transporte Rodoviário de Carga, Exceto Produtos Perigosos e Mudanças, Intermunicipal, Interestadual e Internacional).

Assim, tendo a prestação de serviços de transportes de que trata o inciso II do art. 35 do RICMS/PB como seu objeto social, à recorrente é facultada a opção de se utilizar, em substituição à sistemática normal de tributação, do percentual de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido nas prestações de serviços de transporte a título de créditos presumidos do ICMS, em substituição à sistemática normal de tributação disciplinada no RICMS/PB.

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

Durante os exercícios de 2015 e 2016, nos Registros Fiscais da Apuração do ICMS, a recorrente fez ajustes de apuração do ICMS devido ao Estado da Paraíba,

apropriando-se do crédito presumido, conforme se pode constatar analisando-se os documentos juntados às fls. 24 a 47.

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

Não podemos olvidar que o regramento de utilização do crédito presumido, como bem destacado pela defesa, decorreu da internalização, na legislação tributária do Estado da Paraíba, do Convênio ICMS nº 106/96 (alterado pelos Convênios ICMS nºs 95/99 e 85/03):

Cláusula primeira Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no *caput* não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento.

§ 3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

Cláusula segunda O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

Cláusula terceira Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997 ficando revogado o Convênio ICMS 38/89, de 24 de abril de 1989.

03 de Fevereiro de 1832

Do normativo acima reproduzido, extrai-se que os estabelecimentos prestadores de serviços de transporte que optarem por utilizar o crédito presumido de 20% (vinte por cento) devem satisfazer, cumulativamente, as seguintes condições impostas pelo Convênio ICMS nº 106/96:

- a) Não podem se apropriar de quaisquer outros créditos;
- b) A opção pelo crédito presumido deve abarcar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional; e
- c) Devem consignar a opção no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência de cada estabelecimento.

Pois bem. De todo o arcabouço probatório produzido pela fiscalização e pelo sujeito passivo, restou evidenciado que (i) os valores apropriados pela empresa

correspondem a 20% (vinte por cento) do montante total das prestações de serviços de transporte com débito de imposto (*vide* Contas Correntes do ICMS dos exercícios de 2015 e 2016, apresentadas às fls. 16 e 20, respectivamente, e cópias dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS anexadas às fls. 25 a 47); (*ii*) a opção pelo crédito presumido para os exercícios de 2015 e 2016 fora consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, conforme se observa da cópia juntada às fls. 216.

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

Observemos que o Decreto nº 20.836/99, ao dar nova redação ao inciso II do artigo 35 do RICMS/PB, assim estatuiu:

Art. 35. Serão concedidos, em substituição ao sistema normal de tributação previsto neste Regulamento, créditos presumidos do ICMS, nos percentuais abaixo indicados, para fins de compensação do imposto devido em operações ou prestações subseqüentes:

(...)

II - a partir de 1º de janeiro de 1997, 20% (vinte por cento), do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 7º (Convênios ICMS 106/96 e 95/99);

Considerando a remissão aos §§ 1º, 3º e 7º do artigo 35 do RICMS/PB, peço vênia para reproduzi-los na íntegra novamente:

Art. 35. (omissis)

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

(...)

§ 3º O benefício de que trata o inciso II, não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

(...)

§ 7º A opção pelo crédito presumido de que trata os incisos I e II deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento (Convênio 95/99).

Com efeito, as prescrições contidas nos dispositivos acima são exatamente as mesmas que constam no Convênio ICMS nº 106/96. Noutras palavras, o *caput* do artigo 35, do RICMS/PB, fez referência direta às condições impostas naquele Convênio.

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

Art. 35. (omissis)

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

benefícios fiscais de ICMS, cabendo-lhes, apenas, internalizar as disposições dos Convênios publicados pelo CONFAZ após ratificação nacional, extrapolam a competência desta Corte.

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

Infere-se, a partir dos elementos apresentados nos autos, que a atuada não comunicou formalmente ao Fisco seu interesse em adotar esta sistemática de apuração.

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

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

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

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

Art. 1º (...)

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

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

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

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

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

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e

produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Vejamos o que prescreve o dispositivo em questão:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

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

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

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

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

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000653/2019-44, lavrado em 26 de março de 2019 contra a empresa BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 972.118,46 (novecentos e setenta e dois mil, cento e dezoito reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 486.059,23 (quatrocentos e oitenta e seis mil, cinquenta e nove reais e vinte e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB e R\$ 486.059,23 (quatrocentos e oitenta e seis mil, cinquenta e nove reais e vinte e três centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 19 de agosto de 2020.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator