



PROCESSO Nº 1479322023-1 - e-processo nº 2023.000299292-0

ACÓRDÃO Nº 202/2026

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.

Advogados: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.033 E OUTROS

2ª Recorrente: TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGAS LTDA

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM ALHANDRA

Autuante: FLÁVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

Relator Voto Divergente: EDUARDO SILVEIRA FRADE.

PRELIMINARES DE NULIDADE - AFASTADAS. DECADÊNCIA - PARCIALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. CRÉDITO PRESUMIDO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA CONDICIONANTE DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO PELO USO DE CRÉDITO PRESUMIDO - DENÚNCIA CARACTERIZADA - REDUÇÃO DE PENALIDADE - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- É cediço que a declaração da nulidade processual depende da demonstração da existência de prejuízo à parte interessada (**pas de nullité sans grief**), o que não ocorreu na hipótese.

- A utilização de crédito de ICMS para compensação do tributo devido é uma possibilidade a ser exercida pelo contribuinte no momento do lançamento por homologação. Assim, não é possível impor ao Fisco que faça esse encontro de contas no momento do lançamento de ofício.

- Reconhecida, em primeira instância, a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 31/07/2018, art. 150, §4º, do CTN. Ajustes mantidos.

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 Fazenda da opção por este regime



diferenciado de apuração antes do início de cada exercício. Uma vez verificado o descumprimento de condicionante legal, impõe-se a cobrança do imposto pelo sistema normal de tributação previsto no RICMS/PB.

- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional. Ajustes mantidos.

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

A C O R D A M à maioria e de acordo com o voto original do Conselheiro Suplente Leonardo do Egito Pessoa, acompanhado pelos conselheiros (as), Lindemberg Roberto de Lima, Fernanda Céfora Vieira Braz (Suplente), Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon e o Presidente do CRF/PB, Senhor Leonilson Lins de Lucena, com apresentação de voto de qualidade, pelo recebimento dos recursos de ofício e voluntário, o primeiro, por regular, e o segundo, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002370/2023-13, lavrado em 28 de julho de 2023, contra a empresa TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGA LTDA, CCICMS nº 16.163.195-9, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário total no valor de **R\$ 29.164.486,33 (vinte e nove milhões, cento e sessenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e trinta e três centavos)**, sendo R\$ 16.665.420,76 (dezesseis milhões, seiscentos e sessenta e cinco mil, quatrocentos e vinte reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 12.499.065,57 (doze milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, sessenta e cinco reais e cinquenta e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Isto posto, mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no importe de R\$ 4.453.997,71 (quatro milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil, novecentos e noventa e sete reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 143.821,26 (cento e quarenta e três mil, oitocentos e vinte e um reais e vinte e seis centavos) de ICMS e R\$ 4.310.176,45 (quatro milhões, trezentos e dez mil, cento e setenta e seis reais e quarenta e cinco centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima evidenciados.

Voto divergente vencido do Cons.º Eduardo Silveira frade, seguido pelos conselheiros (as), Larissa Meneses de Almeida, Rômulo Teotônio de Melo Araújo e Vinícius de Carvalho Leão Simões.

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

P.R.I.



Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência,
em 19 de maio de 2026.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Suplente Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 1479322023-1 - e-processo nº 2023.000299292-0

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.

Advogado: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.033

2ª Recorrente: TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGAS LTDA

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM ALHANDRA

Autuante: FLÁVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

Relator Voto Divergente: EDUARDO SILVEIRA FRADE.

PRELIMINARES DE NULIDADE - AFASTADAS. DECADÊNCIA - PARCIALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. CRÉDITO PRESUMIDO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA CONDICIONANTE DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO PELO USO DE CRÉDITO PRESUMIDO - DENÚNCIA CARACTERIZADA - REDUÇÃO DE PENALIDADE - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- É cediço que a declaração da nulidade processual depende da demonstração da existência de prejuízo à parte interessada (**pas de nullité sans grief**), o que não ocorreu na hipótese.

- A utilização de crédito de ICMS para compensação do tributo devido é uma possibilidade a ser exercida pelo contribuinte no momento do lançamento por homologação. Assim, não é possível impor ao Fisco que faça esse encontro de contas no momento do lançamento de ofício.

- Reconhecida, em primeira instância, a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 31/07/2018, art. 150, §4º, do CTN. Ajustes mantidos.

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 Fazenda da opção por este regime diferenciado de apuração antes do início de cada exercício. Uma



vez verificado o descumprimento de condicionante legal, impõe-se a cobrança do imposto pelo sistema normal de tributação previsto no RICMS/PB.

- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional. Ajustes mantidos.

RELATÓRIO

Em análise nesta corte os recursos voluntário e de ofício, interpostos nos moldes do artigo 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002370/2023-13, lavrado em 28 de julho de 2023 em desfavor da empresa TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGA LTDA, inscrição estadual nº 16.163.195-9, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa: AO INFRINGIR O DISPOSTO NO §2º, DO ART. 35, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO 18.930/1997, O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DO CRÉDITO PRESUMIDO, PREVISTO NO INC. II, DO ART. ACIMA REFERIDO, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO À SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA DO ESTADO DA PARAÍBA ANTES DO INÍCIO DE CADA EXERCÍCIO, CONFORME §2º, JÁ CITADO. OS VALORES MENSIS DO CRÉDITO PRESUMIDO APROPRIADO INDEVIDAMENTE FORAM DECLARADOS NO CAMPO 04 (VL_AJ_APUR) DO REGISTRO E111 (AJUSTE/BENEFÍCIO/INCENTIVO DA APURAÇÃO DO ICMS), REGISTRO DO BLOCO E (APURAÇÃO DO ICMS E DO IPI), DA EFD/SPED. A INFRAÇÃO FISCAL OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE OFÍCIO ENCONTRA-SE DEMONSTRADA PELOS DEMONSTRATIVOS: ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS VALORES DOS CRÉDITOS INDEVIDOS, ANEXO II - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2018, ANEXO III - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2019, ANEXO IV - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2020, ANEXO V - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2021 E ANEXO VI - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2022, QUE PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

RESSALTAMOS QUE A EMPRESA FOI NOTIFICADA, ATRAVÉS DAS NOTIFICAÇÕES Nº 00189678/2023 E Nº 00207227/2023 A APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO DESTINADA A COMPROVAR A PRÉVIA COMUNICAÇÃO À SECRETARIA DE ESTADO DA



FAZENDA/PB, NOS TERMOS PREVISTOS NO §2º, DO ART. 35, DO RICMS/PB, DA OPÇÃO DO BENEFÍCIO DISPOSTO NO ART. 35, INC. II, DO REFERIDO DIPLOMA JURÍDICO (CRÉDITO PRESUMIDO DE 20 POR CENTO DO VALOR DO ICMS DEVIDO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE), MAS NÃO APRESENTOU TAIS DOCUMENTOS.

RESSALTAMOS, TAMBÉM, QUE A JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA ESTADUAL SOBRE A AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PREVIA DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE CRÉDITO PRESUMIDO PELAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE É PACÍFICA, NOS TERMOS DOS ACÓRDÃOS Nº 0437/2021 E Nº 0097/2022.

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 33.618.484,04 (trinta e três milhões, seiscentos e dezoito mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e quatro centavos)**, sendo R\$ 16.809.242,02 (dezesseis milhões, oitocentos e nove mil, duzentos e quarenta e dois reais e dois centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 16.809.242,02 (dezesseis milhões, oitocentos e nove mil, duzentos e quarenta e dois reais e dois centavos) a título de multa por infração com fulcro no art. 82, V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os Autos: Demonstrativos dos valores dos créditos indevidos, reconstituição das contas correntes do ICMS dos exercícios auditados, e Notificações Fiscais nºs 00189678/2023 e 00207227/2023, fls. 6 a 14.

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício por meio de DTe em 1º/8/2023, fl. 16, nos termos do art. 11, §3º, III, “a”, da Lei 10.094/13, iniciando-se a contagem dos prazos para defesa ou pagamento.

O Sujeito Passivo apresentou Reclamação em 30/8/2023, conforme registro no sistema ATF desta Secretaria, em que, em síntese, apresentou os seguintes argumentos em sua defesa (fls. 17-42):

- inicialmente argumenta a tempestividade da apresentação de sua peça de defesa, e expõe um breve relato da atuação em tela;
- alega que toda fiscalização teria transcorrido sem que a impugnante tivesse acesso ao teor da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00002805/2023-8, que na caixa de mensagem consta apenas notificações de documentações vinculados à citada O. S., sem conhecimento de sua natureza e prazo para conclusão;
- cita a Portaria nº 009/2017 da GSER, que teria sido tolhido o acesso a O. S., ficando sem saber o tipo de ordem de serviço a que estava sendo submetida, alegando que seria clara violação ao seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa;



- que a defesa teria sido prejudicada, pois ficou sem saber se o agente detinha competência para a autuação, e se houve respeito pelos prazos legais, ou mesmo se limitou ao objeto determinado na Ordem de Serviço, solicitando a nulidade da autuação;
- que a fiscalização desconsiderou por completo os créditos presumidos escriturados pela impugnante, e não considerou os créditos devidos sobre suas aquisições, sendo estes identificados em seu Livro de Registro de Entradas, e que deveria ter sido refeita a apuração pelo regime geral (crédito x débito);
- solicita nulidade também pela alegação de iliquidez do crédito tributário, em razão de desconsideração dos créditos fiscais que seriam aplicados pelo regime normal, em face da desconsideração do crédito presumido pela fiscalização;
- no mérito, sustenta ter realizado diversas comunicações acerca do regime do crédito presumido, e que não foram suficientes para a fiscalização, que tomou como base o art. 35, §2º, do RICMS/PB;
- alega que seria um dispositivo vago e lacônico, que não explica a forma de comunicação, endereço ou data;
- que a fiscalização alega que a Impugnante deveria ter realizado a comunicação da opção pelo crédito presumido do ICMS de forma diversa, e que a falta da comunicação ensejaria a glosa dos créditos presumidos apropriados, o que vai de encontro à literalidade do art. 35 do RICMS/PB;
- que as transmissões da EFD/SPED mensais constam sua opção pelos créditos presumidos, e a ocorrência no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) seriam suficientes, não sendo aceitos pela fiscalização;
- requer que o caso seja interpretado em harmonia com o Convênio ICMS nº 106, que criou a possibilidade de utilização do regime alternativo do crédito presumido para apuração do ICMS, seguindo a Lei Complementar nº 24/75, CTN e Constituição Federal;
- que pelo disposto no Convênio, de abrangência nacional, basta que a empresa consignasse a opção pelo regime do crédito presumido no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) o que foi realizado pela Impugnante anualmente;



- que a regra é clara ao não impor tal comunicação como condição para o uso do crédito presumido;
- alega que se o legislador quisesse incluir o §2º no rol de condições, deveria ter incluído nas remissões feitas no art. 35, II, o que, em seu entendimento, não foi feito;
- que o egrégio Tribunal de Justiça da Paraíba, em caso idêntico, no Processo nº 0851668-62.2021.8.15.2001, suspendeu a exigibilidade do crédito tributário em face da empresa BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., cancelando os efeitos do Acórdão nº 0437/2021 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba;
- alega que a multa aplicada tem efeito confiscatório, violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de confisco, e que, ainda que não tivesse sido realizada a comunicação prévia, estaríamos diante de um nítido caso de descumprimento de obrigação acessória, e recairia para a pena em UFR/PB, nos termos do art. 85, III, “b”, ou art. 85, VI, da Lei nº 6.379/96;

Ao final, requer a improcedência da autuação, pelas razões trazidas em sua defesa, ou, se assim não entendesse este Órgão Julgador, que seja reconhecida a nulidade pelas razões formais abordadas no bojo da peça reclamatória, e ainda, subsidiariamente, reconhecer tão somente o descumprimento de obrigação acessória.

Sem informação de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 561) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. DECADÊNCIA. EVIDENCIADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA CONDICIONANTE DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO PELO USO DE CRÉDITO PRESUMIDO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA MULTA.

- A acusação foi amparada com fundamentos de fato e de direito, nos termos da legislação tributária vigente, não sendo evidenciado cerceamento do direito de defesa alegado pela reclamante. Preliminares de nulidade rejeitadas.
- Reconhecida de ofício a decadência tributária de parte dos lançamentos de ofício realizada, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.
- O art. 35, §2º, do RICMS/PB condiciona a utilização de crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte de carga, em substituição ao regime normal de apuração do imposto, à comunicação prévia à SEFAZ/PB, antes do início de cada exercício.
- Reduzida a penalidade por infração, por força da Lei nº 12.788/23.



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de **R\$ 29.164.486,33**, sendo R\$ 16.665.420,76 de ICMS e R\$ 12.499.065,57 de multa por infração.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de ofício a esta Corte.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de seu domicílio tributário eletrônico – Dte em 08/03/2024, a autuada, por intermédio de advogados legalmente habilitados (fls. 44), apresentou em 4 de abril de 2024, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 581 a 605), por meio do qual reiterou os argumentos da impugnação.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral requerido via email nos termos do art. 92, §1º da Portaria nº 00080/2021/SEFAZ, remeto o presente processo à Assessoria Jurídica desta Casa e solicito emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 00080/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002370/2023-13, lavrado em 28/07/2023, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos preambularmente como tempestivo o recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 77, da Lei nº 10.094/13.

Inicialmente, esclareça-se, por mero zelo, que, em sede de primeira instância foi declarada a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 1º/07/2018 até 31/07/2018 e, excluído o valor correspondente do auto de infração, tendo em vista que a ciência do contribuinte se deu em 1º/08/2023, com a ciência da autuada por meio de seu DTe e que estamos diante de fatos declarados



ao Fisco, por meio de sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, razão pela qual deve-se obediência as regras estabelecidas no art. 150, §4º, do CTN.

Sendo assim, pelos fatos e fundamentos acima, me acosto à decisão prolatada na primeira instância que, de ofício, declarou a decadência dos créditos tributários do período de 1º/07/2018 a 31/07/2018, excluindo-os da autuação em tela.

Na sequência, passemos a análise quanto ao mérito da infração, não sem antes analisarmos às preliminares de nulidade argüidas pela recorrente.

1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS

1.1.- Do Cerceamento ao Direito de Defesa

Requer a recorrente a nulidade do feito fiscal em virtude de não ter tido acesso ao teor da Ordem de Serviço (O.S.) nº 93300008.12.00002805/2023-80, que motivou a presente autuação, que teria recebido apenas as notificações exigindo documentações vinculadas à citada O. S., sem conhecimento de sua natureza e prazo para sua conclusão, ou mesmo saber se o agente tinha competência para a lavratura da peça acusatória.

Pois bem. Como bem discorreu o n. julgador singular em sua decisão, a ordem de serviço é um documento de prerrogativa da fiscalização, emitida pela Gerência Executiva de Fiscalização, que direciona os auditores fiscais para determinados procedimentos de fiscalização, conforme se extrai da Portaria GSER nº 009/2017, citada pela própria Impugnante. É ato administrativo interno, de interesse dos serviços dos auditores fiscais.

Ademais, a falta de notificação e/ou conhecimento do teor da ordem de serviço não causa nenhum prejuízo ao direito de defesa da autuada, pois o seu exercício ocorrerá em toda sua plenitude no desenvolvimento da fase contenciosa da lide.

No que diz respeito aos prazos dos trabalhos de fiscalização do ICMS são os mesmos impróprios, sendo permitida a prorrogação deles por motivos justificados, uma vez que o interesse público obriga que todos os ilícitos tributários sejam apurados, independentemente da complexidade e do trabalho que tenha que ser realizado para atingir esse fim.

A esse propósito, vale mencionar excerto do voto do Acórdão nº 111/2019, exarado pelo Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, cuja dicção depreende-se a rigidez dos argumentos ora apresentados:

“Em outro ponto, ao se referir ao prazo de encerramento das atividades de fiscalização, discorreu o contribuinte sobre prerrogativas que a ele não se dirige. Ora, o prazo, além de ser daqueles que se consideram impróprios, dada a própria natureza da atividade de fiscalização, na qual a circunstância do caso concreto será fundamental para avaliar em qual tempo deve se concluir, não é assunto que a ele interesse, já que o não cumprimento no prazo aventado será contexto a influir na relação de emprego entre o



Estado da Paraíba e a autoridade fazendária, tão somente, configurando, na pior das hipóteses em casos de responsabilidade funcional.”

Por esse motivo, a expiração e a consequente prorrogação da ordem de serviço em razão de intercorrências próprias do serviço administrativo tributário, decorrentes do seu regular processamento – férias, licenças, doenças, aposentadoria do servidor ou a própria complexidade do serviço –, não causam, em regra, prejuízo ao administrado.

Com relação a competência do auditor fiscal para lavratura do auto de infração em combate, é incontroverso, portanto, que o agente que procedeu ao lançamento tributário estava sim apto a fazê-lo, estando devidamente autorizado, conforme atesta a documentação contida nos autos.

Nesse diapasão, entendo que não houve cerceamento da defesa do contribuinte pela razão apresentada, não se configurando caso de nulidade, dentro do princípio “*pas nullité sans grief*”, segundo o qual somente há de se declarar a nulidade se houver demonstração de efetivo prejuízo para a parte.

1.2.- Da Ilíquidez e Incerteza do Crédito Tributário

Ainda no aspecto formal e de forma preliminar, a Recorrente requer a nulidade do Auto de Infração lavrado, uma vez que desconsiderou os créditos escriturais de ICMS sobre as aquisições de insumos realizadas pela empresa, créditos esses devidamente registrados no Livro de Registro de Entradas do contribuinte.

Noutras palavras, o sujeito passivo defende que, para legitimar a autuação, haveria necessidade de a fiscalização elaborar a conta gráfica do ICMS, apropriando os créditos fiscais por entradas que não foram utilizados pela empresa por força da vedação contida no art. 35, II, §1º, do RICMS/PB.

Sobre o assunto, é importante discorrer que o direito ao crédito fiscal decorre do caráter não-cumulativo do ICMS, instituído na Carta Magna de 1988, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores. Esta sistemática evita a oneração excessiva do imposto, fazendo-o incidir, apenas, sobre o valor acrescido em cada fase da cadeia produtiva e de distribuição, conforme dispõe o artigo 155 da Constituição Federal, in verbis:

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;

(...)

§ 2.º 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 outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Ainda sobre o tema, importante ressaltarmos o entendimento firmado pelo STJ acerca do assunto, no sentido de que a utilização de crédito de ICMS para fins de compensação com o tributo devido é faculdade a ser exercida oportunamente pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, não sendo possível impor ao fisco que proceda a esse encontro de contas quando do lançamento de ofício.

Portanto, em casos desta natureza, a cobrança é direta, ou seja, a exigência não está condicionada à reconstituição (ou elaboração) da conta corrente do ICMS do contribuinte.

Ainda que não se trate de objeto idêntico àquele que deu azo à lavratura do auto de infração em discussão, merece destaque o recentíssimo julgamento do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Agravo em Recurso Especial Nº 1.821.549 - SP (2021/0010895-0) no que dispõe acerca da impossibilidade material de o Fisco considerar eventuais saldos credores de ICMS no lançamento de ofício substitutivo ao lançamento por homologação frustrado.

RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA
AGRAVANTE: LABORATORIO QUIMICO FARMACEUTICO
BERGAMO LTDA
ADVOGADOS: RAPHAEL RICARDO DE FARO PASSOS - SP213029
LUIZ GUILHERME ROS - DF048774
AGRAVADO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR: ANA CRISTINA LIVORATTI OLIVA GARBELINI E
OUTRO(S) - SP105421

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SALDO CREDOR. COMPENSAÇÃO POR INICIATIVA DO FISCAL. OBRIGATORIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

2. A utilização de crédito de ICMS para fins de compensação com o tributo devido é faculdade a ser exercida oportunamente pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, não sendo possível impor ao fisco que proceda a esse encontro de contas quando do lançamento de ofício. Inteligência dos arts. 20, 23 e parágrafo único, e 24 da LC n. 87/1996.



3. Se o contribuinte não utilizar determinado crédito escriturado em certo período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que a existência e a validade desse crédito não foram submetidas oportunamente ao juízo de homologação do fisco.

4. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (g. n.)

No voto proferido pelo eminente ministro Gurgel de Faria, restou assentado que:

“Isso porque, repita-se, a lei complementar é clara ao disciplinar que o crédito de ICMS é um direito subjetivo do contribuinte, exercitável mediante preenchimento de algumas condições, e que a efetiva utilização dos créditos para fins de compensação decorre de liberalidade de seu titular (direito potestativo), fixando prazo decadencial para esse aproveitamento.

(...)

Contudo, caso o contribuinte não utilize determinado crédito escriturado em certo de período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que não submetido oportunamente ao juízo de homologação do fisco.

(...)

Por outro lado, no lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 142 do CTN, é atribuição do agente fiscal "calcular o montante devido" relacionado com "a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente" e não com as operações que ensejaram os créditos escriturados pelo contribuinte.

E são muitas hipóteses de lançamento de ofício de ICMS.

Entre elas cito, por exemplo, os lançamentos realizados nos postos de fronteira interestaduais e nas barreiras fiscais voltadas à fiscalização no trânsito de mercadorias. É lógico que condicionar a lavratura do auto de infração à prévia verificação da existência e da validade do volume de créditos contidos na escrituração fiscal localizada na sede da contribuinte inviabilizará a fiscalização tributária.

De igual maneira, vislumbro a impossibilidade material de o fisco considerar eventual saldo credor de ICMS no lançamento de ofício substitutivo ao lançamento por homologação frustrado.

Isso porque o rotineiro juízo de homologação está adstrito à validade das declarações e dos documentos apresentados pelo contribuinte quando da ocorrência do fato gerador.

Se, cada vez que o fisco não homologar a apuração e o pagamento do imposto, for necessária a investigação de toda a documentação fiscal relacionada com os créditos do contribuinte, o objeto da fiscalização será aumentado em muitas vezes, inviabilizando, na prática, o exercício do mister da administração tributária.”

Com efeito, o lançamento foi realizado em estrita observância ao que prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo o auditor fiscal calculado



“o montante devido” relacionado com “a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente”, de forma que não há nulidade a declarar.

Superadas as prejudiciais, passo à análise do mérito da demanda.

2.- Do Mérito

De início, destaco o fato que o período de 1º/07/2018 a 31/07/2018 está extinto pela decadência, conforme já discorremos anteriormente.

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, formalizada contra a empresa TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGA LTDA, em virtude de haver o contribuinte se apropriado indevidamente do crédito presumido previsto no art. 35, II, do RICMS/PB, no período de 01/07/2108 a 31/12/2022.

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, 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 subsequente 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;

Saliente-se que o Auditor Fiscal extraiu os dados da apuração do ICMS do Registro E 111, e Registro no Bloco E (Apuração do ICMS e do IPI) do SPED Fiscal, e glosou todo crédito fiscal presumido, apurando repercussão tributária lançada na inicial, conforme demonstrativos de cada exercício que instruem os autos, sob o fundamento de que a empresa atuada se creditou de forma indevida, já que não cumpriu o pré-requisito da comunicação prévia à Secretaria deste Estado para lhe dar direito ao uso do crédito presumido, previsto no art. 35, II, do RICMS/PB, supracitado.

Compulsando as razões de defesa, verifico que esta se socorre, basicamente, a dois aspectos: (1) que o Convênio ICMS nº 106/96, que criou a possibilidade de utilização do regime alternativo do crédito presumido para apuração do ICMS, juntamente com a Lei Complementar nº 24/75, CTN e a Constituição Federal, não vislumbra a necessidade de comunicação prévia para a opção pelo crédito presumido; (2) que as transmissões da EFD/SPED e as ocorrências no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) seriam o suficiente para garantir sua opção pelo uso do crédito presumido.

No intróito de nossas considerações, importante ressaltar que 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 o período da autuação (jul/18 a dez/22), 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 pela própria autuada às fls. 484 a 560.

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.

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 2018 e 2022, apresentadas às fls. 8 e 12, respectivamente, e cópias dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS anexadas às fls. 484 a 560); (ii) a opção pelo crédito presumido para os exercícios de 2018 e 2022 fora consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, conforme se observa da cópia juntada às fls. 479 a 483.

O fato que motivou a exação fiscal ora em exame, consoante registrado na Nota Explicativa da peça acusatória, foi 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 vênua 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.

Há que se destacar ainda, que diferentemente do que alega a defesa, o Convênio ICMS nº 106/96, não trata, isto é, nem exige e nem dispensa, a comunicação anual de opção pela sistemática de crédito presumido.

Não há, neste caso, qualquer impedimento legal à exigência de tal condicionante, vez que o Estado em momento algum mostrou afronta ao aludido Convênio.

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 autuados.



Infere-se, a partir dos elementos apresentados nos autos, que a autuada 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 conterá 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 repercuta 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 - ICMS CRÉDITO 20% – TRANSPORTE” 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.

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, o que inegavelmente não foi cumprido pela autuada.

Nesta linha decisória, colaciono abaixo os acórdãos nºs 421/2019, 437/2021, 097/2022 e 272/2025, deste E. Conselho de Recursos Fiscais, cuja ementa transcrevemos a seguir:

DECADÊNCIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. CRÉDITO PRESUMIDO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. FALTA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA A SER/PB. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. RECONHECIMENTO. MATÉRIA INCONTROVERSA. PROCEDÊNCIA. MANTIDA A



DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Uma vez constatado que o contribuinte efetuou o envio da Escrituração Fiscal Digital – EFD à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, cujos dados serviram, inclusive, para realização da auditoria, bem como recolheu valores de ICMS para todos os períodos de referência, ainda que a menor, atraindo-se o disposto no mencionado art. 150, §4º, do CTN. Uma vez verificado o descumprimento de condicionante legal, em especial a ausência de comunicação prévia ao fisco pela opção de sistemática de crédito presumido, impõe-se a cobrança do imposto pelo sistema normal de tributação previsto no RICMS/PB. Confirmada a irregularidade fiscal atestando o surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa), na reconstituição da conta caixa do exercício 2012, efetuada com base na documentação do contribuinte, caracterizando a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Reconhecimento, por parte do contribuinte, do fato infringente, resultando em matéria incontroversa.

Acórdão nº 421/2019

Cons.^a Thais Guimaraes Teixeira

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.

Acórdão 0437/2021

Cons. 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 - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.

Uma vez verificado o descumprimento de condicionante legal, em especial a ausência de comunicação prévia ao fisco pela opção de sistemática de crédito presumido, impõe-se a cobrança do imposto pelo sistema normal de tributação previsto no RICMS/PB.

Acórdão 0097/2022

Cons.^a Máira Catão da Cunha Cavalcanti Simões

NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR NULO POR VÍCIO FORMAL. NULIDADES E DECADÊNCIA NÃO ACOLHIDAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS E/OU BENS, COM RECEITAS OMITIDAS PROVENIENTES DE PRESTAÇÕES PRETÉRITAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. INFRAÇÃO CONFIGURADA. 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 - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Realizado um novo feito fiscal, em substituição ao auto de infração anterior, julgado nulo por vício formal, conforme Acórdão CRF 042/2023.

- Preliminar de decadência rejeitada porquanto o auto de infração anterior fora anulado por vício formal e o novo feito fiscal foi lavrado no prazo estabelecido no art. 173, II, do CTN.

- A constatação de que as Notas fiscais de entradas de bens, que serviram de base para a autuação, não estão devidamente declaradas na EFD, caracteriza a presunção legal da infração imposta na inicial.

- 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 SEFAZ, da opção por este regime diferenciado de apuração antes do início de cada exercício.

Acórdão 272/2025

Cons. Heitor Collett

Com relação as decisões judiciais citadas pela recorrente, considero despicienda, pois não tem efeito vinculante tampouco se opera *erga omnes* à lide ora em análise.

3.- Da Multa Aplicada

No tocante a penalidade aplicada, ainda que reconhecido o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de multa por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo observar o montante da multa aplicada, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.



Dessarte, na falta de contraprovas por parte da defesa, e diante da legalidade dos lançamentos tributários, deve ser mantida a redução da multa aplicada para o patamar de 75%.

Por fim, após minuciosa análise dos argumentos trazidos pela defesa, concluímos que o n. julgador singular se manifestou com propriedade sobre todos os pontos trazidos pela defesa, de forma que esta relatoria resolve manter em sua integralidade o crédito tributário sentenciado.

Isto posto, sem mais a acrescentar, ratifico os termos da sentença monocrática.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício e voluntário, o primeiro, por regular, e o segundo, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002370/2023-13, lavrado em 28 de julho de 2023, contra a empresa TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGA LTDA, CCICMS n° 16.163.195-9, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário total no valor de **R\$ 29.164.486,33 (vinte e nove milhões, cento e sessenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e trinta e três centavos)**, sendo R\$ 16.665.420,76 (dezesseis milhões, seiscentos e sessenta e cinco mil, quatrocentos e vinte reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2° e 106, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n° 18.930/97 e R\$ 12.499.065,57 (doze milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, sessenta e cinco reais e cinquenta e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, alínea “h”, da Lei n° 6.379/96.

Isto posto, mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no importe de R\$ 4.453.997,71 (quatro milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil, novecentos e noventa e sete reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 143.821,26 (cento e quarenta e três mil, oitocentos e vinte e um reais e vinte e seis centavos) de ICMS e R\$ 4.310.176,45 (quatro milhões, trezentos e dez mil, cento e setenta e seis reais e quarenta e cinco centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima evidenciados.

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

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de maio de 2026.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator



PROCESSO Nº 1479322023-1- e-processo nº 2023.000299292-0

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.

Advogados: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.033 E OUTROS

2ª Recorrente: TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM ALHANDRA

Autuante: FLÁVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

Relator do voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. CONVÊNIO ICMS 106/96. EXIGÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA NO RICMS/PB. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CUMPRIMENTO VIA RUDFTO E SPED. PRINCÍPIO DA COOPERAÇÃO. RECURSO PROVIDO.

- O Convênio ICMS 106/96 estabelece como requisito para a opção pelo crédito presumido apenas o lançamento no livro RUDFTO. Ademais, as administrações tributárias são destinatárias diretas das informações do SPED (Art. 3º do Decreto 6.022/2007), informado mensalmente, de modo que a transmissão mensal da escrituração com os créditos informados constitui cientificação inequívoca ao Fisco, devendo ser a comunicação prévia ao exercício, prevista no artigo 35, §2º do RICMS/PB como obrigação acessória, considerando os princípios da cooperação e proporcionalidade, previstos constitucionalmente.

RELATÓRIO VOTO DIVERGENTE

Em análise nesta corte os recursos voluntário e de ofício, interpostos nos moldes do artigo 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002370/2023-13, lavrado em 28 de julho de 2023 em desfavor da empresa TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGA LTDA,



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

Nota Explicativa: AO INFRINGIR O DISPOSTO NO §2º, DO ART. 35, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO 18.930/1997, O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DO CRÉDITO PRESUMIDO, PREVISTO NO INC. II, DO ART. ACIMA REFERIDO, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO À SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA DO ESTADO DA PARAÍBA ANTES DO INÍCIO DE CADA EXERCÍCIO, CONFORME §2º, JÁ CITADO. OS VALORES MENSIS DO CRÉDITO PRESUMIDO APROPRIADO INDEVIDAMENTE FORAM DECLARADOS NO CAMPO 04 (VL_AJ_APUR) DO REGISTRO E111 (AJUSTE/BENEFÍCIO/INCENTIVO DA APURAÇÃO DO ICMS), REGISTRO DO BLOCO E (APURAÇÃO DO ICMS E DO IPI), DA EFD/SPED. A INFRAÇÃO FISCAL OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE OFÍCIO ENCONTRA-SE DEMONSTRADA PELOS DEMONSTRATIVOS:

ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS VALORES DOS CRÉDITOS INDEVIDOS

ANEXO II - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2018, ANEXO III - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2019, ANEXO IV - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2020, ANEXO V - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2021 E ANEXO VI - DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS 2022, QUE PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

RESSALTAMOS QUE A EMPRESA FOI NOTIFICADA, ATRAVÉS DAS NOTIFICAÇÕES Nº 00189678/2023 E Nº 00207227/2023 A APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO DESTINADA A COMPROVAR A PRÉVIA COMUNICAÇÃO À SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA/PB, NOS TERMOS PREVISTOS NO §2º, DO ART. 35, DO RICMS/PB, DA OPÇÃO DO BENEFÍCIO DISPOSTO NO ART. 35, INC. II, DO REFERIDO DIPLOMA JURÍDICO (CRÉDITO PRESUMIDO DE 20 POR CENTO DO VALOR DO ICMS DEVIDO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE), MAS NÃO APRESENTOU TAIS DOCUMENTOS.



RESSALTAMOS, TAMBÉM, QUE A JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA ESTADUAL SOBRE A AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PREVIA DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE CRÉDITO PRESUMIDO PELAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE É PACÍFICA, NOS TERMOS DOS ACÓRDÃOS Nº 0437/2021 E Nº 0097/2022

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 33.618.484,04 (trinta e três milhões, seiscentos e dezoito mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e quatro centavos), sendo R\$ 16.809.242,02 (dezesesseis milhões, oitocentos e nove mil, duzentos e quarenta e dois reais e dois centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 35, § 2º e 106, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 16.809.242,02 (dezesesseis milhões, oitocentos e nove mil, duzentos e quarenta e dois reais e dois centavos) a título de multa por infração com fulcro no art. 82, V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os Autos: Demonstrativos dos valores dos créditos indevidos, reconstituição das contas correntes do ICMS dos exercícios auditados, e Notificações Fiscais nºs 00189678/2023 e 00207227/2023, fls. 6 a 14.

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício por meio de DTe em 1º/8/2023, fl. 16, nos termos do art. 11, §3º, III, “a”, da Lei 10.094/13, iniciando-se a contagem dos prazos para defesa ou pagamento.

O Sujeito Passivo apresentou Reclamação em 30/8/2023, conforme registro no sistema ATF desta Secretaria, em que, em síntese, apresentou os seguintes argumentos em sua defesa (fls. 17-42):

- inicialmente argumenta a tempestividade da apresentação de sua peça de defesa, e expõe um breve relato da autuação em tela;
- alega que toda fiscalização teria transcorrido sem que a impugnante tivesse acesso ao teor da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00002805/2023-8, que na caixa de mensagem consta apenas notificações de documentações vinculados à citada O. S., sem conhecimento de sua natureza e prazo para conclusão;
- cita a Portaria nº 009/2017 da GSER, que teria sido tolhido o acesso a O. S., ficando sem saber o tipo de ordem de serviço a que estava sendo submetida, alegando que seria clara violação ao seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa;
- que a defesa teria sido prejudicada, pois ficou sem saber se o agente detinha competência para a autuação, e se houve respeito pelos prazos



legais, ou mesmo se limitou ao objeto determinado na Ordem de Serviço, solicitando a nulidade da autuação;

- que a fiscalização desconsiderou por completo os créditos presumidos escriturados pela impugnante, e não considerou os créditos devidos sobre suas aquisições, sendo estes identificados em seu Livro de Registro de Entradas, e que deveria ter sido refeita a apuração pelo regime geral (crédito x débito);

- solicita nulidade também pela alegação de iliquidez do crédito tributário, em razão de desconsideração dos créditos fiscais que seriam aplicados pelo regime normal, em face da desconsideração do crédito presumido pela fiscalização;

- no mérito, sustenta ter realizado diversas comunicações acerca do regime do crédito presumido, e que não foram suficientes para a fiscalização, que tomou como base o art. 35, §2º, do RICMS/PB;

- alega que seria um dispositivo vago e lacônico, que não explica a forma de comunicação, endereço ou data;

- que a fiscalização alega que a Impugnante deveria ter realizado a comunicação da opção pelo crédito presumido do ICMS de forma diversa, e que a falta da comunicação ensejaria a glosa dos créditos presumidos apropriados, o que vai de encontro à literalidade do art. 35 do RICMS/PB;

- que as transmissões da EFD/SPED mensais constam sua opção pelos créditos presumidos, e a ocorrência no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) seriam suficientes, não sendo aceitos pela fiscalização;

- requer que o caso seja interpretado em harmonia com o Convênio ICMS nº 106, que criou a possibilidade de utilização do regime alternativo do crédito presumido para apuração do ICMS, seguindo a Lei Complementar nº 24/75, CTN e Constituição Federal;

- que pelo disposto no Convênio, de abrangência nacional, basta que a empresa consignasse a opção pelo regime do crédito presumido no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) o que foi realizado pela Impugnante anualmente;

- que a regra é clara ao não impor tal comunicação como condição para o uso do crédito presumido;

- alega que se o legislador quisesse incluir o §2º no rol de condições, deveria ter incluído nas remissões feitas no art. 35, II, o que, em seu entendimento, não foi feito;



- que o egrégio Tribunal de Justiça da Paraíba, em caso idêntico, no Processo nº 0851668-62.2021.8.15.2001, suspendeu a exigibilidade do crédito tributário em face da empresa BOA UNIÃO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., cancelando os efeitos do Acórdão nº 0437/2021 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba;

- alega que a multa aplicada tem efeito confiscatório, violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de confisco, e que, ainda que não tivesse sido realizada a comunicação prévia, estaríamos diante de um nítido caso de descumprimento de obrigação acessória, e recairia para a pena em UFR/PB, nos termos do art. 85, III, “b”, ou art. 85, VI, da Lei nº 6.379/96;

Ao final, requereu a improcedência da autuação, pelas razões trazidas em sua defesa, ou, se assim não entendesse este Órgão Julgador, que seja reconhecida a nulidade pelas razões formais abordadas no bojo da peça reclamatória, e ainda, subsidiariamente, reconhecer tão somente o descumprimento de obrigação acessória.

Sem informação de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 561) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. DECADÊNCIA. EVIDENCIADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO PRÉVIA CONDICIONANTE DA OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO PELO USO DE CRÉDITO PRESUMIDO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA MULTA.

- A acusação foi amparada com fundamentos de fato e de direito, nos termos da legislação tributária vigente, não sendo evidenciado cerceamento do direito de defesa alegado pela reclamante. Preliminares de nulidade rejeitadas.

- Reconhecida de ofício a decadência tributária de parte dos lançamentos de ofício realizada, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

- O art. 35, §2º, do RICMS/PB condiciona a utilização de crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte de carga, em substituição ao regime normal de apuração do imposto, à comunicação prévia à SEFAZ/PB, antes do início de cada exercício.

- Reduzida a penalidade por infração, por força da Lei nº 12.788/23.



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 29.164.486,33, sendo R\$ 16.665.420,76 de ICMS e R\$ 12.499.065,57 de multa por infração.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de ofício a esta Corte.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de seu domicílio tributário eletrônico – Dte em 08/03/2024, a autuada, por intermédio de advogados legalmente habilitados (fls. 44), apresentou em 4 de abril de 2024, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 581 a 605), por meio do qual, em síntese, reiterou os argumentos da impugnação.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos à relatoria do Consº Leonardo do Egito Pessoa, segundo critérios regimentalmente previstos, para o fim de apreciação e julgamento, tendo sido os autos levados à julgamento na 257ª Sessão de Julgamento do Tribunal pleno do CRF, ocorrida em 07 de maio de 2026, ocasião em que pedi vistas para melhor apreciação da matéria

Eis o relatório.

VOTO DIVERGENTE

Antes de avançar à matéria objeto da divergência, sinto-me no dever de registrar, inicialmente, o mais profundo respeito ao costumeiro zelo e à inegável qualidade técnica demonstrada pelo eminente Conselheiro Relator original em seu voto. A condução do processo e a clareza na exposição dos fatos refletem o compromisso não só dele, mas deste Conselho com a excelência.

Entretanto, após detida reflexão sobre os fundamentos jurídicos que regem os benefícios fiscais amparados em convênios nacionais, vejo-me compelido a apresentar voto divergente. É fundamental esclarecer que tal divergência não possui qualquer caráter pessoal ou de desmerecimento à tese do relator; trata-se, estritamente, de uma interpretação distinta quanto às consequências jurídicas da ausência de uma comunicação formal via petição direta à Secretaria de Estado da Fazenda.

O ponto central da controvérsia reside na definição se a falta dessa comunicação específica, por si só, possui o condão de anular o direito material ao crédito presumido, mesmo quando a opção do contribuinte foi externada de forma pública e auditável por outros meios previstos na legislação nacional.



O cerne da questão jurídica envolve a interpretação do alcance e das condições impostas para o usufruto do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 106/96, norma de caráter nacional resultante de deliberação conjunta das Unidades da Federação no âmbito do CONFAZ. Este diploma legal concede aos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% do valor do imposto devido, em substituição ao sistema normal de tributação, fixando requisitos claros para a sua adoção.

Ao analisarmos a Cláusula Primeira, § 2º, do referido Convênio, observa-se que a norma nacional estabelece como condição para a opção que esta seja consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) de cada estabelecimento do contribuinte. Não existe, no texto do pacto federativo, qualquer exigência adicional de comunicação prévia ou homologação prévia via petição administrativa como pressuposto de validade para a apropriação dos créditos presumidos.

O Estado da Paraíba, contudo, ao internalizar o benefício através do artigo 35 do RICMS/PB, inseriu o parágrafo 2º prevendo que a opção deveria ser previamente comunicada à Secretaria de Estado da Receita antes do início de cada exercício.

A exigência de uma comunicação formal via petição administrativa para a fruição de um benefício fiscal deve ser analisada sob a ótica da modernização dos procedimentos tributários e da implementação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). No cenário atual, a Administração Tributária dispõe de mecanismos tecnológicos que permitem o acompanhamento em tempo real das opções fiscais realizadas pelos contribuintes, tornando anacrônica a exigência de protocolos físicos ou processos administrativos paralelos para finalidades que já são atendidas pela escrituração digital.

O fundamento normativo para a eficácia do SPED como instrumento de comunicação reside no Decreto Federal nº 6.022/2007, que instituiu o sistema com o objetivo de unificar o fluxo de informações entre os contribuintes e as diversas esferas do Fisco. Segundo a redação do artigo 3º do referido diploma, o SPED é o instrumento que unifica as atividades de recepção, validação e armazenamento de livros e documentos fiscais, sendo que o seu parágrafo 1º determina expressamente que as informações transmitidas para o sistema serão disponibilizadas para as administrações tributárias dos Estados.

Dessa forma, ao transmitir mensalmente a Escrituração Fiscal Digital (EFD), o contribuinte está, por via sistêmica e inequívoca, comunicando ao Estado da Paraíba todas as suas operações e as opções de creditamento adotadas. A informação inserida no ambiente do SPED não é apenas um dado contábil; é um ato de cientificação oficial, visto que o Estado é destinatário direto desse fluxo de informações. No caso da empresa TRANSAGIL TRANSPORTES DE CARGA LTDA., as transmissões mensais



realizadas durante todo o período autuado (2018 a 2022) continham a indicação expressa do uso dos créditos presumidos, conforme se verifica na documentação constante nos autos.

Portanto, sustentar que o Fisco não teve ciência da opção da contribuinte por falta de uma "comunicação prévia" formalizada em petição é ignorar a própria estrutura do sistema de fiscalização eletrônica que o Estado da Paraíba adotou e utiliza. Exigir que o administrador protocolize um documento físico ou digital em separado para informar o que já consta, de forma detalhada e auditável, na EFD/SPED, configura uma ineficiência administrativa que contraria os princípios da modernidade e da desburocratização.

A jurisprudência do Tribunal de Justiça da Paraíba, ao enfrentar casos idênticos, firmou o entendimento de que a informação prestada via EFD supre a necessidade de qualquer outra forma de comunicação, especialmente quando a prática administrativa reiterada do Fisco é a de aceitar tal procedimento.

Por mais que esta decisão não tenha caráter vinculante para este e. Conselho de Recurso Fiscais, não se pode desprezar seu fim retórico expressão aqui utilizada no sentido aristotélico de busca pelo convencimento, sobretudo diante da similitude entre os fatos e caráter recente da decisão. Nesse sentido, a jurisprudência do TJPB já destacou:

Ementa: Poder Judiciário 10/09 Tribunal de Justiça da Paraíba Gabinete 09 - Des. Abraham Lincoln da Cunha Ramos A C Ó R D Ã O APELAÇÃO CÍVEL nº 0851668-62.2021.8.15.2001 ORIGEM : 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital RELATOR : Des. Abraham Lincoln da Cunha Ramos APELANTE : Estado da Paraíba PROCURADOR : Gustavo Carneiro de Oliveira APELADO : Boa União Transportes e Serviços LTDA. ADVOGADO : Luciano Brito Caribe - OAB/PE 17.961-A Ementa: Direito tributário . Apelação cível. ICMS. preliminar de sentença ultra petita levantada de ofício. Acolhimento. Crédito presumido. Exigência de comunicação prévia à Secretaria da Receita Estadual. Inexistência de Previsão do convênio ICMS 106/96. impossibilidade de restrição pelo Estado. Segurança jurídica e prática administrativa reiterada. Recurso desprovido. I . CASO EM EXAME 1. Apelação cível interposta pelo Estado da Paraíba contra sentença que julgou procedente ação declaratória c/c repetição de indébito ajuizada por Boa União Transportes e Serviços Ltda., com o objetivo de anular crédito tributário decorrente de auto de infração fundado na ausência de comunicação prévia à Secretaria da Receita Estadual da opção pelo crédito presumido de ICMS, conforme exigido pelo art. 35, §2º, do RICMS/PB. A sentença reconheceu a ilegalidade do lançamento e determinou a restituição dos valores pagos. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Há três questões em discussão: (i) verificar se houve nulidade da sentença por vício de fundamentação; (ii) definir se a exigência de comunicação prévia à Receita Estadual como condição para fruição do crédito presumido previsto no Convênio ICMS 106/96 é válida; (iii) apurar se a prática reiterada da administração tributária em aceitar a fruição do benefício sem comunicação prévia gera proteção à confiança legítima e à segurança jurídica. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. A sentença apresenta fundamentação clara, com exposição dos fundamentos jurídicos e fáticos adotados, especialmente quanto à ausência de previsão legal da exigência de comunicação prévia e à



prática administrativa anterior, não se caracterizando nulidade por vício de motivação. 4. **A exigência de comunicação prévia prevista no RICMS/PB (§2º do art. 35) não encontra respaldo no Convênio ICMS 106/96, o qual apenas exige o lançamento no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, não podendo o Estado impor condição adicional não prevista em norma nacional vinculante, sob pena de violação à LC 24/75 e ao art. 155, §2º, XII, “g”, da CF/88.** 5.

A prática reiterada da Administração Tributária Estadual de aceitar a fruição do crédito presumido mediante simples informação na EFD e em livros fiscais configura norma complementar nos termos do art. 100, III, do CTN, sendo vedada sua alteração retroativa conforme dispõe o art. 146 do mesmo diploma. 6. A tentativa de impor penalidade sobre fato aceito anteriormente pelo Fisco, sem alteração formal ou prévia da interpretação administrativa, viola os princípios da segurança jurídica, da boa-fé objetiva e da proteção da confiança legítima do contribuinte. 7. A sentença é ultra petita ao condenar o Estado à restituição de valores sem pedido expresso na inicial, devendo ser reformada de ofício nesse ponto, nos termos dos arts. 141 e 492 do CPC, preservando-se o restante do julgado. IV. DISPOSITIVO E TESE 9. Acolhimento da preliminar arguida de ofício, para extirpar da sentença o capítulo que determinou a restituição do indébito tributário. No mais, apelação desprovida. Tese de julgamento : 1. A exigência de comunicação prévia à Secretaria da Receita Estadual como condição para fruição do crédito presumido previsto no Convênio ICMS 106/96 é inválida, por não constar da norma nacional que instituiu o benefício. 2. A prática reiterada da Administração Tributária de aceitar a fruição do benefício fiscal sem comunicação prévia constitui norma complementar com eficácia vinculante, nos termos do art. 100, III, do CTN. 3. A alteração do critério jurídico adotado pela Fazenda Pública somente pode produzir efeitos para fatos geradores futuros, conforme o art. 146 do CTN. 4. A imposição de penalidades fiscais fundadas em nova interpretação administrativa retroativa viola os princípios da legalidade estrita, da boa-fé objetiva e da segurança jurídica. \ \ Dispositivos relevantes citados : CF/1988, art. 155, §2º, XII, “g”; LC 24/75, arts. 1º e 2º; CTN, arts. 100, III e parágrafo único, e 146; CPC, arts. 141, 492, 489 e 1.009. Jurisprudência relevante citada : STF, Representação nº 1.364-2, Pleno, rel. Min. Djaci Falcão, j. 07.04.1988; STJ, AgInt no REsp 1.760.472/PR, rel. Min. Marco Buzzi, 4ª Turma, j. 19.10.2020; STJ, AREsp 1.688.160/RS, rel. Min. Francisco Falcão, 2ª Turma, j. 17.10.2024; STJ, AgInt nos EDcl no REsp 1.156.563/SP, rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma, j. 14.02.2017; STJ, REsp 162.616/CE, rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, j. 02.04.1998.

(0851668-62.2021.8.15.2001, Rel. Gabinete 09 - Des. Abraham Lincoln da Cunha Ramos, APELAÇÃO CÍVEL, 4ª Câmara Cível, juntado em 30/09/2025)

A ciência do Fisco, portanto, é inequívoca e sistêmica. No momento em que a Secretaria de Estado da Fazenda recebe o arquivo da EFD contendo a apuração com o crédito presumido, ela é formalmente cientificada da opção do contribuinte.

No caso sob julgamento, a recorrente demonstrou ter mantido a regularidade dessas transmissões mês a mês, garantindo ao Fisco o pleno acesso às informações necessárias para o controle da legalidade do benefício usufruído.



A análise da legalidade da glosa de créditos fiscais baseada em mera omissão de comunicação formal deve ser obrigatoriamente perpassada pelas inovações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023, que promoveu uma profunda reforma estrutural no modelo de relação entre o Fisco e o contribuinte. Ao acrescentar o § 3º ao artigo 145 da Constituição Federal, o constituinte derivado elevou a novos patamares os princípios norteadores do Sistema Tributário Nacional, estabelecendo que este deve observar, de forma cogente, a simplicidade, a transparência, a justiça tributária e, notadamente, a cooperação.

A introdução expressa do Princípio da Cooperação no texto constitucional não constitui mera recomendação programática, mas um vetor interpretativo vinculante para todos os entes federados e seus respectivos órgãos julgadores. Este princípio impõe à Administração Tributária um dever de agir pautado na boa-fé e no auxílio mútuo, vedando comportamentos que visem apenas a arrecadação punitiva baseada em entraves burocráticos superados pela tecnologia. No caso sob exame, a glosa de milhões de reais em créditos legítimos amparados em Convênio Nacional, motivada exclusivamente pela ausência de uma petição formal que o próprio Fisco já possui via dados eletrônicos, representa a antítese do dever de cooperação agora constitucionalizado.

Os novos paradigmas da simplicidade e da transparência reforçam que a relação jurídico-tributária deve privilegiar a substância sobre a forma. Se o contribuinte é transparente ao informar detalhadamente sua opção nos livros fiscais e na escrituração digital, e se o sistema tributário deve primar pela simplicidade, não há espaço para a manutenção de exigências acessórias que funcionem como verdadeiras "armadilhas" para o cancelamento de direitos materiais.

Portanto, a interpretação do artigo 35, § 2º, do RICMS/PB, à luz do artigo 145, § 3º, da CF/88, conduz inevitavelmente à conclusão de que a finalidade da "comunicação prévia" é a mera cientificação do Fisco. Se essa ciência foi atingida por meios eletrônicos transparentes e auditáveis, o dever de cooperação impede que a Administração ignore tal realidade para aplicar uma sanção material desproporcional. O reconhecimento da legitimidade dos créditos da recorrente, diante da prova de registro no RUDFTO e transmissões mensais via SPED, é a única medida compatível com o atual regramento constitucional da cooperação e da simplicidade tributária.

Adverte-se, com efeito, que não se despreza o artigo 35, §2º do RICMS/PB, mesmo porque, nos termos artigo primeiro, parágrafo único do Regimento Interno deste e. Conselho de Recursos Fiscais, é vedado a este órgão deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob a alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Ao nosso sentir, a exigência contida no artigo 35, § 2º, do RICMS/PB, ao determinar que o contribuinte deve "comunicar previamente" a sua opção pelo regime de crédito presumido, possui natureza jurídica de obrigação acessória. Trata-se de um



dever de fazer, um ato formal destinado a organizar o cadastro da Administração Tributária e facilitar o controle sobre quais empresas optaram pela sistemática substitutiva, mesmo porque o direito material ao benefício fiscal, decorre diretamente do cumprimento dos requisitos estabelecidos no Convênio ICMS 106/96.

Tem-se que o descumprimento de obrigação acessória geraria a aplicação de penalidade pecuniária isolada, nos termos do artigo 113, § 3º, do CTN, até mesmo para coerência com o que dispõe o Convênio ICMS 106/96, não possuindo, por si só, o condão de anular o direito ao crédito tributário legitimamente apurado e informado nos livros fiscais.

A glosa integral dos créditos presumidos, resultando em uma autuação que ultrapassa a marca de dezesseis milhões de reais em ICMS, sob o argumento de falta de uma petição administrativa, com efeito, representa ofensa ao Princípio da Proporcionalidade, mesmo porque, no caso dos autos, o contribuinte promoveu a ciência da Secretaria da Fazenda por meio de arquivo SPED e registrou os crédito nos termos previstos no Convênio ICMS 106/96.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo provimento do último, para reformar a decisão de primeira instância e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002370/2023-13, eximindo o contribuinte de quaisquer ônus relativo ao presente processo.

Cancelo, portanto, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 33.618.484,04 (trinta e três milhões, seiscentos e dezoito mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e quatro centavos), sendo R\$ 16.809.242,02 (dezesseis milhões, oitocentos e nove mil, duzentos e quarenta e dois reais e dois centavos) de ICMS e 16.809.242,02 (dezesseis milhões, oitocentos e nove mil, duzentos e quarenta e dois reais e dois centavos) a título de multa por infração.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 19 de maio de 2026.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator do Voto Divergente