



PROCESSO Nº 1730612023-9 - e-processo nº 2023.000366353-4

ACÓRDÃO Nº 283/2025

TRIBUNAL PLENO

Embargante: JOÃO FERNANDES DE ARAÚJO - (ELIZABETH CIMENTOS S/A)

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: JOÃO FERNANDES DE ARAÚJO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.

Os embargos de declaração constituem recurso de contornos definidos, destinado a sanar omissão, contradição ou obscuridade na decisão, não se prestando à rediscussão do mérito ou manifestação de inconformismo.

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 embargos de declaração, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 674/2024, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002265/2023-84, lavrado em 20 de julho de 2023, contra a empresa ELIZABETH CIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.192.109-4.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de maio de 2025.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Conselho de Recursos Fiscais - CRF



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), JULIANA JUSCELINO QUEIROGA LACERDA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 17306.2023-9 - e-processo nº 2023.000366353-4

TRIBUNAL PLENO

Embargante: JOÃO FERNANDES DE ARAÚJO

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: JOÃO FERNANDES DE ARAÚJO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.

Os embargos de declaração constituem recurso de contornos definidos, destinado a sanar omissão, contradição ou obscuridade na decisão, não se prestando à rediscussão do mérito ou manifestação de inconformismo.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso oposto contra o Acórdão 674/2024, que e julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002265/2023-84, lavrado em 20 de julho de 2023, em que constam as seguintes infrações, contra a empresa ELIZABETH CIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.192.109-4.

Na instância prima o julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, após análise dos autos, exarou sentença decidindo pela parcial procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO RELATIVA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA MULTA. RECIDIVA INEXISTENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. FAIN. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO PRESUMIDO. CUMPRIMENTO DE CLÁUSULA DO TERMO DE ACORDO. INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovadas, por presunção legal juris tantum, impondo-se o lançamento tributário de ofício.

- Excluída multa recidiva em razão de não haver caracterização de infração reincidente relativa a processo antecedente, nos termos do art. 39 da Lei nº 10.094/13.

- Reduzida a penalidade por infração, por força da Lei nº 12.788/23. - O sujeito passivo é beneficiário do FUNDO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL - FAIN, cujo recolhimento do ICMS



é resultado da utilização de crédito presumido, calculado sobre o saldo devedor do ICMS apurado relativamente à produção industrial própria incentivada. In casu, o crédito presumido usufruído foi de acordo com as cláusulas pactuadas com o Estado, homologado em Termo de Acordo legalmente constituído, sendo indevida a exigência fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Após tomar ciência da decisão singular, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou, em síntese, que:

- a) Em relação à suposta não escrituração de documentos fiscais e consequente presunção de saídas pretéritas, a Autoridade Fiscal, contudo, ignorou o fato de que para 25 (vinte e cinco) daquelas 43 (quarenta e três) notas fiscais, não houve o descumprimento de obrigação da escrituração, uma vez que as operações nunca ocorreram.
- b) Para aquelas 25 (vinte e cinco), a IMPUGNANTE registrou, no momento oportuno – muito antes do início da fiscalização –, os Eventos de Operação não Realizada no ambiente da Nota Fiscal Eletrônica;
- c) que o conteúdo probatório exigido pela r. decisão recorrida, busca-se impor à RECORRENTE um ônus inaceitável. A de produção de prova negativa;
- d) A r. decisão recorrida chega ao limite, ainda, de, ao se apoiar em um suposto parecer proferido pelo Chefe do Núcleo de Apoio e Análise de Documentos Fiscais (NAPDF) da SEFAZ-PB, afirmar que seria necessário que a RECORRENTE comprovasse que ajuizou uma ação judicial contra o remetente da operação desconhecida isso para que pudesse ser perdoada da multa por não ter escriturado aquela operação que já se comprovou não ter existido;
- e) somente teve acesso recentemente que, em relação à Nota Fiscal nº 45.547, emitida em 04 de junho de 2018, pela Magotteaux Brasil LTDA, a fornecedora emitiu nota fiscal de devolução, uma vez que as mercadorias enviadas por meio da nota autuada estavam em desacordo com o pedido de compra.
- f) No que se refere à segunda infração que a IMPUGNANTE teria cometido, relacionada à suposta apropriação de crédito de ICMS em limite que seria superior àquele que teria direito, a D. Autoridade Fiscal pretendeu afastar/modificar unilateralmente o Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação (TARE) nº 2016.000235;
- g) No entender da D. Autoridade Autuante, o mencionado TARE seria ilegal, de modo que poderia ele, Auditor Fiscal, em sede de fiscalização, assim declará-lo, sem qualquer oportunidade prévia de contraditório ou ampla defesa para, então, reduzir, também unilateralmente, o percentual máximo de Crédito Presumido a que



tinha direito a IMPUGNANTE no âmbito do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (FAIN) de 85% para 74,25%;

- h) Ocorre que tal ato de descumprimento unilateral por parte da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado da Paraíba, ao revogar/modificar – ainda que parcialmente – os termos do Benefício Fiscal concedido pelo TARE nº 2016.000235, viola frontalmente o quanto consignado no art. 178, do CTN, visto que se trata de benefício concedido “por prazo certo e em função de determinadas condições”, o mesmo não poderia ser modificado, salvo por eventual demonstração de descumprimento de suas condições, isso em proteção à boa-fé objetiva da IMPUGNANTE, da legítima confiança do contribuinte e da segurança jurídica.
- i) a D. Autoridade Autuante ainda pretendeu efetuar uma indevida limitação ao aproveitamento do crédito apropriado pela IMPUGNANTE ao afirmar que o percentual de crédito presumido – que, para respeitar o Decreto nº 17.252/1994, não poderia ser superior a 74,25% – deveria incidir sobre o “saldo devedor” de cada período, quando, para respeitar o Decreto nº 17.252/1994, deveria ser calculado sobre o “ICMS normal apurado”;
- j) Ainda que assim não se entenda, deve ser consignado que a IMPUGNANTE tão somente atuou nos limites do TARE legitimamente celebrado com a Administração Pública, ou seja, somente atuou em observância do ato normativo expedido pela autoridade administrativa, sendo certo que, ao menos, devem ser excluídos do presente lançamento a imposição das penalidades, dos juros de mora e da atualização do valor monetário sobre o montante principal ora cobrado, na forma do parágrafo único c/c inciso I, do art. 100, do CTN;
- k) que a penalidade aplicada possui efeito confiscatório, representando violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de confisco.

Na sessão do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, realizada em 17 de dezembro de 2024, os conselheiros, à unanimidade, decidiram pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, alterando a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento supracitado, nos termos da ementa que ora transcrevo:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – DENÚNCIA CONFIGURADA – AJUSTES – UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL – DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.



RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO
PARCIALMENTE PROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados em decorrência das provas apresentadas, da inexigibilidade da multa recidiva e da aplicação da retroatividade da norma mais benéfica.

- Utilização indevida de crédito fiscal - Não restou comprovada a violação aos termos do TARE vigente.

Cientificado da decisão, o contribuinte não mais se manifestou nos autos.

Por sua vez, o autuante opôs embargos de declaração, por meio do qual indicou, em síntese, a existência de duas omissões no julgado, nos seguintes termos:

- a) a primeira pela não aplicação da Lei nº 10.974/2017 do PRODES-PB – Programa de Desenvolvimento do Estado da Paraíba, mais precisamente do seu art. 3º, § 3º, que dispõe em sua exegese de forma clara sobre a impossibilidade legal de utilização de crédito presumido superior a 74,25% para empresas beneficiadas pelo FAIN;
- b) Aduz que Sendo o auditor fiscal a própria administração pública, na condição de representante da SEFAZ/PB, sendo responsável pela tributação, arrecadação e fiscalização, exercendo uma atividade plenamente vinculada a lei, tendo o mesmo competência sim para efetuar lançamento de ofício quando em desacordo com as normas tributárias estaduais, a fim de sanear irregularidades praticadas, seja pelo contribuinte ou pela própria administração pública, haja vista ser o auditor a própria SEFAZ/PB quando pratica a atividade de tributação, arrecadação, fiscalização e julgamento administrativo do contencioso tributário estadual, conforme se vislumbra no art. 1º da PORTARIA Nº 00061/2017/GSER, que aprovou o Regimento Interno da SEFAZ/PB;
- c) Frisa que não teria havido a decretação da ilegalidade do TARE ou sua NULIDADE, apenas a cobrança de percentual correto de crédito presumido de 74,25% para as empresas beneficiárias do FAIN, não cabendo a aplicação de percentual de crédito presumido superior ao percentual mencionado quando se trata de benefício do FAIN, conforme determina a inteligência emergente dos art. 1º, 2º e 3º da Lei n 10.974/2017 do PRODES;
- d) que o art. 2º é genérico quanto à aplicação do percentual do benefício, o qual dispõe que o percentual pode chegar a 99%, todavia, nos §§ 1º e 2º do caput, dispõe a norma sobre duas possibilidades de concessão do benefício do crédito presumido, uma que será concedido no percentual de até 74,25% para as empresas do FAIN, e outra sobre a possibilidade de concessão do benefício de até 99%, que poderia ser aplicado em benefícios concedidos pelo Governador do Estado;



- e) com base nos disciplinamentos contidos nos §§ 1º e 2º do art. 2º da Lei nº 10.974/2017, que se tratam de possibilidades distintas de concessão dos benefícios, sendo um percentual concedido apenas a empresas do FAIN de até 74,25% e outro percentual, que poderia ser de até 99%, concedido a qualquer indústria pelo Governo do Estado;
- f) Portanto, chega-se a ilação de que o procedimento fiscal tem amparo na Lei nº 10.974/2017 – PRODES, que disciplina os benefícios a serem concedidos aos contribuintes da Paraíba, não tendo que se falar em ato administrativo anulado, apenas em aplicação pelo auditor do percentual de crédito presumido legalmente determinado por lei.
- g) se o TARE foi concedido pela SEFAZ/PB, com percentual maior que o determinado em lei, cabe a própria administração pública (SEFAZ-PB), rever seus próprios atos, o qual deverá ser revisto pelo CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS, que é o órgão revisor quanto a matéria tributária.
- h) que a cláusula do TARE que estabelece percentual de 85% não pode prevalecer diante da determinação contida no parágrafo único do art. 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, da Resolução do Comitê Gestor do FAIN e principalmente da Lei nº 10.974/2017 do PRODES, com base na alegação de ausência de competência, visto as normas já trazidas dispõem acerca da competência e atribuições do Conselho de Recursos Fiscais, onde se faz necessário lembrar o efeito vinculante das decisões do CRF e a natureza de órgão revisor dos atos administrativos realizados pela fazenda estadual, através da SEFAZ/PB.
- i) a segunda omissão, o fato de o r. relator não ter percebido que a origem do crédito indevido seriam duas, sendo uma pela utilização de crédito presumido superior ao percentual de 74,25%, e a outra decorrente da utilização de crédito presumido quando da constatação de saldo credor, o que é vedado, conforme se extrai do Memorial descritivo;
- j) Onde se vislumbra que o valor total do crédito indevido exigido no auto de infração adveio de duas infrações cometidas pelo contribuinte, razão pela qual não poderia ter sido julgado improcedente in totum a acusação.
- k) é cediço que uma decisão deve estar fundamentada, onde a análise realizada no julgamento quanto a matéria posta deve ser integral, não poderia o r. Relator considerar improcedente a acusação como um todo, fundamentando-se apenas na matéria relativa a aplicação de percentual de crédito presumido superior ao estabelecido na Lei nº 10.974/2017 do PRODES, o qual está em desacordo com a Resolução do Comitê Gestor do FAIN, se no valor exigido consta também repercussão tributária oriunda de outras infrações, que, no caso vertente, trata-se de aproveitamento de crédito presumido mesmo



havendo saldo credor na apuração, deve ser analisada e caso comprovada, mantida a exação relativa a essa repercussão.

- 1) consta expressamente no Memorial Descritivo acostado aos autos pelo auditor e abaixo colacionado, alegações acerca da impossibilidade de aproveitamento do benefício do crédito presumido quando não existe saldo credor, razão pela qual, diante da constatação de aproveitamento do crédito presumido mesmo com a verificação de saldo credor, foram os valores oriundos dessa repercussão incluídos juntamente com os valores relativos ao crédito presumido apropriado em percentual superior ao determinado em lei.

Na sequência, os autos foram distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise, o recurso de embargos declaratórios apresentado pela contribuinte, contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 674/2024.

O presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *in verbis*:

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

(...)

V - de Embargos de Declaração;

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

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

Em descontentamento com a decisão proferida pelo Tribunal Pleno, a embargante vem aos autos alegar que restou configurada omissão quanto ao argumento relativo à aplicação da Lei nº 10.974/2017 do PRODES-PB – Programa de Desenvolvimento do Estado da Paraíba, mais precisamente, no que se refere ao conteúdo do § 3º do art. 3º que dispõe sobre a impossibilidade legal de utilização de crédito presumido superior a 74,25% para empresas beneficiadas pelo FAIN.

Pois bem, de fato, o Acórdão recorrido não abordou, por uma questão de lógica, o suposto desrespeito ao conteúdo do § 3º do art. 3º da Lei nº 10.974/2017, pois tal dispositivo não poderia ser suscitado para a questão em análise, por se tratar de ato normativo promulgado e que passou a ter vigência após a concretização do Termo de Acordo.



Tal conduta decorre do respeito ao princípio da segurança jurídica, no caso em particular, consubstanciado na aplicação do primado do *tempus regit actum*, que considera inaceitável a aplicação retrospectiva de uma norma regulamentar posteriormente estabelecida, principalmente, no que se refere a ato administrativo concluído, em especial, os que envolvem um componente contratual, como é o caso do Termo de Acordo decorrente do FAIN.

Tanto é verdade que a autoridade fiscal sequer citou tal ato normativo no distinto Memorial Descritivo do Auto de Infração, que apresenta, diga-se de passagem, de forma notável, o percurso utilizado para a caracterização do creditamento indevido.

Assim sendo, afasta-se de imediato a alegação de omissão quanto a tema que não se insere na esfera da relação obrigacional definida pela própria fiscalização.

O recorrente aduz, ainda, o seguinte posicionamento:

Vale frisar que não teria havido a **decretação da ilegalidade do TARE ou sua NULIDADE**, apenas a cobrança de percentual correto de crédito presumido de 74,25% para as empresas beneficiárias do FAIN, não cabendo a aplicação de percentual de crédito presumido superior ao percentual mencionado quando se trata de benefício do FAIN, conforme determina a inteligência emergente dos art.1º, 2º e 3º da Lei n 10.974/2017 do PRODES... (grifos acrescidos)

Com a devida vênia, não foi essa a postura adotada na peça vestibular, senão veja-se a seguinte passagem do Memorial Descritivo do Auto de Infração:

Pelas explanações acima, o raciocínio nos leva a uma única conclusão possível: **o TARE mencionado no parágrafo anterior está eivado de vício.**

Pois bem, tendo como norte a legalidade, papel do Auditor Fiscal Tributário, mister se faz uma análise puramente técnica, apartada de sentimentos e interesses.

Nesse prisma, de pronto invoco o entendimento iluminado do Procurador do Estado da Paraíba, Felipe Tadeu Lima Silvino, quando em seu Parecer Técnico no Processo Administrativo Tributário 058.518.2015-2 (fls. 1.041), esclarece ser **poder-dever da Administração Pública declarar nulo o ato eivado de vício que o torna ilegal**, a seguir transcrito:

““Pois bem, vista a violação da forma, competência e objeto, a Administração pública tem o **poder-dever** de “reconhecer”, isto é, “declarar a nulidade” desse tipo de ato administrativo (v. Súmula nº 346-STF), e assim extinguir EX TUNC os seus efeitos; vez que atos “eivados de vícios que os tornam ilegais” são ineficazes, pois deles “não se originam direitos” (v. Súmula nº 473-STF).””

Corroborando com o posicionamento do Procurador, a autotutela administrativa significa que a Administração Pública tem o poder-dever de controlar seus próprios atos, revendo-os e anulando-os



quando houverem sido praticados com alguma ilegalidade. Dessa forma, a autotutela funda-se no princípio da legalidade administrativa: se a Administração Pública só pode agir dentro da legalidade, é de se considerar que os atos administrativos eivados de ilegalidade devem ser revistos e anulados, sob pena de afronta ao ordenamento jurídico.

A autotutela envolve aspectos de legalidade, em relação aos quais a Administração, de ofício, procede à revisão de atos ilegais, seguindo a Súmula 346 do STF que preconiza:

“A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.”

Dentro de tal contexto, importa considerar que, mais que um poder, o exercício da autotutela afigura-se como um dever para a Administração Pública; reitera-se, dever de rever e anular seus atos administrativos, quando ilegais.

A Súmula 346 reforça o poder de autotutela administrativa, segundo a qual se a Administração pode agir de ofício, sem a necessidade de autorização prévia do Poder Judiciário, ela também poderá rever seus atos de ofício. A revisão dos atos pela Administração implica no poder de declarar a sua nulidade, caso haja vício de ilegalidade.

Tendo a Administração Pública tomado conhecimento que, no Termo de Acordo de Regime Especial – TARE 2016.000235, consta o percentual de 85% de crédito presumido, em desacordo com o instrumento concessor do benefício, bem como contrariando a legislação de regência que autoriza sua concessão, tem o poder e dever de corrigi-lo, passando a considerar o percentual de 74,25%, desde sua celebração, conforme afirma o Procurador do Estado em seu Parecer Técnico, acima transcrito.

Além de inadmissível, aceitar o percentual de 85% presente no TARE em detrimento dos 74,25% fixados pela Resolução concessora do benefício, que cumpriu todos os ditames legais constantes na legislação de regência do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, seria o mesmo que rasgar todos eles, em tamanha afronta ao ordenamento jurídico.

Agindo dentro da legalidade, o conflito impõe um único entendimento, a aplicação do crédito presumido **LEGAL de 74,25%**, desconsiderando o percentual **ILEGAL de 85%** constante no TARE.

Não foi por outro motivo que constou no Acórdão o seguinte entendimento:

Inicialmente, convém registrar que, de fato, a motivação utilizada pela fiscalização para configuração de utilização indevida de crédito fiscal advém de reconhecimento de ilegalidade do TARE, ou seja, o pressuposto do lançamento reside na possibilidade de aplicação do



princípio da autotutela da administração pública para ajustar o cálculo do crédito presumido ao percentual de 74,25%, inexistindo nos autos a configuração de descumprimento específico de cláusula prevista no TARE.

Assim, ao desconsiderar o percentual **ILEGAL de 85%** e aplicar “a cobrança de percentual correto de crédito presumido” o autor do feito, com base na autotutela administrativa, atribuiu, sim, a pecha da ilegalidade a um dispositivo contido no Termo de Acordo que estava em vigor e, por tal motivo, houve a necessidade de aprofundamento da questão relativa à aplicação da autotutela.

Da mesma forma que o autor do feito utilizou como referência a manifestação da Procuradoria Geral do Estado, este Relator, refletiu sobre a manifestação contida no Parecer nº 0243/2024 - PGE/SRFL, no qual, entre outras fundamentações, restou assentado o seguinte:

Nesse toar, ainda que haja, por outro lado, decisão e fundamentos pela legalidade do TARE na forma dos fundamentos da decisão de 1ª instância administrativa, atem-se aqui à prejudicial quanto à atuação delimitada ao âmbito da competência do contencioso administrativo.

Pois bem, a matéria trazida na autuação, neste particular, traz questão prejudicial acerca da desconsideração ou anulação de ato dito ilegal (TARE), sendo essa uma manifestação de sua autotutela.

A autotutela administrativa é um princípio que permite à própria Administração Pública revisar seus atos, podendo anulá-los quando ilegais ou revogá-los por razões de conveniência e oportunidade, desde que respeitados os limites legais.

Ocorre que não se vê no processo que a autotutela tenha sido exercida no âmbito da SEFAZ através de anulação pelo órgão competente. É cediço que deve haver observância do feixe de competência e da relação de hierarquia, de modo que não se pode anular ou desconsiderar um ato administrativo vigente de outra divisão ou setor da Administração Pública, ciente que a anulação de um ato válido requer competência formal e está vinculada a normas de organização administrativa e hierarquia.

Com efeito, a anulação de um ato só pode ser realizada por quem tem competência legal para isso, o que normalmente está limitado ao setor ou autoridade responsável pela edição do ato ou a uma autoridade hierarquicamente superior, ademais, salvo também por autorização normativa que estabeleça tal atribuição também para a agentes ou órgãos com atribuição específica para revisar e anular atos administrativos.

Ou melhor, na Administração Pública, a revisão de atos geralmente é realizada dentro da estrutura hierárquica, ao passo que servidores ou autoridades hierarquicamente superiores podem rever ou anular atos



de subordinados, mas não o contrário, via de consequência, um servidor sem relação hierárquica com o setor que produziu o ato não pode interferir ou anulá-lo.

Uma vez que não demonstrada na instrução da autuação a existência de anulação do TARE, consigna que a permissão que outro feixe de competência anule atos, sem maior grau na relação de hierárquica, poderia gerar insegurança jurídica e desordem administrativa, contrariando o princípio da eficiência e direitos de terceiros.

Inclusive, para efeito de atuação deste Conselho de Recursos Fiscais, a Lei Estadual nº 10.094/13 impede que o órgão julgador possa repelir um ato pelo maior grau de vício possível, nos termos do art. 55, I, de sorte que não cabe, também, tomar uma decisão, por sua vontade ou por sua competência, de estabelecer ou negar a vigência de um TARE.

O Acórdão recorrido seguiu essa linha de entendimento, tendo concluído, que a revisão do ato administrativo, *em caso da constatação de eventual ilegalidade, deve revestir a forma legalmente prescrita para o ato anulado, ou seja, deve ser exercida por aquele específico órgão que possui a competência para sua emissão, pois o poder de anular um ato é correlativo com o de produzi-lo ou editá-lo.*

Ademais, de fato, o Conselho de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria nº 00206/2023/SEFAZ¹ integra, dentro da estrutura administrativa organizacional da SEFAZ/PB, a direção superior do órgão, entretanto, possui atribuições limitadas:

TÍTULO II
DA COMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS DA SECRETARIA DE
ESTADO DA FAZENDA

CAPÍTULO I

DIREÇÃO SUPERIOR

Seção IV

Conselho de Recursos Fiscais – CRF

Art. 6º O Conselho de Recursos Fiscais, com sede na Capital, é o órgão de composição paritária que representa as entidades e a Fazenda Estadual, supervisionado pela Secretaria de Estado da Fazenda, junto à qual funciona, **compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos contenciosos fiscais ou de consulta.** (grifos acrescidos)

Parágrafo único. A competência, a estrutura, a composição, o funcionamento, a atribuição e a forma de retribuição de seus membros estão estabelecidas em legislação específica, observadas as disposições constantes na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

¹ Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ/PB



Conforme determinação normativa, ao contrário do que afirma o recorrente, o CRF não possui ampla competência, com a atribuição de revisão “dos atos administrativos realizados pela SEFAZ/PB”, possui, na verdade, atuação focada na resolução dos processos contenciosos fiscais da segunda instância administrativa, bem como, em determinados casos de consulta.

O Regimento Interno da SEFAZ/PB, em diversas passagens, atribui competências relacionadas com a análise, acompanhamento e celebração dos Termos de Acordo a outros órgãos, conforme pode ser verificado pelos seguintes dispositivos:

(...)

Art. 56. À Gerência Executiva de Tributação da Diretoria Executiva de Administração Tributária da Secretaria Executiva da Receita compete:

(...)

VII - Coordenar e acompanhar os protocolos de intenção e termos de acordo de regime especial firmados no âmbito do Governo do Estado da Paraíba; e

VIII - Executar outras atividades correlatas com as indicadas nos incisos anteriores.

(...)

Art. 59. À Gerência Operacional de Benefício Fiscal da Gerência Executiva de Tributação da Diretoria Executiva de Administração Tributária da Secretaria Executiva da Receita compete:

I - Emitir parecer técnico conclusivo acerca dos processos de interpretação e concessão de benefícios fiscais;

(...)

Art. 80. São atribuições do Secretário de Estado da Fazenda:

(...)

IX - Assinar contratos, convênios, protocolos, ajustes e outros atos em que o Estado seja parte por intermédio da SEFAZ;

(...)

XXVI - Decidir os processos relativos a pedido de isenção e de regimes especiais;

(...)



Art. 183. São atribuições do Gerente Operacional de Benefício Fiscal Tributação da Gerência Executiva de Tributação da Diretoria Executiva de Administração Tributária da Secretaria Executiva da Receita da SEFAZ - GOBF da GET:

I - Appreciar os pedidos de Regimes Especiais que resultem em isenção ou redução de carga tributária do imposto (renúncia de receita);

II - Analisar os projetos técnico-econômicos para fins de concessão de incentivos fiscais, quando cabíveis;

III - Emitir parecer conclusivo acerca dos benefícios fiscais; e

(...)

Assim sendo, a controvérsia fundamental dos embargos diz respeito à reavaliação do mérito ou à expressão de inconformismo em face das razões de decidir consignadas no Acórdão, não configurando, portanto, omissão que justifique a integração do julgado, uma vez que o tema da competência administrativa para revisão de atos administrativos foi amplamente tratado, com a pertinente fundamentação doutrinária e jurisprudencial que corrobora a posição adotada.

O recorrente sustenta a existência de uma segunda omissão, pelo:

fato de o r. relator não ter percebido que a origem do crédito indevido seriam duas, sendo uma pela utilização de crédito presumido superior ao percentual de 74,25%, e a outra decorrente da utilização de crédito presumido quando da constatação de saldo credor, o que é vedado, conforme se extrai do Memorial descritivo.

Quanto ao segundo argumento, o Acórdão registrou que na “decisão não está se discutindo a legalidade do TARE, mas um **aspecto preliminar** do lançamento tributário, para que o crédito tributário porventura constituído pudesse revestir as formalidades necessárias à sua constituição.”

Como sabido, dentre as formalidades necessárias à constituição do crédito tributário estão inseridas a certeza e liquidez do montante devido e, por tal razão, na avaliação do caso, foi considerada a forma como a autoridade fiscal apresentou o demonstrativo da conta gráfica do ICMS. No caso, a fiscalização realizou a reconstituição da apuração com base no entendimento segundo o qual o crédito presumido aplicado ao produto cimento deveria ser limitado ao percentual de 74,25% do saldo devedor e, com base nessa premissa, foram estornados créditos quando da ocorrência do saldo credor.

Por tal razão, o reflexo dos expurgos foi contaminado pela limitação do percentual do benefício, inviabilizando a análise do crédito tributário, uma vez que, tal parte da acusação, não apresentou a certeza e liquidez necessária à regularidade do lançamento. Sobre este reflexo, a prova anexada às fls. 22 indica precisamente a impossibilidade de tratamento específico de cada “acusação”, pois o resultado do procedimento fiscal resultou em valores que englobam os dois fundamentos utilizados na acusação.



Ao consolidar o crédito tributário (prova anexada às fls. 26), a fiscalização registrou a seguinte observação:

Tendo em vista que o crédito tributário só pode ser constituído em períodos em que haja repercussão financeira, evidenciada pela apuração de saldo devedor, e no limite deste, após reconstituição do conta corrente do ICMS da empresa, só se observa saldo devedor nos períodos de novembro de 2018 e março de 2019, razão pela qual os créditos glosados só foram constituídos posteriormente, exatamente nestes períodos, exceto o valor de R\$ 531,89 que foi no próprio mês do crédito indevido.

Interessante registrar que, apesar de ter anexado provas e realizado o registro acima transcrito, a autoridade fiscal, em relação à acusação da utilização indevida de crédito fiscal, lançou os créditos tributários em relação aos períodos de **setembro de 2018** e **março de 2019**, situação que, em tese, demandaria o reconhecimento do vício material em relação ao período de setembro de 2018, porém, tal conduta não foi necessária pelo fato de, em análise preliminar, o CRF ter entendido pela improcedência do lançamento decorrente da impossibilidade de desconsideração das cláusulas do TARE.

No caso em análise, não se verifica qualquer premissa equivocada no julgamento, tampouco omissão a ser sanada. O que se verifica, na realidade, é a insatisfação do embargante com o mérito da decisão, pretendendo rediscutir questões já apreciadas e decididas pelo órgão julgador, o que não é admissível em sede de embargos de declaração.

Por tais razões,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 674/2024, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002265/2023-84, lavrado em 20 de julho de 2023, contra a empresa ELIZABETH CIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.192.109-4.

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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de maio de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon

Conselheiro Relator