



PROCESSO Nº 2560422021-3 - e-processo nº 2021.000301515-2

ACÓRDÃO Nº 662/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ALEXANDRE M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME ESPECIAL.  
BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO COM BASE NO  
DECRETO Nº 31.072/2010. IMPOSSIBILIDADE DE  
REVOGAÇÃO TÁCITA OU AUTOMÁTICA. AUSÊNCIA  
DE ATO FORMAL DA AUTORIDADE COMPETENTE.  
ARTIGOS 788 A 790 DO RICMS/PB. IMPROCEDÊNCIA  
DA ACUSAÇÃO. INEFICÁCIA DA AUTUAÇÃO.  
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE  
INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO  
DESPROVIDO.**

A revogação, suspensão ou cancelamento de regime especial ou benefício fiscal depende de ato administrativo formal, expresse e motivado, a ser praticado pela mesma autoridade que o concedeu, nos termos dos arts. 788 a 790 do RICMS/PB, sendo juridicamente inadmissível sua supressão indireta por meio de auto de infração. *In casu*, o recolhimento a menor do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal (F.E.E.F), cuja regularidade vincula a manutenção do benefício, nos termos da Lei nº 10.758/2016, não autoriza, por si só, a perda automática do regime especial, tampouco legitima a exigência retroativa do ICMS pela regra geral. Inexistindo prévia revogação formal do benefício, permanece válida a sistemática diferenciada de tributação.

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 de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, mantendo a decisão singular que julgou *improcedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002732/2021-04, lavrado em 13/12/2021, contra a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL



LTDA., inscrição estadual nº 16.137.389-5, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de dezembro de 2025.

**PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

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

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 2560422021-3 - e-processo nº 2021.000301515-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ALEXANDRE M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME ESPECIAL. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO COM BASE NO DECRETO Nº 31.072/2010. IMPOSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO TÁCITA OU AUTOMÁTICA. AUSÊNCIA DE ATO FORMAL DA AUTORIDADE COMPETENTE. ARTIGOS 788 A 790 DO RICMS/PB. IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. INEFICÁCIA DA AUTUAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

A revogação, suspensão ou cancelamento de regime especial ou benefício fiscal depende de ato administrativo formal, expresse e motivado, a ser praticado pela mesma autoridade que o concedeu, nos termos dos arts. 788 a 790 do RICMS/PB, sendo juridicamente inadmissível sua supressão indireta por meio de auto de infração. *In casu*, o recolhimento a menor do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal (F.E.E.F), cuja regularidade vincula a manutenção do benefício, nos termos da Lei nº 10.758/2016, não autoriza, por si só, a perda automática do regime especial, tampouco legitima a exigência retroativa do ICMS pela regra geral. Inexistindo prévia revogação formal do benefício, permanece válida a sistemática diferenciada de tributação.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício* contra decisão monocrática que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002732/2021-04, lavrado em 13/12/2021, em desfavor da empresa



DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL LTDA., inscrita no CCICMS-PB nº 16.137.389-5, no qual consta a seguinte acusação:

0039 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição reduziu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária por ter promovido saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

Nota explicativa:

A EMPRESA ESTÁ SENDO AUTUADA PELOS FATOS QUE SEGUEM ADIANTE DESCRITOS:

01) EM 19/11/2021, A EMPRESA FOI NOTIFICADA A RECOLHER OS VALORES DO FUNDO ESTADUAL DE EQUILÍBRIO FISCAL-F.E.E.F. APURADOS NO CURDO DA AUDITORIA FISCAL. DE ACORDO COM O DISPOSTO NO §3º DO ARTIGO 2º, DA LEI Nº 10.758/2016, O PRAZO PREVISTO PARA O CONTRIBUINTE ATENDER A NOTIFICAÇÃO CORRESPONDE A 10 (DEZ) DIAS. DE ACORDO AINDA COM O QUE PRECEITUA O §3º DO ARTIGO 2º, DA LEI Nº 10.758/2016, O CONTRIBUINTE DEPOIS DE NOTIFICADO TERIA QUE COMPROVAR OU REALIZAR O DEPÓSITO DO F.E.E.F. EM UM PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS. O PRAZO DE RECOLHIMENTO SE INICIOU NO DIA 22/11/2021, E EXPIROU-SE NO DIA 03/12/2021. O CAPUT DO ARTIGO 2º, DA LEI Nº 10.758/2016, ESTABELECE QUE O VALOR DO F.E.E.F. A SER RECOLHIDO AO ESTADO INCIDIRÁ A ALÍQUOTA DE 10% (DEZ INTEIROS POR CENTO) SOBRE O VALOR DA RENÚNCIA FISCAL QUE O ESTADO DA PARAÍBA ABRE MÃO AO CONCEDER O BENEFÍCIO FISCAL. A GROSSO MODO, O VALOR DO BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO AO CONTRIBUINTE CORRESPONDE A 90% (NOVENTA INTEIROS POR CENTOS), ENQUANTO QUE 10% (DEZ INTEIROS POR CENTO) DO BENEFÍCIO FISCAL RETORNAM PARA O ESTADO DA PARAÍBA, O QUAL DEVERÁ SER DEPOSITADO NO F.E.E.F. // A LEI Nº 10.758/2016 FOI REGULAMENTADA PELO DECRETO Nº 36.927/2016; ///

02) O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU OS RECOLHIMENTOS DO F.E.E.F., ASSIM COMO NÃO OS COMPROVOU. ELE APENAS SE ATEVE AO FATO DE TENTAR AGENDAR UMA REUNIÃO PARA DISCUTIR SOBRE O TEMA. ESTE AUDITOR FISCAL RETRUCOU INFORMANDO QUE A EMPRESA DEVERIA APRESENTAR QUAL FOI A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL QUE ELA SE BASEOU PARA REALIZAR SEUS CÁLCULOS, POIS ERA ESTE O CERNE DA QUESTÃO, ASSIM COMO ESTA INFORMAÇÃO PODERIA SER REALIZADA VIA POR ELA E -MAIL, FERRAMENTA ESTA QUE FOI A UTILIZADA DURANTE TODO O CURSO NORMAL DA AUDITORIA FISCAL; //

03) PELO FATO DO CONTRIBUINTE TER DESCUMPRIDO O PRAZO DA NOTIFICAÇÃO, E DE ACORDO COM O PRAZO PREVISTO NO §3º DO ARTIGO 2º, DA LEI Nº 10.758/2016, ELE PASSA A SER DEVEDOR DO VALOR DO ICMS/ST PELA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OU SEJA, O VALOR DA RENÚNCIA FISCAL CONCEDIDA PELO ESTADO, DO QUAL O CONTRIBUINTE SE BENEFICIOU FISCALMENTE, PASSA A SER DEVIDO E OBRIGADO A SER RECOLHIDO PELO CONTRIBUINTE AO ESTADO, ASSIM COMO



TOTALMENTE EXIGÍVEL A COBRANÇA DO VALOR DA RENÚNCIA FISCAL CONCEDIDA PELO ESTADO AO CONTRIBUINTE. ESTA PREVISÃO LEGAL ESTÁ CONTIDA NOS §§ 1º E 2º DO ARTIGO 2º, DA LEI Nº 10.758/2016; //

04) A EMPRESA SE ENCONTRA AMPARADA PELO BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NO DECRETO Nº 31.072/2010, O QUAL LHE PERMITE TRATAMENTO DIFERENCIADO DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST QUE NÃO SEJA A EXIGIDA PELA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; //

05) OBSERVA-SE QUE, ENCONTRA-SE DEFINIDA NO ARTIGO 1º, DO DECRETO Nº 31.072/2010, A RENÚNCIA FISCAL QUE O ESTADO DA PARAÍBA CONCEDE AO CONTRIBUINTE QUE OPTAR PELO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO BENEFÍCIO FISCAL, NA QUAL ELE DEIXARÁ DE RECOLHER O ICMS/ST PELA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, E PASSARÁ A RECOLHER O ICMS/ST PELAS REGRAS QUE SE ENCONTRAM DEFINIDAS NO ARTIGO 1º DO DECRETO Nº 31.072/2010. VEJAMOS O DISPOSTO NO RESPECTIVO DECRETO: //

ART. 1º FICA AUTORIZADA A CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO AOS CONTRIBUINTE ATACADISTAS DE DROGAS E MEDICAMENTOS, ENQUADRADOS NA CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS - FISCAL (CNAE - FISCAL) 4644-3/01 - COMÉRCIO ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO, QUE REALIZEM OPERAÇÕES COM OS PRODUTOS FARMACÊUTICOS CONSTANTES NO ANEXO I DESTE DECRETO, QUE CONSISTE NA APLICAÇÃO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: //

I - 7,00% (SETE POR CENTO), SOBRE O VALOR DAS ENTRADAS INTERESTADUAIS;

II - 4,00% (QUATRO POR CENTO), SOBRE O VALOR DAS AQUISIÇÕES INTERNAS;

III - 4,00% (QUATRO POR CENTO), SOBRE O VALOR DAS SAÍDAS INTERNAS DESTINADAS A CONTRIBUINTE DO ICMS;

IV - 4,00% (QUATRO POR CENTO), SOBRE O VALOR DAS SAÍDAS INTERNAS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS, EXCETO HOSPITAIS, CASAS DE SAÚDE E ESTABELECIMENTOS CONGÊNERES, BEM COMO A ÓRGÃOS PÚBLICOS. //

06) CASO A EMPRESA NÃO OPTASSE PELO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO BENEFÍCIO FISCAL AMPARADA PELO DECRETO Nº 31.072/2010, SEU RECOLHIMENTO SERIA BASEADO NA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ISTO SE ENCONTRA PREVISTO NO CAPUT DO ARTIGO 2º E EM SEU § 2º, DO CITADO DECRETO. VEJAMOS O DISPOSTO NO RESPECTIVO DECRETO: //

ART. 2º O REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DE QUE TRATA ESTE DECRETO É OPCIONAL, SENDO NECESSÁRIA, PARA A SUA CONCESSÃO, A MANIFESTAÇÃO EXPRESSA DO CONTRIBUINTE, MEDIANTE REQUERIMENTO DIRIGIDO AO SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA. //



(...) § 2º O CONTRIBUINTE NÃO OPTANTE DESTES REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO SUJEITAR-SE-Á ÀS REGRAS NORMAIS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO RICMS/PB E DO CONVÊNIO ICMS 142/18, OU LEGISLAÇÃO QUE VENHA SUBSTITUÍ-LOS. ////

COM RELAÇÃO À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL FUNDAMENTADO NO DECRETO Nº 31.072/2010, É SALUTAR RESSALTAR QUE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO BENEFÍCIO FISCAL NÃO LHE GARANTE DIREITO ADQUIRIDO. ISTO SE ENCONTRA PREVISTO NO CAPUT DO ARTIGO 6º E EM SEU § 2º, DO CITADO DECRETO. VEJAMOS O DISPOSTO NO RESPECTIVO DECRETO: // O REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO CONCEDIDO NOS TERMOS DESTES DECRETOS NÃO GERA DIREITO ADQUIRIDO E PODERÁ SER REVOGADO A QUALQUER TEMPO PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA SEFAZPB - NA HIPÓTESE DE DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS IMPOSTAS AO CONTRIBUINTE OU DE REDUÇÃO INJUSTIFICADA NOS RECOLHIMENTOS DO IMPOSTO. //

§ 2º FICA RESGUARDADO À SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ-PB – O DIREITO DE EXIGIR DO CONTRIBUINTE O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOB O REGIME DE TRIBUTAÇÃO NORMAL RELATIVAMENTE AO PERÍODO DE VIGÊNCIA DO REGIME ESPECIAL DE QUE TRATA ESTE DECRETO EM CASO DE DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS NELE IMPOSTAS OU DE REDUÇÃO, SEM JUSTIFICATIVA, NOS RECOLHIMENTOS DO IMPOSTO DO CONTRIBUINTE. //

NESTE NORTE, PELO DESCUMPRIMENTO DA NOTIFICAÇÃO DE APRESENTAR OU COMPROVAR O RECOLHIMENTO DO F.E.E.F. EM UM PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS, CUJO PRAZO SE INICIOU NO DIA 22/11/2021 E EXPIROU-SE NO DIA 03/12/2021, QUE A EMPRESA ENTÃO PASSA A SER DEVEDORA DO ICMS/ST PELA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ////

O PERÍODO AUDITADO COMPREENDE O PERÍODO DE OUTUBRO DE 2016 A DEZEMBRO DE 2020. PORTANTO, A PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL DA EMPRESA ABRANGE TODO ESTE PERÍODO, O QUE IMPLICA A DIZER QUE ELA DEVERÁ RECOLHER AOS COFRES DO ESTADO DA PARAÍBA TODO O VALOR DA RENÚNCIA FISCAL DO ICMS/ST QUE ELA DEIXOU DE RECOLHER PELA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESCRITA NO ARTIGO 2º, E SEU § 2º, DO DECRETO Nº 31.072/2010. ////

DEVEMOS RESSALTAR QUE, NENHUM CÁLCULO EXPLICATIVO CONTIDO EM QUALQUER INFORMAÇÃO DO ESTADO QUE NÃO CONDIZ COM O DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL TEM FORÇA DE LEI. RESSALTE-SE O DISPOSTO EM UMA CARTILHA DISPONIBILIZADA AOS CONTRIBUINTE, ONDE EM SEU ITEM 15.9. SE ENCONTRA A SEGUINTE DESCRIÇÃO: CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO ICMS ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 31.072/2010, PARA O CÁLCULO DO FEEF, QUANDO DEVIDO: CONTRIBUINTE ATACADISTAS DE DROGAS E MEDICAMENTOS. ///

PERCEBAM QUE, A CITAÇÃO MENCIONA O DECRETO Nº 31.072/2010, NO ENTANTO OS CÁLCULOS DESCRITOS NA TABELA NÃO FAZEM MENÇÃO À FUNDAMENTAÇÃO LEGAL QUE



CARACTERIZA A REAL RENÚNCIA FISCAL, POIS O FUNDO ESTADUAL DE EQUILÍBRIO FISCAL F.E.E.F. É CALCULADO À ALÍQUOTA DE 10% (DEZ INTEIROS POR CENTO) QUE INCIDEM SOBRE A RENÚNCIA FISCAL, CONFORME ESTÁ FUNDAMENTADO NO ARTIGO 2º, DA LEI Nº 10.758/2016. A RENÚNCIA FISCAL DESCRITA NO DECRETO Nº 31.072/2010, CONFORME ALHURES INFORMADO, ESTÁ PREVISTA NO § 2º, DE SEU ARTIGO 2º, O QUAL MENCIONA QUE OS CONTRIBUINTES QUE NÃO ADERIREM AO DECRETO TERÃO SEU CÁLCULO DO ICMS/ST BASEADOS NA REGRA NORMAL DE RECOLHIMENTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REALIZA-SE O CÁLCULO POR ESTA REGRA QUANDO DA REMESSA DE MERCADORIAS ENVIADAS POR FORNECEDORES DE PRODUTOS, E QUE ESTES ESTEJAM RELACIONADOS NO ANEXO-V DO RICMS/PB, SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SEJAM NAS OPERAÇÕES INTERNAS OU INTERESTADUAIS, DAS QUAIS INGRESSAREM NO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE E QUE TENHA SEU DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO LOCALIZADO NO ESTADO DA PARAÍBA. ////

AINDA: MESMO QUE SEJA UMA CARTILHA DISPONIBILIZADA PELA

SEFAZ/PB, CABERIA O USO DA BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE POIS, EM TESE, MESMO SABENDO QUE O CONTEÚDO DO DESCRITO NO ITEM 15.9 DA CARTILHA NÃO CONDIZ COM O QUE ESTÁ PREVISTO NO §2º, DO ARTIGO 2º, DO DECRETO Nº 31.072/2010, CABERIA A ELE (CONTRIBUINTE) SE MANIFESTAR EM INFORMAR QUE OS CÁLCULOS DO ESTADO (DESCRITO NO ITEM 15.9 DA CARTILHA) NÃO TEM NENHUMA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL QUE OS AMPARE. ////

VEJAMOS COMO FUNCIONA O VERDADEIRO CÁLCULO DO F.E.E.F., O QUAL SE INFERE QUE NÃO FOI O UTILIZADO PELA EMPRESA, CONFORME EXEMPLO PRÁTICO ADIANTE DESCRITO: //

ADIANTE SEGUEM AS EXPLICAÇÕES QUANTO AO CÁLCULO DO F.E.E.F. (SITUAÇÃO HIPOTÉTICA), ASSIM COMO A EXCEÇÃO À REGRA, PARA EFEITO DE SEU RECOLHIMENTO, ACOMPANHADO DE EXEMPLOS PRÁTICOS: //

01) PARA CALCULARMOS O F.E.E.F., RELATIVO AO MÊS DE OUTUBRO/2021, NECESSÁRIO É QUE COMPAREMOS O VALOR DOS IMPOSTOS QUE O CONTRIBUINTE RECOLHEU NO MÊS IMEDIATAMENTE ANTERIOR, OU SEJA, OS VALORES RECOLHIDOS EM SETEMBRO/2021 DEVERÃO SER COMPARADO COM O MÊS DE SETEMBRO/2020; //

02) O VALOR DO F.E.E.F., CALCULADO PARA SER RECOLHIDO EM OUTUBRO/2021, CORRESPONDEU A R\$ 200.000,00. EM SETEMBRO/2021, O MONTANTE DOS IMPOSTOS PAGOS PELA EMPRESA CORRESPONDEU A R\$ 150.000,00 E, EM SETEMBRO/2020, O MONTANTE DOS IMPOSTOS PAGOS CORRESPONDEU A R\$ 160.000,00. NESTE CASO, PELO FATO DO RECOLHIMENTO MAIS ATUAL TER SIDO MENOR DO QUE O DO ANO ANTERIOR, O VALOR DO F.E.E.F. DEVERÁ SER RECOLHIDO INTEGRALMENTE; //

03) O VALOR DO F.E.E.F. CALCULADO, PARA SER RECOLHIDO EM OUTUBRO/2021, CORRESPONDEU A R\$ 200.000,00. EM



SETEMBRO/2021, O MONTANTE DOS IMPOSTOS PAGOS PELA EMPRESA CORRESPONDEU A R\$ 160.000,00 E, EM SETEMBRO/2020, O MONTANTE DOS IMPOSTOS PAGOS CORRESPONDEU A R\$ 150.000,00. NESTE CASO, PELO FATO DO RECOLHIMENTO MAIS ATUAL TER SIDO MAIOR DO QUE O DO ANO ANTERIOR, O VALOR DO F.E.E.F. A SER RECOLHIDO SERÁ A DIFERENÇA ENTRE O VALOR APURADO DA F.E.E.F. (R\$ 200.000,00) E O VALOR DO INCREMENTO DO RECOLHIMENTO (R\$160.000,00 - R\$ 150.000,00 = R\$ 10.000,00). VALOR DO F.E.E.F. A SER RECOLHIDO É DE R\$ 190.000,00; //

04) O VALOR DO F.E.E.F. CALCULADO, PARA SER RECOLHIDO EM OUTUBRO/2021, CORRESPONDEU A R\$ 200.000,00. EM SETEMBRO/2021, O MONTANTE DOS IMPOSTOS PAGOS PELA EMPRESA CORRESPONDEU A R\$ 360.000,00 E, EM SETEMBRO/2020, O MONTANTE DOS IMPOSTOS PAGOS CORRESPONDEU A R\$ 150.000,00. NESTE CASO, PELO FATO DO RECOLHIMENTO MAIS ATUAL TER SIDO MAIOR DO QUE O DO ANO ANTERIOR E SER SUPERIOR AO VALOR DO F.E.E.F., NÃO HÁ EM QUE SE FALAR DE RECOLHIMENTO DO VALOR DO F.E.E.F. PELO FATO DE QUE A DIFERENÇA ENTRE O VALOR DO INCREMENTO DO RECOLHIMENTO (R\$360.000,00 - R\$ 150.000,00 = R\$ 210.000,00) SER MAIOR DO QUE O VALOR APURADO DA F.E.E.F. (R\$ 200.000,00). ////

AINDA NA NOTIFICAÇÃO, A QUAL SEGUE ANEXADA AO PRESENTE PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, A EMPRESA RECEBEU AS SEGUINTE INFORMAÇÕES: //

01) O NÃO RECOLHIMENTO DO F.E.E.F., DOS VALORES APURADOS POR ESTA AUDITORIA FISCAL, IMPLICARÁ NA PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL, E AINDA COM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO; //

02) O RECOLHIMENTO DO F.E.E.F., DOS VALORES APURADOS POR ESTA AUDITORIA FISCAL, IMPLICARÁ NA MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL. //

FOI ENCAMINHADA AO CONTRIBUINTE A PLANILHA DESCRITIVA DOS CÁLCULOS, ASSIM COMO INFORMADOS OS PROCEDIMENTOS E INFORMAÇÕES DESCRITAS NA PLANILHA. ////

EM ANEXO, SEGUE O ARQUIVO EM FORMATO EXCEL, O QUAL CONTÉM TODOS OS CÁLCULOS DO ICMS/ST REALIZADOS DE ACORDO COM A REGRA GERAL DE TRIBUTAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ASSIM COMO TODO O CÁLCULO DO VALOR DO F.E.E.F. LEVANTADO POR ESTA AUDITORIA FISCAL. // NOME DO ARQUIVO: CÁLCULO DO F.E.E.F. - NF - ENTRADAS - DE 2016 A 2020 // NA ABA 2016 A 2020, ENCONTRAM-SE NOSSOS CÁLCULOS DO ICMS/ST COM O USO DA REGRA GERAL DE TRIBUTAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONFORME JÁ EXPLICADO, SÃO ESSES VALORES QUE SERVEM PARA CALCULARMOS O F.E.E.F. NOSSOS CÁLCULOS SE ENCONTRAM NA COLUNA AK, AL, AM, AN, AO, AP E AQ. // NA ABA ANEXO I DEC 31.072, ENCONTRAM-SE OS PRODUTOS DOS QUAIS A EMPRESA SE BENEFICIA PELO RECOLHIMENTO DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO, AMPARADA POR SEU REGIME ESPECIAL CONCEDIDO PELO ESTADO DA PARAÍBA. //



NA ABA RECOLHIMENTOS, ENCONTRAM-SE OS RECOLHIMENTOS REALIZADOS PELA EMPRESA, CUJAS CODIFICAÇÕES DE RECEITAS SÃO AS UTILIZADAS PARA QUE SE POSSA CALCULAR OS VALORES DEVIDOS DO F.E.E.F. //

NA ABA CÁLCULO FEEF, ENCONTRAM-SE TODOS OS CÁLCULOS, OS QUAIS SÃO VALORES MIGRADOS DE OUTRAS ABAS DA PLANILHA PARA ENCONTRARMOS OS VALORES DEVIDOS. // NA ABA RECOLHIMENTOS 2015, ENCONTRAM-SE OS VALORES DE ICMS RECOLHIDOS PELA EMPRESA NAQUELE ANO, CUJA FINALIDADE É SER

UTILIZADA PARA O CÁLCULO DOS VALORES DEVIDOS DO F.E.E.F. // NA ABA CÁLCULO AUX APURAR FEEF, ENCONTRAM-SE OS VALORES DE TODOS OS RECOLHIMENTOS REALIZADOS PELA EMPRESA, OS QUAIS FORAM COMPARADOS O VALOR RECOLHIDO DE DETERMINADO MÊS/ANO COM O VALOR RECOLHIDO DE DETERMINADO MÊS/ANO ANTERIOR, COM A FINALIDADE DE SE VERIFICAR SE HOUE REDUÇÃO/INCREMENTO DE RECOLHIMENTO. //

NA ABA RECOLHIMENTOS FEEF, ENCONTRAM-SE OS VALORES QUE A EMPRESA CALCULOU E RECOLHEU DO F.E.E.F., OS QUAIS NÃO CORRESPONDEM EM NENHUM MOMENTO AOS VALORES REAIS APURADOS POR ESTA AUDITORIA FISCAL. ////

FINALIZAMOS REITERANDO, INFORMANDO E ESCLARECENDO QUE, ESTAMOS AUTUANDO A PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL QUE A EMPRESA POSSUÍA COM FULCRO NO DECRETO Nº 31.072/2010, O QUAL LHE PERMITIA RECOLHER O ICMS/ST COM BASE DE CÁLCULO QUE NÃO FOSSE A UTILIZADA COM A APLICAÇÃO DA REGRA NORMAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO ASSIM TODO O ICMS/ST RENUNCIADO PELO ESTADO ESTÁ SENDO COBRADO NESTE PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO EM VIRTUDE DO DESCUMPRIMENTO DA LEI Nº 10.758/2016.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 395, c/c, Art. 397, III, e, Art. 399, II, "b", do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97.	Art. 82, V, "g", da Lei n.6.379/96.
<b>Períodos:</b> novembro de 2016 a dezembro de 2020.	

Em decorrência dos fatos acima, o Representante Fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **198.719.663,66**, sendo R\$ **99.359.831,83** de ICMS, R\$ **99.359.831,83** a título de multa por infração.

Documentos instrutórios juntados às fls. 11-26, e pastas contendo planilhas de cálculos das renúncias fiscais do ICMS-ST e FEEF.



Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 28/12/2021, fl. 27, a autuada apresentou reclamação tempestiva às fls. 28 a 101, apresentando, em síntese, as seguintes alegações em sua defesa:

- Que o regime especial previsto no Decreto nº 31.072/2010 permaneceu plenamente válido durante todo o período autuado, inexistindo qualquer ato administrativo formal de revogação, razão pela qual o ICMS-ST foi corretamente apurado conforme a sistemática autorizada pelo próprio Estado;

- Que o simples não recolhimento do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal (FEEF) não tem o condão de revogar automaticamente o regime especial, pois a Lei nº 10.758/2016 não prevê revogação tácita, exigindo-se procedimento administrativo específico, com motivação e ciência prévia do contribuinte;

- Impugna a cobrança retroativa do ICMS-ST pela regra normal, afirmando que eventual perda do benefício, se existente, só poderia produzir efeitos prospectivos (ex nunc), sob pena de violação aos princípios da legalidade, segurança jurídica e irretroatividade tributária;

- Que o FEEF não se confunde com ICMS, possuindo natureza jurídica própria, de modo que seu eventual inadimplemento não autoriza a requalificação das operações como “ICMS-ST recolhido a menor”, por ausência de tipicidade legal;

- Aduz que o contribuinte agiu amparado por orientações oficiais da SEFAZ, inclusive cartilhas e comunicações institucionais, o que afasta qualquer imputação de dolo, fraude ou má-fé e impede a aplicação de penalidades gravosas;

- Que o lançamento foi efetuado sem oportunizar ao contribuinte o contraditório específico sobre a suposta perda do regime especial, convertendo o auto de infração em substituto indevido do ato revogatório, em afronta ao art. 5º, LIV e LV, da CF;

- Argumenta-se que o próprio agente fiscal reconhece, nas notas explicativas do auto, que a cobrança estaria diretamente vinculada à suposta ausência de recolhimento do FEEF, o que levaria à cassação do benefício fiscal. Contudo, a defesa ressalta que tal consequência jurídica não pode ser produzida automaticamente por meio de auto de infração, sem que haja prévio procedimento administrativo específico, com observância do contraditório e da ampla defesa, conduzido por autoridade competente;

-Enfatiza que o regime especial concedido à empresa possui regras próprias para sua revogação, expressamente previstas na cláusula décima sexta do instrumento concessivo, bem como no art. 790 do RICMS/PB. Nesses dispositivos, resta claro que a cassação do benefício exige ato formal, motivado e precedido de regular processo administrativo, não sendo admissível sua supressão indireta por meio de exigência fiscal isolada. Afirma que inexistindo decisão administrativa prévia que tenha declarado a perda do regime especial, permanece hígida a sistemática diferenciada de apuração do ICMS/ST, não podendo a fiscalização aplicar, retroativamente, a regra geral de tributação;

- Assevera que toda a construção do lançamento fiscal parte de uma premissa juridicamente equivocada, qual seja, a de que o não recolhimento dos valores



apontados pela fiscalização implicaria, de imediato, a perda do benefício fiscal e a exigência do ICMS/ST pela sistemática ordinária. Destaca-se que tal raciocínio viola o princípio da legalidade estrita e ignora o regime jurídico próprio dos benefícios fiscais condicionados, os quais não se extinguem de pleno direito sem observância do devido processo legal.

- Requer o recebimento da presente Impugnação, para, considerando suas razões, reconhecer a nulidade do Auto de Infração nº. 93300008.09.00002732/2021-04, que se afigura eivado dos vícios demonstrados, sem prejuízo do exame meritório e do consequente julgamento no sentido de sua total improcedência.

Além da Procuração do Advogado e Contrato Social, anexada no Doc. 04, seu Regime Especial, concedido por meio do Parecer nº 2018.01.00.00076, com arrimo no Decreto nº 31.072/2010, consta o Parecer nº 009/2022 da PGE/SRFL, Doc. 06, solicitado pelo SINDICATO DO COMÉRCIO ATACADISTA DE DROGAS E MEDICAMENTOS DO ESTADO DA PARAÍBA (SINDISTFARMA/PB) ao Secretário de Estado da Fazenda, a respeito do cálculo e recolhimento do F.E.E.F, sob à orientação da SEFAZ, por meio da “CARTILHA EXPLICATIVA DO FUNDO ESTADUAL DE EQUILIBRIO FISCAL – FEEF”.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que em razão dos argumentos de defesa, retornou os autos em diligência fiscal em duas oportunidades, fls. 106 e 126, com a finalidade de verificar se a autuada procedeu ao recolhimento do referido fundo, com base no que disciplinou a “CARTILHA EXPLICATIVA DO FUNDO ESTADUAL DE EQUILIBRIO FISCAL – FEEF”, do período autuado, informando inclusive, se houve diferença no recolhimento, considerando esta diretriz, que estava publicada no site da Secretária de Estado da Fazenda da Paraíba. Em resposta, a Fiscalização aduz que os cálculos e recolhimentos realizados pelo contribuinte com base na informação da mencionada “CARTILHA”, já estavam demonstrados na planilha em EXCEL – “USANDO A CARTILHA – CÁLCULO RENÚNCIA FISCAL ICMS-ST – 2016 – 2020”.

Em julgamento, o Julgador Fiscal decidiu pela *improcedência* do feito acusatório, fls. 141-157, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

RETENÇÃO A MENOR DO IMPOSTO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

- Reputa-se regular o lançamento de ofício que tem por objeto a exigência da diferença de valores relativos ao ICMS Substituição Tributária recolhidos a menor, em razão da utilização de base de cálculo na apuração da substituição tributária divergente da prevista na legislação tributária de regência. *In casu*, a notificação para recolhimento do FEEF não trouxe informações suficientes para seu cumprimento.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.



Cientificada da decisão de primeira instância em 12/7/2025, por meio de DTe, fl. 159, o sujeito passivo não mais se pronunciou nos autos.

Em ato contínuo, foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento do recurso de ofício.

Este é o relatório.

### VOTO

Em exame, o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002732/2021-04, lavrado em 13/12/2021, contra a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL LTDA., qualificada nos autos, que visa a exigir o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, por ter promovido saídas de mercadorias com o imposto retido a menor.

A Nota Explicativa informa que a acusação decorre da constatação de que a empresa autuada recolheu ICMS por substituição tributária a menor, em razão da fruição de benefício fiscal estadual sem o atendimento das condições legais impostas, quanto ao recolhimento do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF. O auditor fiscal esclarece que, durante a auditoria, foi apurado que a empresa usufruiu do regime especial previsto no Decreto nº 31.072/2010, que concede tratamento diferenciado de apuração do ICMS-ST para atacadistas de medicamentos, implicando renúncia fiscal significativa por parte do Estado da Paraíba.

Em contrapartida à renúncia fiscal, a Lei nº 10.758/2016 que instituiu o FEEF, determinou que o contribuinte beneficiário deveria recolher ao Estado o equivalente a 10% do valor da renúncia fiscal. Em razão do não recolhimento demonstrado pela fiscalização, a empresa foi formalmente notificada em **19/11/2021** para comprovar ou efetuar o recolhimento do FEEF apurado na auditoria, cujo prazo expirou em **03/12/2021**, sem que houvesse pagamento ou comprovação válida, limitando-se o contribuinte a tentar discutir administrativamente os critérios de cálculo.

Diante do descumprimento do prazo legal, o auditor fundamenta que se aplica o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 2º da Lei nº 10.758/2016, segundo os quais a falta de recolhimento do FEEF acarreta a perda automática do benefício fiscal, tornando exigível todo o ICMS-ST pela regra normal, como se o regime especial jamais tivesse sido aplicado.

A Nota Explicativa enfatiza que o regime especial do Decreto nº 31.072/2010 é opcional e precário, não gerando direito adquirido ao contribuinte, podendo ser revogado a qualquer tempo em caso de descumprimento das condições, inclusive pela redução injustificada do imposto recolhido.



O auditor também rebate eventual alegação de boa-fé, em que o contribuinte alega que os cálculos do FEEF foram baseados em cartilhas e orientações administrativas da SEFAZ, e esclarece que informações não previstas expressamente em lei ou decreto não têm força normativa, prevalecendo sempre o texto legal, especialmente no que se refere ao conceito de renúncia fiscal.

A auditoria esclarece ainda, que os cálculos do ICMS-ST e do FEEF foram realizados com base em planilhas anexadas ao processo, considerando todas as entradas e saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária no período de outubro de 2016 a dezembro de 2020, intervalo em que a empresa teria mantido indevidamente o benefício fiscal.

Por fim, a Nota Explicativa conclui que o objeto da autuação é a exigência integral do ICMS-ST renunciado, acrescido das penalidades legais, em razão da perda do benefício fiscal, enquadrando a infração como “ICMS – Substituição Tributária retido a menor”, nos termos do RICMS/PB e da Lei nº 6.379/1996.

Após este resumo da descrição dos fatos apresentados na inicial, passo a analisar o mérito e as razões da decisão singular.

A primeira instância reconheceu, inicialmente, que embora o Auto de Infração estivesse formalmente regular quanto aos requisitos do art. 142 do CTN, o mérito da acusação não se sustentava diante das inconsistências materiais verificadas na apuração fiscal. Destacou que a autuação se fundamentou na alegada retenção a menor do ICMS-ST em razão do suposto descumprimento das regras relativas ao Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF, porém a fiscalização não demonstrou, de forma clara e objetiva, a ocorrência de infração material.

Observou-se que a notificação para recolhimento do FEEF não trouxe informações suficientes e precisas para possibilitar o correto cumprimento da obrigação pelo contribuinte, comprometendo a exigibilidade do crédito tributário

No exame do mérito, o julgador ressaltou que a autuada se encontrava regularmente amparada por regime especial de tributação concedido com base no Decreto nº 31.072/2010, o qual estabelece sistemática própria e diferenciada para o recolhimento do ICMS-ST. Enfatizou que a perda do benefício fiscal, com exigência retroativa do ICMS pela regra normal da substituição tributária, somente poderia ocorrer mediante demonstração inequívoca de descumprimento das condições legais do regime, o que não teria restado comprovado nos autos. Ademais, ponderou que a própria Cartilha Explicativa do FEEF, editada pela SEFAZ/PB, serviu de parâmetro legítimo de conduta ao contribuinte, reforçando a boa-fé objetiva na apuração e nos recolhimentos efetuados

O Julgador Singular concluiu que a acusação fiscal se mostrou temerária, pois a auditoria desconsiderou critérios relevantes previstos na legislação e na cartilha oficial, como a correta apuração da base de cálculo do FEEF, a metodologia de comparação de arrecadação e a consideração integral dos valores efetivamente recolhidos.



Reconheceu que tais falhas comprometem a certeza e a liquidez do crédito tributário lançado, inviabilizando a exigência do ICMS-ST e da penalidade aplicada. Diante desse contexto, julgou improcedente o Auto de Infração.

Pois bem. Antes de adentrar o mérito da questão em análise, necessário se faz tecer algumas considerações a respeito do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal - FEEF.

Este foi criado pela Lei Estadual nº 10.758/16, regulamentada pelo Decreto nº 36.927 de 21/9/2016, com o objetivo de manter o equilíbrio das finanças públicas do Estado da Paraíba, a ser recolhido por contribuintes de alguns segmentos industriais e comerciais, possuidores de benefícios ou incentivos fiscais, mediante o depósito de 10% sobre o valor do respectivo benefício (renúncia fiscal) em cada período de apuração do ICMS, produzindo efeitos a partir de 1º/10/2016.

Na época dos períodos denunciados, o contribuinte era detentor do Regime Especial de Tributação, concedido através do Parecer nº 2018.01.00.00076, bem como o Parecer nº 2022.01.00.00122 (PRORROGAÇÃO) nos termos do Decreto nº 31.072/2017.

A exigência fiscal constante do Auto de Infração parte da premissa de que o simples descumprimento do recolhimento do FEEF, no prazo previsto na Lei nº 10.758/2016, teria o condão automático de extinguir o regime especial concedido à empresa com base no Decreto nº 31.072/2010, convertendo, de imediato, toda a sistemática diferenciada de apuração do ICMS-ST em obrigação de recolhimento pela regra normal, inclusive com efeitos retroativos. Tal construção jurídica se revela profundamente viciada, pois, ignora que o regime especial de tributação constitui ato administrativo individual, concreto e vinculado a determinadas condições, cuja revogação não se opera de forma tácita ou automática, mas depende, necessariamente, de manifestação expressa da autoridade administrativa competente, que concedeu o benefício fiscal.

Vejamos o que determina a legislação envolvida no presente contencioso, sobre a revogação do benefício fiscal:

Decreto nº 31.072/2010

(...)

Art. 6º O Regime Especial de Tributação concedido nos termos deste Decreto não gera direito adquirido e poderá ser revogado a qualquer tempo pela Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB - na hipótese de descumprimento das regras impostas ao contribuinte ou de redução injustificada nos recolhimentos do imposto.

Da mesma forma, assim determina Parecer nº: 2018.01.00.00076, concessor do aludido Regime Especial:

#### **REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO**

#### **Conselho de Recursos Fiscais - CRF**



**CLÁUSULA PRIMEIRA** - Fica atribuído ao estabelecimento da empresa: **DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL LTDA**, inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado da Paraíba sob o nº **16.137.389-5** e no CNPJ/MF sob o nº **05.301.431/0001-01**, estabelecida à Avenida Parque nº 240, Galpão nº 102, Distrito Industrial, JOÃO PESSOA - PB, CEP=58.082-030, a condição de sujeito passivo por substituição tributária para fins de retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária relativo aos produtos relacionados no **ANEXO I** do Decreto nº 31.072/2010, por ocasião das entradas das mesmas em seu estabelecimento comercial.

(...)

**CLÁUSULA DÉCIMA SEXTA** - O presente Regime Especial não gerará direito adquirido e será renovado, a cada 24 (vinte e quatro) meses, desde que a empresa cumpra suas disposições, bem como as do Regulamento do ICMS, podendo o mesmo ser revogado ou alterado a qualquer tempo, inclusive, por descumprimento de quaisquer de seus dispositivos, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

§ 1º - Durante a sua vigência, o Regime Especial será acompanhado e, se for o caso, revisado e alterado *de ofício*, obedecendo aos critérios e às conveniências desta Secretaria de Estado da Receita.

§ 2º - Se a qualquer tempo for constatado que a EMPRESA não atendeu às disposições acordadas, bem como à legislação tributária do Estado da Paraíba, o presente Regime Especial poderá ser cassado, **observado o disposto no art. 790 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.** (g.n.)

Segue o texto do art. 790 do RICMS/PB, a ser observado:

**Art. 790.** O regime especial poderá ser cassado ou alterado a qualquer tempo, desde que se mostre inconveniente aos interesses da Fazenda Estadual.

Parágrafo único. **A cassação referida neste artigo compete à mesma autoridade capaz de conceder o regime especial**, a qual fixará prazo nunca inferior a 10 (dez) dias, para que o contribuinte adote o regime estabelecido no despacho de cassação. (g. n.)

A legislação é muito clara, quando determina que só o Secretário de Estado da Fazenda, levando em conta parecer do Secretário Executivo, é que poderá conceder os regimes especiais de tributação, nos termos dos artigos 788 e 789 do RICMS/PB. Vejamos:

#### **RICMS/PB**

**Art. 788.** O Secretário de Estado da Receita poderá conceder, a requerimento da parte interessada, regime especial de tributação, bem como de concessão de inscrição, emissão, escrituração, dispensa de documentos e livros fiscais, apuração e recolhimento do imposto, transporte fracionado de mercadorias, outras obrigações acessórias, bem como os mecanismos e medidas de proteção à economia do Estado, inclusive as que visem ao apoio a novos empreendimentos, mediante a instituição de tratamentos fiscais



diferenciados, considerando as peculiaridades e circunstâncias das operações, de modo a justificar a adoção da medida.

(...)

**Art. 789.** O despacho concessivo ou denegatório de pedido de regime especial levará em conta parecer do Secretário Executivo da Receita da Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB, que deverá conter informações relativas a:

(...)

Portanto, a legislação não dispensa a formalização do ato revogatório, mas, ao contrário, reforça a necessidade de um ato específico, motivado e comunicável ao contribuinte.

A ausência de ato administrativo formal de revogação do regime especial compromete, de forma insanável, a validade do lançamento tributário efetuado. Isso porque o lançamento pressupõe a existência de um fato jurídico tributário plenamente constituído, o que não ocorreu, pois, encontrava-se vigente o regime especial que autorizava, por força normativa, a apuração do ICMS-ST por critérios distintos da regra geral.

Enquanto não revogado formalmente, o regime especial produz efeitos jurídicos plenos, vinculando tanto o contribuinte quanto a própria Administração Tributária, em observância ao princípio da autotutela administrativa responsável. A revogação de um benefício fiscal não pode ser presumida, inferida ou deduzida *a posteriori* em sede de auto de infração, e, ao mesmo tempo, exigir tributo como se o Regime jamais tivesse existido, pois tal conduta configura contradição lógica e jurídica.

Portanto, a inexistência de ato formal de revogação do regime especial inviabiliza a exigência fiscal ora em questão, tornando o lançamento ineficaz e desprovido de segurança jurídica. Além do quê, em detrimento do entendimento da fiscalização, os efeitos não podem retroagir para alcançar períodos pretéritos (*ex tunc*), nos quais o contribuinte atuou amparado por regime especial de tributação válido e eficaz.

Registre-se, ainda, que não restou caracterizada nos autos a prática de dolo, por parte do contribuinte, o qual declarou suas operações e recolheu o FEEF conforme a sistemática autorizada pelo próprio Estado, com base em orientações administrativas então vigentes, referindo-me a “CARTILHA EXPLICATIVA DO FUNDO ESTADUAL DE EQUILIBRIO FISCAL – FEEF”, disponibilizada no endereço eletrônico do site da SEFAZ/PB: <https://www.sefaz.pb.gov.br/info/informativos-fiscais/497-cartilhaexplicativa-do-fundo-estadual-de-equilibrio-fiscal-feef>. Tal circunstância reforça a impossibilidade de aplicação de interpretação sancionatória ampliada.

Permita-me citar um trecho do Parecer nº 009/2022, da PGE/SRFL, proferido pelo ilustre Procurador dr. Sérgio Roberto Félix de Lima, requerido pelo SINDISTFARMA/PB ao Secretário da Fazenda, anexado à peça de defesa do contribuinte, que de forma didática reconhece as orientações administrativas, no caso da aludida “Cartilha”, como norma complementar, com o qual comungo. Vejamos:



“Registre-se, o Requerente trouxe temática atrelada à um informativo fiscal/cartilha de orientação e, segundo relato do Requerente, tem o efeito de repercutir, indubitavelmente, um modelo capaz de padronizar a prática fiscal, sendo esta a rotina em função da qual o beneficiado pelo incentivo fiscal conduz a extensão de suas obrigações.

É de conhecer que as orientações fiscais publicizadas e direcionadas de forma perene pelo órgão fazendário repercutem nas atividades tanto dos agentes fiscais quanto na condução dos contribuintes e, via de consequência, ganham contornos indubitavelmente influentes dentro da relação jurídica tributária.

O Código Tributário Nacional reconhece tal circunstância e prevê que as rotinas permanentes observadas pelas autoridades fazendárias devem ser consideradas normas complementares, nos termos do art. 100, III:

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*(...)*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;”*

As práticas administrativas lançadas pelo órgão fazendário de forma incisiva e incessante também devem ser adotadas como normas complementares, pois, se mesmo a observância possui tal status, com mais força, assim deve ser dotado o comportamento ativo fazendário.

É nesse sentido que a obediência dos contribuintes às normas complementares deve ser reconhecida e, caso tais normativos destoem do conteúdo legal estrito, pelo próprio erro da autoridade administrativa competente, não parece que o modelo errático observado pela Administração Tributária e seguido pelo contribuinte deva resultar na penalização deste.

Apesar da existência de correntes jurídicas que se posicionam pelos efeitos jurídicos das normas complementares somente respaldadas em espécies normativas primárias, em defesa da observância estrita do princípio da legalidade no Direito Tributário, ainda que em detrimento da invocação do princípio da proteção do contribuinte, este é adotado por mais de uma vez no texto do Código Tributário Nacional.

Sem prejuízo da preservação da exigibilidade das obrigações, em razão da preservação do princípio da legalidade, o CTN assegura a exclusão da cominação de sanções e, além disso, garante a desconsideração da atualização do valor utilizado como base de cálculo e os juros em face dos contribuintes que aderem às normas complementares, conforme o art. 100, parágrafo único:

*“Art. 100...*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”*

O parágrafo único acima colacionado retrata a segurança jurídica como de extrema relevância nas relações jurídicas tributárias dentro do Estado Democrático de Direito e não está delimitado ao instituto do lançamento de tributos, mas também engloba atos normativos abstratos e as práticas reiteradas perenes e de entendimento uniforme no órgão fazendário.”

Diante de todo contexto acima, verifica-se que o lançamento carece de pressuposto jurídico válido, razão pela qual a decisão de primeira instância, que



reconheceu a improcedência da acusação merece integral confirmação, sem prejuízo da verificação do correto recolhimento do FEEF, em procedimento fiscal próprio, com a observância do art. 100, Parágrafo Único, do CTN.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, mantendo a decisão singular que julgou *improcedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002732/2021-04, lavrado em 13/12/2021, contra a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS BRASIL LTDA., inscrição estadual nº 16.137.389-5, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de dezembro de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator