



PROCESSO Nº 2013132018-1

ACÓRDÃO Nº 003/2023

TRIBUNAL PLENO

Embargante: FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ
- JOÃO PESSOA

Autuante: WILTON CAMELO DE SOUZA

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS. PRETENSÃO DE REDISCUTIR MATÉRIA JÁ DECIDIDA - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESPROVIDO.

- É cabível o Recurso de Embargos Declaratórios para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram ineficazes para modificar a decisão recorrida, não sendo evidenciadas as omissões pretendidas, mantendo-se, portanto, os termos do Acórdão nº 171/2022.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 171/2022, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002578/2018-75, lavrado em 28 de novembro de 2018 contra a empresa FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.

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

P.R.I.



Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de janeiro de 2023.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FLÁVIO LUIZ AVELAR DOMINGUES FILHO
Assessor



PROCESSO Nº 2013132018-1

TRIBUNAL PLENO

Embargante: FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: WILTON CAMELO DE SOUZA

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS. PRETENSÃO DE REDISCUTIR MATÉRIA JÁ DECIDIDA - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESPROVIDO.

- É cabível o Recurso de Embargos Declaratórios para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram ineficazes para modificar a decisão recorrida, não sendo evidenciadas as omissões pretendidas, mantendo-se, portanto, os termos do Acórdão nº 171/2022.

RELATÓRIO

Em exame neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de embargos de declaração interposto pela empresa FONTANELLA TRANSPORTES LTDA, inscrição estadual nº 16.128.901-0, contra a decisão proferida no Acórdão nº 171/2022, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002578/2018-75, lavrado em 28/11/2018, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0194 – CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao ter utilizado indevidamente crédito indevidamente crédito do ICMS destacado em documento fiscal, consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Nota Explicativa:

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21 - Varadouro - CEP 58.010-450 - João Pessoa/PB

17.01.2023



UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DESTINADO NA NOTA FISCAL DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO/CONSUMO.

0064 – CRÉDITO INEXISTENTE >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS sem amparo documental.

Nota Explicativa:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO, COM AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUE DO ICMS, E APROPRIANDO DE UM CRÉDITO DE ICMS INEXISTENTE.

0008 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias consignadas em documentos (s) fiscal (is) com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Depois de cientificada por via postal em 21 de janeiro de 2019, através de AVISO DE RECEBIMENTO (AR), a autuada apresentou, em 19 de fevereiro de 2019, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 54 a 79).

Na instância prima, o julgador fiscal Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, após minuciosa análise do caderno processual, exarou sentença pela parcial procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. DENÚNCIA CARACTERIZADA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA.

- Quando configurada a saída de mercadorias abaixo do custo de aquisição deve-se realizar o estorno do crédito do ICMS proporcionalmente à redução. Impugnação não foi capaz de refutar a acusação.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21 - Varadouro - CEP 58.010-450 - João Pessoa/PB

17.01.2023



artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte da exação.

- Reputam-se devidos os valores verificados na apuração do contribuinte que reduziu indevidamente a base de cálculo do imposto. O autuado não obteve êxito em contraditar a acusação.

- Constatada a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. Tratando-se de presunção relativa, pode ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações. No caso, comprovou-se erro no valor do ICMS apresentado nos exercícios de 2013 e 2014, o que afastou parte da exação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 25 de setembro de 2019, conforme Comprovante de Cientificação – DTe constante à fl. 169, a empresa autuada não interpôs recurso voluntário a esta instância *ad quem*.

Na 116ª Sessão Ordinária (Virtual) do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, realizada no dia 19 de abril de 2022, os conselheiros, à unanimidade, proferiram parcialmente o recurso de ofício, alterando, quanto aos valores, a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.0002578/2018-75, condenando o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor total de total de R\$ **15.132.808,20** (quinze milhões, cento e trinta e dois mil, oitocentos e oito reais e vinte centavos) sendo R\$ **6.320.693,35** (seis milhões, trezentos e vinte mil, seiscentos e noventa e três reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72, §1º, I, art. 73 c/c art. 77, todos do RICMS/PB, R\$ **6.320.693,35** (seis milhões, trezentos e vinte mil, seiscentos e noventa e três reais e trinta e cinco centavos) de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96 e R\$ **2.491.421,50** (dois milhões, quatrocentos e noventa e um mil, quatrocentos e vinte e um reais e cinquenta centavos) de multa recidiva.

Na sequência, o colegiado promulgou o Acórdão nº 171/2022, cuja ementa fora redigida nos seguintes termos:

CERCEAMENTO DE DEFESA – PARCIAL - MULTA RECIDIVA – PARCIALIDADE - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) – VEDAÇÃO LEGAL - CRÉDITO INEXISTENTE – DENÚNCIAS CONFIGURADAS FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – AUSÊNCIA DE PROVAS. MATERIALIDADE NÃO COMPROVADA - IMPROCEDÊNCIA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE



PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor.

- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

- A ausência de provas suficientes para garantir ao contribuinte exercer seu direito de defesa de forma ampla acarretou a sucumbência do crédito tributário relativo à denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

O sujeito passivo, irresignado com os termos do Acórdão nº 171/2022, interpôs, em 6 de outubro de 2022, o presente recurso de embargos de declaração, por meio do qual alega que o acórdão embargado foi omissivo em virtude da ausência de normas que determinem ou definam o óleo diesel utilizado pelas empresas de prestação de serviço como destinado ao consumo, principalmente quanto a uma empresa de prestação de serviço, que apesar de não ser uma indústria, necessita de insumo para praticar a finalidade-fim.

Diante de todo o exposto, a recorrente requer sejam os presentes Embargos Declaratórios conhecidos e providos, com efeitos modificativos, em razão das omissões demonstradas quanto a ausência de norma que determine a vedação expressa nas normas do ICMS acerca da restrição do direito ao crédito do combustível utilizado na prestação de serviços de transporte, requerendo ser aplicada a jurisprudência dominante dos tribunais superiores, as quais determinam que o combustível utilizado na prestação de serviço de transporte seria um insumo, legitimando o direito ao crédito financeiro desse segmento.

Ato contínuo, foram os autos devolvidos a esta relatoria, pelo critério regimental, para apreciação e julgamento dos embargos apresentados.

Eis o Relatório.

VOTO

Em análise nesta corte o recurso de embargos declaratórios interposto pela empresa FONTANELLA TRANSPORTES LTDA contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 171/2022.

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21 - Varadouro - CEP 58.010-450 - João Pessoa/PB

17.01.2023



De início, cumpre-nos destacar que o presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *verbis*:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos da decisão proferida quanto à ocorrência de *omissão, contradição e obscuridade*. 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.

O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, em seu artigo 87, estabelece o prazo de 5 (cinco) dias para oposição do referido recurso:

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

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração se revela tempestivo, uma vez que fora protocolado dentro do prazo regimental, inclusive antes da ciência enviada por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e do contribuinte, conforme anteriormente relatado.

Em descontentamento com a decisão pronunciada, à unanimidade, pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, a embargante vem aos autos apontando algumas omissões no Acórdão nº 171/2022 que justificariam sua reforma por meio de embargos de declaração.

Pois bem. É fato que não houve recurso voluntário, o que evidencia que o sujeito passivo aceitou de forma tácita, a decisão monocrática, de forma que não há como ter ocorrido



omissão de pontos por ele não recorridos, já que tudo o que foi abordado na impugnação foi analisado e decido pela instância *a quo*, cabendo a esta instância *ad quem* a apreciação e julgamento do recurso de ofício.

Analisando os fundamentos aduzidos pela embargante e compulsando os autos, verifica-se a intenção de reapreciação da matéria, vez que o voto proferido por esta relatoria se manifestou expressamente acerca dos fatos e razões apontadas, em especial quanto ao aproveitamento dos créditos fiscais originários das aquisições destinadas ao uso e/ou consumo, senão vejamos:

“Como se sabe, o aproveitamento dos créditos fiscais originários das aquisições destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento só deverão ser possíveis, a partir de 1º de janeiro de 2033, como determina o inciso I, do parágrafo primeiro do art. 44, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrita:

Art. 44 - Para fins de compensação do imposto devido, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Para aplicação do “caput”, observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1 de janeiro de 2020;

Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 44 pelo art. 1º da Medida Provisória nº 287, de 27.12.19 - DOE de 28.12.19. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020.

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996.

LC 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

Constatado, pela fiscalização, a tomada indevida de créditos fiscais, impõe a aplicação de multa com base no art. 82, inciso V, alínea “h” da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

“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;”

Em sua defesa a impugnante, refuta a acusação em tela, sob o argumento de que todas as notas fiscais apontadas pela fiscalização são referentes à aquisição de óleo diesel e ainda que o ICMS é um tributo não cumulativo e que o óleo diesel adquirido é insumo.

É certo que o elenco de mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas pela fiscalização - Anexo I e II, referem-se a itens que foram destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

Nesta senda, é patente que não deveria ter a reclamante se apropriado de créditos de mercadorias destinadas ao uso ou consumo de seu estabelecimento.

Ademais, no tocante a observância ao princípio da não cumulatividade e de ser o óleo diesel considerado insumo, necessário tecermos algumas considerações de ordem legal tributária, que se entrelaçam com a matéria, objeto deste contencioso fiscal.

A matéria em apreciação nos remete, aos aspectos legais a serem observados para fruição desse direito, de que é titular o sujeito passivo. Vejamos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal;

De acordo com o princípio da não cumulatividade, ao contribuinte é reconhecido o direito a um crédito escritural em face do sujeito ativo, o qual corresponde ao imposto que foi pago na aquisição de mercadorias para comercialização e industrialização e na utilização de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, e que será compensado com o débito do imposto



incidente sobre as operações e prestações subsequentes, de tal modo que o valor a ser recolhido seja o saldo resultante da diferença entre os débitos e os créditos.

Portanto, o princípio da não cumulatividade se efetuará no momento do pagamento do imposto pelo contribuinte, em que, do valor resultante da operação de saída de seu estabelecimento, abater-se-á o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores, embutido nos documentos fiscais respectivos.

A Lei do ICMS n.º 6.379, de 02.12.96, legitima como crédito fiscal o valor do imposto destacado em documento fiscal de aquisição de produtos destinados ao uso ou consumo, do art. 44, caput:

Art. 44. Para fins de compensação do imposto devido, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Entretanto, a própria Lei n.º 6.379/96 determina a data a partir da qual poderão ser utilizados referidos créditos, que só deverão ser possíveis, a partir de 1º de janeiro de 2033, como determina o inciso I, do parágrafo primeiro do art. 44, da Lei nº 6.379/96, acima citada.

Importa destacar que a Autuada se dedica a atividade de transporte rodoviário de cargas, sendo que para estes casos o RICMS/PB, muito embora de forma pouco clara, não admite o crédito sobre as aquisições de produtos necessários a prestação de serviços (combustível, lubrificantes, pneus, peças, filtros, etc), uma vez que a transportadora ao adquirir esses produtos posiciona-se como consumidora final destas mercadorias, ou seja, não havendo revenda dessas mercadorias, e não sendo essas mercadorias objeto de operação jurídico-tributária subsequente, há mero consumo final.

De fato, segundo a delação fiscal a aquisição das mercadorias se verificou para destinação ao uso ou consumo do estabelecimento, fato que não gera aproveitamento de crédito de ICMS.

Sem mais a acrescentar, ratifico os termos da decisão recorrida. ”

2ª Acusação: 0064 - CRÉDITO INEXISTENTE

É de conhecimento amplo que o direito de utilização de créditos fiscais para compensação de débitos do ICMS, decorre da sistemática estabelecida em nossa legislação tributária, com previsão legal prevista nos artigos 72 e 73 do RICMS/PB, e está condicionada a comprovação documental de sua existência, consoante se extrai do artigo 77 do RICMS/PB. Senão vejamos:

Art. 77. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21 - Varadouro - CEP 58.010-450 - João Pessoa/PB

17.01.2023



tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento.

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido no dispositivo anteriormente reproduzido, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, "h", estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

(...)

Com efeito, o aproveitamento do crédito fiscal está condicionado ao valor do imposto consignado no documento fiscal, sendo este o instrumento que comprova a realização da operação, identificando sua natureza, a origem e destino das mercadorias, o regime de tributação e o valor da operação com o respectivo destaque do imposto, que será o valor a ser compensado como crédito fiscal.

Logo, se ao constituir um crédito fiscal, nos moldes dos arts. 72, 73 e 77 do RICMS/PB, este vier a ser utilizado em desarmonia com os demais dispositivos dessa legislação, fica caracterizada a hipótese de utilização de crédito fiscal inexistente. Para o correto deslinde da questão que ora se apresenta, faz-se necessário prestarmos alguns esclarecimentos no tocante a tributação dos combustíveis, em especial do óleo diesel.

A tributação do ICMS nas operações com combustíveis ocorre com observância à sistemática da substituição tributária, ou seja, o contribuinte substituto, na qualidade de responsável pelo pagamento do imposto devido, ao efetuar a venda deste produto, calcula (e recolhe) o valor do tributo alcançando até a operação com o consumidor final.

Com relação ao crédito fiscal, vejamos o que dispõe o artigo 72 do RICMS/PB:

(...)

Da leitura do dispositivo acima transcrito, é possível identificar claramente as situações para as quais o RICMS/PB autoriza a apropriação de créditos fiscais.

O caso concreto nos mostra que, na qualidade de substituída tributária, a recorrente adquiriu combustível de outro substituído tributário (postos revendedores e/ou distribuidoras de combustíveis), portanto, sem destaque do ICMS.

Dentre os incisos que autorizam o creditamento do ICMS, grifamos aqueles que são afetos à substituição tributária.

Ao final, restará demonstrado que, em nenhum dos casos, enquadra-se a Autuada. No caso do inciso II, além do imposto não ter sido recolhido pelos remetentes (substituídos tributários), as alíneas "a" e "b" referem-se a situações excepcionais: i) a mercadoria não estar incluída no regime de substituição tributária, mas tiver



sofrido cobrança antecipada do imposto; e ii) o adquirente não se configurar como substituído tributário.

Quanto aos incisos V e VI, tem-se, como óbvio, que o comando é direcionado aos estabelecimentos industriais que receberem mercadorias sujeitas a substituição tributária para utilização em processo industrial.

O inciso VII trata, especificamente, das operações interestaduais com açúcar.

Conforme se extrai do recurso apresentado, a defesa baseia seus argumentos para legitimar o creditamento do ICMS quando da aquisição de óleo diesel na necessidade de ampliação do conceito de "insumo". Todavia, o RICMS/PB adotou o conceito de insumo de forma restritiva, alcançando, tão somente, as indústrias. Assim, não sendo a Autuada uma empresa industrial, a utilização de créditos de ICMS de produtos alcançados pela substituição tributária mostra-se inadmissível.

Confirmando ser esta a intenção do legislador, vejamos o que dispõe o artigo 76 do RICMS/PB:

Art. 76. Os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias para emprego no processo produtivo, cujo imposto já tenha sido pago por substituição tributária, deverão fazer constar na nota fiscal de saída, no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES", a indicação da base de cálculo que serviu para a retenção e o imposto correspondente.

Parágrafo único. Para efeitos de creditamento do imposto, a indústria adquirente deverá, quando do lançamento do documento de aquisição, informar no Registro de Entradas, na coluna "OBSERVAÇÕES", o valor do imposto de que trata o "caput" deste artigo, e transportá-lo para o Registro de Apuração do ICMS, no item "007 Outros Créditos".

Em se tratando de empresa cuja atividade principal é o Transporte Rodoviário de Cargas (CNAE 4930-2/02), é incontroverso que o contribuinte não realiza nenhum processo de industrialização, nos termos do § 8º do art. 4º do RICMS/PB:

§ 8º Considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento, apresentação ou aperfeiçoamento do produto.

Além das razões já citadas, que fundamentam a vedação ao aproveitamento dos créditos do ICMS, consideramos importante destacar outros artigos do RICMS/PB que corroboram o que já apresentamos anteriormente:

O § 6º do artigo 391 do RICMS/PB estatui: § 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo à utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V, VI e VII. Também o artigo 407 do RICMS/PB refere-se à matéria:



Art. 407. O imposto recolhido por substituição tributária, salvo exceções expressas, não se constituirá em crédito fiscal do contribuinte adquirente, sendo vedado o seu aproveitamento.

No tocante ao entendimento de outros Estados da federação trazidos à colação pela autuada e as várias decisões judiciais citadas pela recorrente, é preciso lembrar que a Lei Estadual nº 10.094/2013 disciplina a atividade dos órgãos julgadores em seu art. 55, limitando as suas competências da seguinte forma, verbis:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade. Dessa forma, existe determinação que vincula a atuação dos julgadores quanto ao conteúdo normativo de regência do ICMS, ou seja, não há como se ampliar ou desconsiderar os mandamentos da legislação tributária da Paraíba, mesmo que exista farto disciplinamento em outros entes federados.

Com relação às decisões judiciais, as jurisprudências transcritas pela impugnante, não tem efeito vinculante tampouco se opera erga omnes à lide ora em análise.

Registre-se ainda que em situação semelhante contra a própria impugnante, por ocasião de outros processos de fiscalização, cujo julgamento nesta Corte Administrativa gerou o Acórdão nº 482/2020, a questão foi decidida consoante a mesma linha de entendimento ora adotada, senão vejamos:

DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO. MULTA RECIDIVA – CABIMENTO PARCIAL. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. USO E CONSUMO. VEDAÇÃO LEGAL – DENÚNCIA CONFIGURADA. CRÉDITO INEXISTENTE. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS – DENÚNCIA COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- Impossibilidade de o lançamento de ofício surtir os efeitos que lhe são próprios, no período de janeiro/2010 a maio/2012, ante o fato de o direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência, conforme disposto no artigo 22, §3º, da Lei nº 10.094/13.

- Exclusão parcial da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor. In casu, peças de reposição, de conserto, de conservação ou acessórios que guarnecem veículos não se confundem com insumos exauridos na prestação de serviço. - A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como



insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

(...)”.

Observa-se, portanto, que os argumentos trazidos pela embargante já foram devidamente consignados na decisão embargada.

Considerando que os Embargos de Declaração servem para que sejam sanadas eventuais contradições, obscuridades e omissões no Voto prolatado, sendo reconhecidos efeitos infringentes apenas quando tais fatos ensejem mudança no resultado da ação fiscal, o que não é o caso dos autos, entendo que houve apenas a intenção de reapreciação da matéria.

No caso em comento, as razões apresentadas, em verdade, se configuram como análise de provas e fatos que já existiam à época da autuação, e que foram devidamente enfrentadas pela decisão ora embargada.

Elpídio Donizetti, ensinando sobre o tema, explica sobre a fundamentação vinculada dessa espécie de recurso, que não se presta à rediscussão da matéria já devidamente apreciada. Transcrevo:

“(...) Da interpretação desse dispositivo é possível concluir que os embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão.

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 171/2022.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 171/2022, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002578/2018-75, lavrado em 28 de novembro de 2018 contra a empresa FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.



Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de janeiro de 2023.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora