



PROCESSO Nº 0955992017-0

ACÓRDÃO Nº 428/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

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

- É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram ineficazes para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pelo CRF-PB. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos.

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 tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 157/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001387/2017-05, lavrado em 12 de junho de 2017 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

P.R.I.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de setembro de 2023.



SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, HEITOR COLLETT, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0955992017-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

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

- É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram ineficazes para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pelo CRF-PB. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos.

RELATÓRIO

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de embargos de declaração oposto pela empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., inscrição estadual nº 16.138.465-0, contra a decisão proferida no Acórdão nº 157/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00001387/2017-05, lavrado em 12 de junho de 2017, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0036 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) >> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte substituído ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.

Nota Explicativa:

CONSTAMOS QUE ESTE CONTRIBUINTE, ENTRE OS PERÍODOS DE SETEMBRO DE 2010 A AGOSTO DE 2015, RECEBEU MERCADORIAS, PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ENQUADRADAS



ERRONEAMENTE COMO NÃO PERTENCENTES A ESTE REGIME ACARRETANDO O NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS-ST CORRESPONDENTE, NO VALOR DE R\$ 780.063,14 (SETECENTOS E OITENTA MIL, SESENTA E TRÊS REAIS, E QUATORZE CENTAVOS), COMO TAMBÉM NÃO FORAM RETIDOS E NEM RECOLHIDOS O ICMS-ST POR PARTE DO REMETENTE, SEGUNDO O ARTIGO 391, PARÁGRAFO 5º DO RICMS/PB, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO EXCLUI A RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE O DOCUMENTO FISCAL PRÓPRIO NÃO INDICAR O VALOR DO IMPOSTO OBJETO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTE VALOR FOI CALCULADO CONFORME PREVÊ O DECRETO 26.486/05, ALÍNEA B, INCISO I, PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 2º. A PARAÍBA É SIGNATÁRIA DO PROTOCOLO 31/05 CUJA COBRANÇA DOS PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA ESTÁ PREVISTA NA CLÁUSULA 1ª, PARÁGRAFO 1º, II E PELO DECRETO ESTADUAL Nº 26.486/05, INCISO II, PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 1º. OBS: ESTE AUTO DE INFRAÇÃO É DECORRENTE DA ORDEM DE SERVIÇO 93300008.12.00002779/2017-41, NOVO FEITO FISCAL, POR NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00001608/2015-83.

Depois de cientificada da autuação em 20 de junho de 2017, a denunciada, por intermédio de sua advogada, protocolou, em 19 de julho de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em tela.

Na instância prima, o julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, após análise dos autos, exarou sentença pela procedência da exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- Nas aquisições interestaduais, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, caso o tributo não tenha sido recolhido pelo remetente a obrigação recai sobre o destinatário destas mercadorias. Responsabilidade do contribuinte substituído, conforme § 7º do art. 391 do RICMS/PB.
- Lançamento tributário realizado em decorrência de nulidade anterior, por vício formal, do Auto de Infração nº 93300008.09.00001608/2015-83. Decadência alegada pela defesa não configurada. Prazo legal de 5 (cinco) anos para novo lançamento tributário, a partir da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa. Intelcção do art. 18 da Lei nº 10.094/2013.
- As operações relativas à circulação de mercadorias definidas como preparados para a fabricação de sorvete em máquina encontram-se submetidas ao regime de substituição tributária no Estado da Paraíba, conforme disposto no Protocolo ICMS nº 20/2005, no Anexo V do RICMS/PB e no Decreto nº 26.486/05.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE



A autuada foi cientificada da sentença proferida pela instância prima em 14 de outubro de 2019 e interpôs recurso voluntário em 12 de novembro de 2019.

Na 156ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do CRF-PB, realizada no dia 18 de abril de 2023, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, proveram parcialmente o recurso voluntário e reformaram a decisão monocrática, declarando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001387/2017-05, condenando o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.544.732,92 (um milhão, quinhentos e quarenta e quatro mil, setecentos e trinta e dois reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 772.366,46 (setecentos e setenta e dois mil, trezentos e sessenta e seis reais e quarenta e seis centavos) de ICMS, por afronta ao artigo 399, VI c/ fulcro no artigo 391, §§ 5º e 7º, II, ambos do RICMS/PB e aos artigos 1º e 2º do Decreto nº 26.486/05 e mesmo montante a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, o colegiado promulgou o Acórdão nº 157/2023, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

NULIDADES – PRELIMINARES REJEITADAS – DECADÊNCIA – APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL – AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) – FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS CALCULADO NOS TERMOS DO DECRETO Nº 26.486/05 – RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO CONFIGURADA – ACUSAÇÃO RECONHECIDA EM PARTE – MULTA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- Não se configura cerceamento de defesa quando estão presentes, nos autos, todos os elementos necessários para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa por parte do contribuinte.

- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de Auto de Infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do CTN. Todavia, tal situação não afasta a necessidade de análise acerca da decadência quanto à exação original.

- Descabida a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.

- O contribuinte que adquire mercadorias sujeitas ao regramento da substituição tributária sem a devida retenção é responsável pelo pagamento do imposto, em observância ao que prescreve o artigo 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB.



- O produto “Bebida Láctea Pasteurizada”, na qualidade de preparado para fabricação de sorvetes, está submetido às regras estabelecidas no Decreto nº 26.486/05.
- Para a cobrança do ICMS, é irrelevante a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05 do RICMS/PB, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).
- Em se tratando de produtos contemplados pelo Decreto nº 26.486/05, a aplicação das margens de valores agregados (MVA) para formação da base de cálculo do ICMS – ST deve obedecer à sistemática prevista no artigo 2º do referido diploma legal.
- Não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitadas e semelhantes, desde que se destinem a venda direta a consumidor e não sejam acondicionados em embalagem de apresentação.
- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

Seguindo a marcha processual, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais em 7 de agosto de 2023.

Irresignado com a decisão consignada no Acórdão nº 157/2023, o sujeito passivo opôs, no dia 11 de agosto de 2023, o presente recurso de embargos de declaração, por meio do qual afirma que o acórdão embargado teria sido omissivo em relação aos seguintes pontos:

- a) Ao afastar a decadência dos créditos tributários do período de outubro de 2010 a maio de 2012, por entender que a anulação do auto de infração anteriormente lavrado teria ocorrido por vício formal em face de suposto lapso “quando do registro (digitação) do código da infração”, incorreu o acórdão embargado em omissão quanto ao fato de que o vício do auto de infração anterior é nitidamente material e não formal, tanto que o próprio acórdão que anulou o auto de infração anterior reconheceu expressamente que a fiscalização “não primou pela perfeita identificação da natureza da infração”;
- b) O vício do auto de infração anterior se encaixa perfeitamente no que dispõem o artigo 142 do Código Tributário Nacional e o Parecer PGFN/CAT nº 278/2014, invocados no acórdão embargado, pois o Fisco não identificou corretamente o fato gerador da obrigação;
- c) No caso concreto, a fiscalização incorreu em erro no cotejo entre a norma tributária com o fato jurídico tributário ocorrido quanto aos elementos pessoal e material da regra matriz de incidência;
- d) A própria decisão que anulou o auto de infração anteriormente lavrado reconhece, expressamente, que ele não atendeu aos ditames do artigo 142 do CTN;



- e) Ainda que aplicável a substituição tributária às operações em causa, o que poderia ser exigido da embargante, na qualidade de substituída, seria o recolhimento do imposto pelo regime normal de tributação ao qual está sujeita, sendo que tal obrigação, no caso, já foi cumprida, considerando que a embargante recolheu, nos prazos legais, o ICMS incidente sobre as vendas dos produtos finais nos quais o referido insumo “Bebida Láctea Pasteurizada” foi integrado, sendo este o limite absoluto do imposto exigível, nos termos do decidido pelo STF no RE 593.849.

Diante de todo o exposto, a embargante requer sejam os presentes embargos de declaração providos para que, sanadas as omissões apontadas, lhes sejam atribuídos efeitos infringentes.

Em sequência, os autos foram a mim distribuídos para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Em análise, o recurso de embargos declaratórios oposto pela empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 157/2023.

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

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

(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos da decisão proferida quando configurada a 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.



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

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

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração apresenta-se tempestivo, uma vez que fora apresentado dentro do prazo regimental de 5 (cinco) dias, em conformidade com o que dispõe o artigo 19 da Lei nº 10.094/13:

Art. 19. Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal, na repartição fiscal em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

§ 2º Considera-se expediente normal aquele determinado pelo Poder Executivo para o funcionamento ordinário das repartições estaduais, desde que flua todo o tempo, sem interrupção ou suspensão.

Considerando que a ciência do acórdão ocorreu em 7 de agosto de 2023 (segunda-feira), a contagem do prazo para apresentação dos embargos se iniciou no dia seguinte, operando-se o termo final em 14 de agosto de 2023 (segunda-feira), nos termos do artigo 19 da Lei nº 10.094/13.

Art. 19. Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal, na repartição fiscal em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

§ 2º Considera-se expediente normal aquele determinado pelo Poder Executivo para o funcionamento ordinário das repartições estaduais, desde que flua todo o tempo, sem interrupção ou suspensão.

Tendo em vista que os embargos foram protocolados em 11 de agosto de 2023, caracterizada está a sua tempestividade.

Em descontentamento com a decisão proferida, à unanimidade, pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, a embargante vem aos autos apontando duas supostas omissões no Acórdão nº 157/2023 que justificariam a reforma da referida decisão por meio de embargos de declaração.

Inicialmente, o sujeito passivo defende que o acórdão embargado teria sido omissivo “*quanto ao fato de que o vício do auto de infração anterior é nitidamente*



material e não formal, tanto que o próprio acórdão que anulou o auto de infração anterior reconheceu expressamente que a fiscalização não primou pela perfeita identificação da natureza da infração.”

Da leitura do Acórdão nº 157/2023, extrai-se, sem maiores esforços interpretativos, que o tema ventilado pela defesa foi devidamente explicitado na decisão embargada, não havendo qualquer hiato que justifique a alegação promovida pela recorrente.

Para que não parem dúvidas acerca da matéria, peço vênia para reproduzir o seguinte fragmento do referido acórdão.

“Conforme já relatado, a peça acusatória em exame foi lavrada em decorrência da decisão proferida no Acórdão nº 091/2017 que julgou nulo, por vício formal, o lançamento realizado por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001608/2015-83.

(...)

Na concepção da defesa, o equívoco cometido pela fiscalização quando da denúncia original representaria vício de natureza material e, por este motivo, restaria afastada a aplicação da regra do artigo 173, II, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial.

Ainda que não caiba a este colegiado, nesta fase processual, rediscutir a decisão definitiva pronunciada pelo CRF por ocasião do julgamento do AI anterior, reputo relevante tecermos algumas considerações sobre o tema.

Embora possam os atos administrativos anulados, tanto por vício material quanto por vício de forma, ser refeitos e convalidados, o prazo de cinco anos prescrito no art. 173, II, do CTN, refere-se, tão-somente, ao vício de forma, não podendo ser aplicado na hipótese de uma decisão definitiva que houver anulado, por vício de competência, o lançamento anteriormente efetuado.

Sobre a matéria, convém observamos a ementa do Parecer PGFN/CAT Nº 278/2014:

PARECER PGFN/CAT Nº 278/2014

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo (Lei nº 12.527/11 - Lei de Acesso à Informação -, arts. 6º, I, 23 e 24).

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na



“identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN. (g. n.)

O referido parecer, não obstante tratar mais especificamente da nulidade por indicação incorreta do sujeito passivo, também delimita contornos afetos à matéria em apreciação e, por este motivo, merece ser analisado com desvelo, tendo seu conteúdo valor didático inquestionável. Observemos:

“Note-se, portanto, que a completa identificação do sujeito passivo da obrigação tributária passa, necessariamente, por duas etapas ou fases: a primeira, dita material, que se refere ao conteúdo do lançamento e exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo; e a segunda, de caráter instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.”

Ainda tomando emprestado o Parecer PGFN/CAT Nº 278/2014:

“Consoante item 10.1 da solução de consulta em comento, no erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.”

No caso dos autos, não houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento. Para comprovar a assertiva, basta examinarmos o conteúdo da Nota Explicativa do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001603/2015-50.

CONSTAMOS QUE ESTE CONTRIBUINTE, ENTRE OS PERÍODOS DE SETEMBRO DE 2010 A AGOSTO DE 2015, RECEBEU MERCADORIAS - PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA - SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ENQUADRADAS ERRONEAMENTE COMO NÃO PERTENCENTES A ESTE REGIME ACARRETANDO O NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS-ST CORRESPONDENTE, NO VALOR DE R\$ 780.063,14 (SETECENTOS E OITENTA MIL, SESSENTA E TRÊS REAIS, E QUATORZE CENTAVOS), COM ISTO HOVE INFRAÇÃO AO ART. 390 C/C ART. 391 C/C ART. 395 C/C ART. 396 C/C ART. 397 E ART. 399, II; TODOS DO RICMS/PB APROVADO PELO DECRETO 18.930/97. OCORREU TAMBÉM INFRAÇÃO AO ART. 1º E 2º DO DECRETO ICMS 26.486/2005. (g. n.)

No erro de direito, há imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

Como se pode concluir da simples leitura da nota explicativa acima reproduzida, não foi esse o equívoco cometido pela fiscalização. O lapso ocorreu quando do registro (digitação) do código da infração, ou seja, da formalização da peça acusatória, pois é incontroverso que o fato que motivou a autuação – já no lançamento inicial – foi a aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem retenção do imposto devido.

Trata-se, manifesta e inequivocamente, de um vício formal de lançamento, o que autorizou o Fisco a proceder à lavratura de outra peça acusatória, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13.”



Conforme se depreende do trecho acima, o acórdão embargado tratou o assunto com o merecido desvelo.

O que busca a embargante, em verdade, é a rediscussão da matéria, com vistas a modificar o entendimento da corte sobre a natureza do vício que inquinou o lançamento anteriormente anulado.

O fato de a fiscalização não haver primado “*pela perfeita identificação da natureza da infração*” quando da formalização do Auto de Infração anterior não conduz, necessariamente, à interpretação de que tal equívoco tenha sido de natureza material.

Consoante pontuado na nota explicativa da mencionada peça acusatória, resta evidente que, ao contrário do que argumenta a defesa, não houve incorreção no que diz respeito aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento, estando a decisão embargada, portanto, em consonância com a legislação de regência.

De mais a mais, o Acórdão nº 091/2017 dispõe, expressamente, que o Auto de Infração anterior fora anulado por vício de natureza formal, conforme revelado na ementa abaixo transcrita:

Acórdão nº 091/2017
Processo nº 130.114.2015-7
Recurso VOL/CRF Nº 060/2016
Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Procurador(a): MARIA AURORA C. S. OMORI (OAB/SP nº 37.251) E OUTROS.
Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS
Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.
Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE.
Relator(a): CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. ERRO NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização na descrição do fato infringente, o qual inquina de vício formal a peça acusatória e acarreta, por essa razão, a sua nulidade. No caso, caracterizou-se impossibilidade de imputação formalizada, visto que ao mesmo acusado atribuiu condutas ilegais inconciliáveis entre si, devido a impossibilidade de o infrator ocupar a um só tempo, na mesma operação de circulação de mercadorias, as figuras de vendedor e adquirente, para o efeito de responder pelo pagamento do ICMS Substituição Tributária incidente. Cabível a realização de novo feito fiscal com a perfeita identificação do fato infringente detectado no procedimento de apuração da falta. (g. n.)

Diante de todo o exposto, o que se vislumbra é o inconformismo da autuada quanto ao entendimento do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais do



Estado da Paraíba acerca da natureza do vício que anulou os lançamentos consignados no Auto de Infração nº 93300008.09.00001608/2015-83.

O acórdão embargado, repiso, não foi silente sobre o tema.

A segunda omissão indicada pela defesa diz respeito ao fato de que, *“ainda que aplicável a substituição tributária às operações em causa (...), o que poderia ser exigido da Embargante, na qualidade de substituída, seria o recolhimento do imposto pelo regime normal de tributação ao qual está sujeita, sendo que tal obrigação no caso já foi cumprida considerando que a Embargante recolheu nos prazos legais o ICMS incidente sobre as vendas dos produtos finais nos quais o referido insumo “Bebida Láctea Pasteurizada” foi integrado (docs. 6 e 7 da defesa), sendo este o limite absoluto do imposto exigível nos termos do decidido pelo RE 593.849, julgado em regime de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, nada mais podendo ser exigido da Embargante.”*

Também no que concerne a este argumento, não logrou êxito a empresa em demonstrar a existência de lacunas na decisão embargada.

A questão - assim como de resto todas as outras apresentadas no recurso voluntário - fora adequadamente enfrentada no voto proferido na 156ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, segundo atesta a seguinte passagem do Acórdão nº 157/2023:

“No que concerne à suposta iliquidez e incerteza do crédito tributário em razão do não abatimento do valor exigido do ICMS pago em razão das operações de saídas dos insumos pelo regime de tributação ao qual se sujeita, entendo que não há como acolher tal alegação.

Isso porque o que se está exigindo é o pagamento a título de substituição tributária do produto “Bebida Láctea Pasteurizada”. Esse regime tributário encerra a fase de tributação, não havendo que se falar em débito de ICMS pelas saídas.

A recorrente afirma, ainda, que o produto sobre o qual se está a exigir o ICMS – ST, apesar de ser utilizado na fabricação de sorvetes, também é parte integrante de outros produtos, a exemplo de frappés.

A respeito da questão, atentemos que a substituição tributária, nos termos do Decreto nº 26.846/05, é aplicável ao produto, ainda que o contribuinte o utilize para a fabricação de sorvete também de outras formas, ou que produza outros itens, bastando, para tanto, que o produto esteja classificado nas posições NCM/SH 1806, 1901 e 2106 e, cumulativamente, se enquadre na descrição nela contida.”

Diante deste cenário, resta demonstrada a inexistência de vícios no acórdão embargado de forma a justificar o provimento dos embargos declaratórios.

No caso em análise, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência na decisão recorrida, não havendo fundamentos para que sejam acolhidas as razões recursais externadas, porquanto não caracterizados quaisquer defeitos previstos no art. 86 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do



Estado da Paraíba, ou mesmo os admissíveis pela jurisprudência, capazes de modificar os termos do Acórdão nº 157/2023.

O fato é que, em verdade, a peça recursal tem o nítido e específico intuito de reexaminar a matéria. Tanto é assim que a recorrente, não obstante tratar como “omissões”, apenas reapresenta temáticas tratadas no acórdão embargado, sobre as quais o CRF-PB manifestou entendimento contrário ao da embargante.

A mera discordância com o teor da decisão recorrida não é motivo suficiente para que seja dado provimento aos embargos de declaração. Para tanto, faz-se necessária a comprovação de ocorrência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão proferido.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 157/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001387/2017-05, lavrado em 12 de junho de 2017 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 12 de setembro de 2023.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator