



PROCESSO Nº 0451372021-2 - e-processo nº 2021.000085320-4

ACÓRDÃO Nº 478/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ANA GABRIELA ARANHA DE AGUIAR SILVEIRA

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: JOÃO GOUVEIA NETO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS -
PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO -
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES
NACIONAL FRONTEIRA - INFRAÇÃO
CONFIGURADA - MULTA APLICADA -
IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA
INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS
ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE
INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO
RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO.**

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

- Descabida a realização de diligência quando as informações contidas no caderno processual são suficientes para a formação do convencimento do julgador.

- Configura afronta à legislação tributária o fato de o contribuinte enquadrado como Simples Nacional deixar de recolher o ICMS - Antecipado (Fronteira) devido em razão da aquisição interestadual de bens e/ou mercadorias.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou



procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000432/2021-90, lavrado em 23 de março de 2021 em desfavor da empresa ANA GABRIELA ARANHA DE AGUIAR SILVEIRA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 16.270,42 (dezesesseis mil, duzentos e setenta reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 10.846,93 (dez mil, oitocentos e quarenta e seis reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106, I, “g”, do RICMS/PB c/c o artigo 13, § 1º, XIII, “g” e “h”, da Lei Complementar nº 123/2006 e R\$ 5.423,49 (cinco mil, quatrocentos e vinte e três reais e quarenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de outubro de 2023.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0451372021-2 - e-processo nº 2021.000085320-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ANA GABRIELA ARANHA DE AGUIAR SILVEIRA

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: JOÃO GOUVEIA NETO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA - INFRAÇÃO CONFIGURADA - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

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

- Descabida a realização de diligência quando as informações contidas no caderno processual são suficientes para a formação do convencimento do julgador.

- Configura afronta à legislação tributária o fato de o contribuinte enquadrado como Simples Nacional deixar de recolher o ICMS – Antecipado (Fronteira) devido em razão da aquisição interestadual de bens e/ou mercadorias.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000432/2021-90, lavrado em 23 de março de 2021, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00000566/2021-61 denuncia a empresa ANA GABRIELA ARANHA DE



AGUIAR SILVEIRA, inscrição estadual nº 16.300.308-4, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0383 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA >> O contribuinte, optante do Simples Nacional, não recolheu, dentro do prazo legal, o ICMS – Simples Nacional Fronteira (1124).

Em decorrência deste evento, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 106, I, “g”, do RICMS/PB c/c o artigo 13, § 1º, XIII, “g” e “h”, da Lei Complementar nº 123/2006, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 16.270,42 (dezesesseis mil, duzentos e setenta reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 10.846,93 (dez mil, oitocentos e quarenta e seis reais e noventa e três centavos) de ICMS e R\$ 5.423,49 (cinco mil, quatrocentos e vinte e três reais e quarenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 48 a 95.

Depois de cientificada da autuação em 10 de janeiro de 2022, a denunciada, por intermédio de seus advogados, apresentou, em 8 de fevereiro de 2022, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) O lançamento está eivado de vício insuscetível de saneamento no âmbito do contencioso administrativo tributário, uma vez que a descrição dos fatos e os códigos utilizados nas planilhas de auditoria são insuficientes para se determinar a matéria tributável;
- b) A ausência de motivação quando da identificação da suposta irregularidade configura afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Tal fato conduz à nulidade do auto de infração, nos termos dos artigos 16 e 17, II, da Lei nº 10.094/13;
- c) Não há como se compreender o objeto da autuação, pois não houve a correta identificação das provas que dão suporte à denúncia;
- d) O ato administrativo é nulo, por afronta ao artigo 14, III, da Lei nº 10.094/13;
- e) A ação fiscal foi realizada sem apresentação da ordem de serviço e sem a lavratura do termo de início do procedimento de fiscalização. Sendo assim, revela-se ilegal e descabida, uma vez que realizada por autoridade fiscal incompetente e sem poderes para tanto;
- f) Também não consta, nos autos, qualquer solicitação ou pedido de prorrogação de prazo de fiscalização ou justificativa que autorizasse a fiscalização a finalizar os trabalhos em prazo superior a 60 (sessenta) dias;



- g) A fiscalização não juntou as notas fiscais que deram origem à autuação;
- h) A atuada registra o desconhecimento dos documentos fiscais que foram emitidos em seu nome e que motivaram os lançamentos de ofício;
- i) Caso não seja reconhecida a nulidade ou a improcedência do auto de infração, o feito deve ser convertido em diligência para a juntada das notas fiscais, reabrindo-se o prazo para apresentação da defesa;
- j) A exigência de recolhimento de ICMS – Fronteira (antecipação) não se aplica a contribuintes enquadrados no regime diferenciado estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006. Tal cobrança é inconstitucional, dado que não está amparada em lei complementar federal;
- k) A acusação de falta de recolhimento do ICMS - Fronteira não é situação causadora da exclusão da tributação na forma do Simples Nacional, não dando ensejo à aplicação da regra normal de tributação;
- l) A multa aplicada possui efeito confiscatório.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais.

Após minuciosa análise, o assessor técnico da GEJUP encaminhou o processo à repartição preparadora para que fosse providenciado o desentranhamento dos documentos relacionados ao Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000436/2021-79, haja vista pertencerem ao Processo nº 0451412021-9 (e-Processo nº 2021.000293889-0).

Em resposta ao despacho exarado pelo assessor técnico, a repartição preparadora se manifestou nos seguintes termos, *litteris*:

“Considerando que equívoco por parte do auto de feito na inclusão dos documentos ao processo, o processo teria que passar por vários os setores da Secretaria para o desentranhamento/retirada, tendo em vista que a retirada de documento só pode ser efetuada por parte de quem anexou ao processo, teríamos grande dificuldade [de] atender a solicitação.

Considerado que o processo foi incluído na Dívida do Estado e com o desentranhamento/retirada dos documentos relacionados poderá no futuro trazer dificuldade em entender a causa do processo ter sido incluído na dívida ativa.

Após essas considerações sugerimos que o processo seja analisado e julgado após as folhas 43, tendo em vista que não houve nenhum prejuízo para o contribuinte atuado.”



Retornando à instância prima, os autos foram distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, em conformidade com a ementa abaixo reproduzida:

PRELIMINARES DE NULIDADE. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA. FATURAS EM ABERTO. ALÍQUOTAS APLICADAS DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO DAS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. LC Nº 123/06. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MULTA APLICADA NA FORMA DA LEI.

- É imprescindível, quando se trata de nulidade por cerceamento de defesa, a demonstração do efetivo prejuízo sofrido pelo sujeito passivo, em consonância com o princípio *pas de nullité sans grief*.

- É cabível a cobrança de ICMS por antecipação (fronteira), relativa a operações interestaduais destinadas a contribuintes deste Estado enquadrados no Simples Nacional, nos termos da legislação tributária vigente.

- Regularidade na aplicação da penalidade prevista na lei, tendo em vista o princípio da legalidade ao qual deve observância o agente administrativo no exercício de sua atividade.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 3 de janeiro de 2023, o sujeito passivo interpôs, no dia 26 de janeiro de 2023, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação e acrescenta que:

- a) A cobrança do ICMS – Simples Nacional Fronteira é inconstitucional, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Recurso Extraordinário nº 598.677/RS;
- b) Tal exigência somente pode ser feita por meio de lei, pois o momento da ocorrência do fato gerador é um dos aspectos da regra matriz de incidência tributária.

Ao final, a recorrente requer:

- a) Sejam acolhidas as preliminares de nulidade;
- b) Caso não seja este o entendimento do CRF-PB, que seja anulada a decisão monocrática com a baixa dos autos em diligência para a juntada das notas fiscais e reabertura de prazo para apresentação de nova defesa;
- c) A improcedência da autuação;
- d) Seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada, julgando-se improcedente o auto de infração ou reduzindo-se o valor da penalidade imposta.



Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos a mim distribuídos, segundo critérios regimentais, para análise e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS – Simples Nacional Fronteira, formalizada contra a empresa ANA GABRIELA ARANHA DE AGUIAR SILVEIRA, já devidamente qualificada nos autos.

De início, registro que os autos, pelos motivos apresentados no relatório, serão analisados a partir da página 43, em observância ao despacho proferido pela repartição preparadora às fls. 142.

Do exame do caderno processual, constata-se que o auditor fiscal responsável pela autuação apresentou, como justificativa para a lavratura do auto de infração em exame, a existência de lançamentos “em aberto”¹, representativos de faturas emitidas em nome do sujeito passivo com o código de receita 1124 – ICMS – Simples Nacional Fronteira, conforme demonstrado às fls. 48 a 95.

Consoante assinalado no auto de infração, a conduta infracional foi enquadrada como violação ao artigo 106, I, “g”, do RICMS/PB c/c o artigo 13, § 1º, XIII, “g” e “h”, da Lei Complementar nº 123/2006:

RICMS/PB:

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

I - antecipadamente:

(...)

g) nas operações e prestações interestaduais com produtos relacionados em Portaria do Secretário de Estado da Receita realizadas por estabelecimentos comerciais ou contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL, para efeitos de recolhimento do ICMS, observado o disposto nos §§ 2º, 3º e 7º deste artigo;

(...)

§ 2º O recolhimento previsto na alínea "g", do inciso I deste artigo, será o resultante da aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor total da nota fiscal ou valor de pauta fiscal, inclusive IPI, quando for o

¹ Faturas nº 3014236431, 3014414981, 3014606758, 3015437794, 3015582613, 3015916407, 3016259312, 3016578783, 3017616115, 3017988095, 3018209939, 3018602862, 3018810633, 3019165371, 3019345266, 3020256471, 3020460987, 3020485386, 3020645149, 3020867082, 3021090695, 3021297145 e 3021485076.



caso, seguro, transporte e outras despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, deduzindo-se o imposto relativo à operação própria, assegurada a utilização do crédito fiscal no mês do efetivo recolhimento, nos termos de portaria do Secretário de Estado da Receita.

§ 3º Nas operações destinadas a contribuintes enquadrados no SIMPLES NACIONAL, salvo exceções expressas, o recolhimento previsto na alínea “g” do inciso I deste artigo, será o valor resultante do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor total da nota fiscal ou valor de pauta fiscal, inclusive IPI, se for o caso, seguro, transporte e outras despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, ficando vedado o aproveitamento da importância recolhida como crédito fiscal.

(...)

§ 7º A cobrança à que se referem as alíneas “g” “h”, “i” e “j” do inciso I, as alíneas “c” e “d” do inciso II, do “caput”, e os incisos do § 6º, deste artigo, será efetuada, conforme o caso, diretamente nos postos fiscais no momento do ingresso das mercadorias em território paraibano ou nos centros de operações e prestações, por ocasião do tratamento da nota fiscal, com base nas faturas disponibilizadas no “site” da Secretaria de Estado da Receita.

Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Como medida punitiva para a conduta infracional evidenciada, foi aplicada a multa prevista no artigo 82, II, “e”, 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:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Antes de passarmos ao exame do mérito, imperativo se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE POR VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

Preliminarmente, a recorrente alega que teve seu direito de defesa cerceado em razão de não terem sido apresentadas as provas que dão suporte à denúncia, ou seja, por não constarem, nos autos, as notas fiscais objeto da autuação.

Argumenta o contribuinte que a ausência dos referidos documentos eivou o procedimento fiscal de vício insuscetível de saneamento no âmbito do contencioso administrativo e, portanto, passível de nulidade.

Também pontuou que a descrição dos fatos e os códigos utilizados nas planilhas de auditoria seriam insuficientes para se determinar a matéria tributável.

Apreciada a matéria na instância prima, o julgador monocrático afastou as preliminares de nulidade sob o seguinte fundamento:

“No caso em tela, entendo que não houve característica de nenhuma violação aos direitos de defesa do contribuinte, pois, a natureza da infração se encontra descrita como a falta de recolhimento do ICMS – Simples Nacional Fronteira, código 1124, e que constam nos campos específicos dos nºs das Faturas em cada período autuado. Os demonstrativos e os espelhos de cada uma delas instruem a inicial, e contém os números dos correspondentes documentos envolvidos, tratando-se de notas fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte autuado, portanto, de seu conhecimento.

Ainda consta a indicação correta da fundamentação legal, que veremos adiante na análise do mérito, não caracterizando nenhum vício de natureza formal, tampouco material.

(...)

A descrição do fato gerador, consubstanciada com o detalhamento da auditoria com toda documentação que instruem de forma indissociável a própria peça de acusação, que compreendem partes integrantes dos autos,



busca esclarecer perfeitamente todo o procedimento fiscal, compreendidos pelo sujeito passivo, e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de nulidade.”

Consoante destacado com propriedade pelo julgador fiscal, há, nos autos, elementos suficientes para que o sujeito passivo possa compreender os fatos que motivaram a lavratura do auto de infração e, no campo probatório, há indicação precisa das faturas que se encontram “em aberto”, nas quais estão detalhadas as notas fiscais a elas vinculadas.

Com efeito, havendo individualização dos documentos fiscais nas faturas que compõem a instrução processual, é facultado, ao contribuinte, por meio do acesso à SEFAZ VIRTUAL, realizar todas as verificações que julgar pertinentes, seja com relação às faturas emitidas, seja quanto ao detalhamento das notas fiscais, sendo possível detectar, por período, quais as NF-e que foram a ele destinadas (consulta genérica da NF-e).

Na remota hipótese de o interessado não conseguir acessar o *site* da SEFAZ, poderia, dentro do prazo para apresentação de sua impugnação, ter requerido à repartição fiscal de seu domicílio tributário quaisquer esclarecimentos adicionais.

Noutras palavras, ainda que a denúncia tenha sido instruída com todos os elementos necessários, havia condições postas à disposição da autuada para que pudesse extrair informações outras para subsidiar sua defesa.

Assim sendo, conclui-se que apenas a negativa de aquisição (desconhecimento dos documentos fiscais que foram emitidos em seu nome) não é suficiente para afastar a denúncia.

Neste norte, não há como acolhermos a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO POR AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS E DE FUNDAMENTAÇÃO

A matéria objeto da lide, em que pesem os argumentos ofertados pela recorrente, se encontra devidamente explicitada na inicial, possuindo contornos de clareza e objetividade suficientes para que dela se possam colher todas as informações a respeito da autuação, incluindo-se, por óbvio, a motivação, ou seja, a fundamentação das razões que levaram a fiscalização a realizar o lançamento de ofício.

A completez das provas – conforme destacado no tópico anterior - aliada à descrição correta da infração e ao adequado enquadramento legal fragilizam sobremaneira os argumentos do contribuinte quanto à ausência de indicação precisa dos fatos.



Quanto aos códigos apresentados nas planilhas de auditoria, estes também não trazem qualquer dificuldade para a compreensão da matéria tributável, na medida em que estão associados à infração descrita na peça acusatória e todas as informações necessárias para dar suporte à acusação se encontram explicitadas nos autos.

No que se refere à nota explicativa, convém assinalarmos que este campo do auto de infração não é de preenchimento obrigatório, tendo a função de detalhar, clarificar a denúncia, servindo de complementação à “Descrição da Infração”, nos casos em que se faça necessário.

Relativamente ao caso em comento, a ausência de informações neste campo não se mostrou determinante para comprometer a acusação, porquanto, do cotejo entre a descrição da infração e os dispositivos indicados no campo “Infração Cometida / Diploma Legal – Dispositivos”, não restam dúvidas acerca da matéria tributável, não havendo que se falar em violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Não há, portanto, como subsistir o argumento que busca o reconhecimento da nulidade do auto de infração por afronta ao artigo 14, III, da Lei nº 10.094/13², haja vista a perfeita correlação entre a norma infringida e o arcabouço probatório acostado aos autos, estando a matéria objeto da exigência tributária, os dispositivos infringidos e o sujeito passivo devidamente determinados.

Também não se justifica a decretação da nulidade dos lançamentos por infringência aos artigos 16 e 17, II, da Lei nº 10.094/13³, porquanto ausentes, no caso em apreciação, quaisquer dos casos de nulidade neles previstos.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DA ORDEM DE SERVIÇO E DE SUA PRORROGAÇÃO

No que diz respeito à ausência de apresentação da ordem de serviço ao contribuinte, cabe-nos esclarecer que o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 93300008.09.00000432/2021-90 foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.93300008.12.00000566/2021-61, por meio da qual foi designado o auditor fiscal João

² Art. 14. São nulos:

(...)

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

³ Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

(...)

II - à descrição dos fatos;



Gouveia Neto para realizar o lançamento das faturas “em aberto” emitidas em nome da autuada que estavam em situação de inadimplência.

Diferentemente do que alega a recorrente, a falta de apresentação da ordem de serviço não configura violação ao seu direito de defesa, nem implica nulidade do procedimento fiscal.

Em verdade a ordem de serviço se revela como ato ordinatório de cunho interno da Administração, com o fito de disciplinar procedimentos e designar servidores para o cumprimento dos trabalhos de auditoria.

Neste sentido, os prazos ali consignados se caracterizam como prazos impróprios, os quais devem ser observados pelos seus servidores, sujeitando aqueles que os descumprirem injustificadamente às sanções administrativas aplicáveis à espécie.

Para melhor compreensão sobre o tema, mais especificamente quanto ao início do procedimento fiscal, convém examinarmos o que disciplina o artigo 37 da Lei nº 10.094/13:

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado. (g. n.)

Como inexistente hierarquia entre os incisos dispostos no artigo 37 da Lei nº 10.094/13, pode-se inferir que a ausência de Termo de Início de Fiscalização não afeta as demais situações descritas nos incisos II, III e IV.

Por outro lado, observemos o que estatui o artigo 642, § 1º, do RICMS/PB:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput”, deverão, também, ser observadas as disposições contidas no art. 37 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, tem-se, por indubitável, que o disciplinamento do artigo acima transcrito não contempla interpretação restritiva, uma vez que supriu a obrigatoriedade



de emissão de Termo de Início, desde que observadas as disposições contidas no artigo 37 da Lei nº 10.094/13.

Como visto, o inciso III do artigo 37 da Lei nº 10.094/13 se encontra em plena vigência e, sendo assim, produzindo efeitos.

Por conseguinte, não há como acatarmos o pedido de nulidade com base na ausência de apresentação do Termo de Início de Fiscalização ou de prorrogação do prazo para cumprimento dos trabalhos.

Quanto à ciência do sujeito passivo relativamente aos procedimentos fiscalizatórios, havemos de destacar que as irregularidades identificadas foram descritas no auto de infração em análise, tendo sido o contribuinte cientificado da autuação em 10 de janeiro de 2022.

À vista de todo o exposto, caracterizada está a inexistência de prejuízo ao administrado, na medida em que lhe foi garantido o exercício da ampla defesa durante todo o processo administrativo tributário, com a apresentação de impugnação e de recurso voluntário, por meio dos quais pôde se contrapor às acusações, apresentando todos os argumentos e provas que julgou necessários.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

No que se refere ao pedido de diligência, relevante pontuarmos que se trata de um direito assegurado ao contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba, estando positivado na Seção III (artigos 59 a 61) da Lei nº 10.094/13.

Vejamos o que estatui o caput do artigo 59 do referido diploma legal.

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

A inclusão deste instituto no ordenamento jurídico deste Estado buscou privilegiar o princípio da verdade material, garantindo ao julgador condições de formar seu convencimento, sempre que necessário o cumprimento de uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

Não se trata, por conseguinte, de um procedimento de realização obrigatória, estando no campo da discricionariedade do julgador o deferimento ou a negativa do requerimento formulado pelo sujeito passivo.

No caso em exame, reputo desnecessária a juntada das provas requeridas pela recorrente, uma vez que, conforme já explicitado, constam, nos autos, elementos suficientes para formarem o convencimento deste relator, tornando o procedimento prescindível para a solução da lide.



Ausente a motivação estabelecida no artigo 61 da Lei nº 10.094/13⁴, indefiro o pedido do contribuinte.

DO MÉRITO

A recorrente defende que o recolhimento do ICMS – Fronteira (antecipação) não se aplicaria a contribuintes enquadrados no regime diferenciado estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006, sendo tal exigência inconstitucional, em razão de não estar amparada em lei complementar federal.

Observemos o que prescreve o artigo 13, XIII, “g” e “h”, da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Da leitura do dispositivo acima reproduzido, é possível extrair, sem maiores esforços interpretativos, que a própria LC nº 123/2006 - que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos

⁴ **Art. 61.** Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)



Estados, do Distrito Federal e dos Municípios - confere legitimidade à exigência do ICMS antecipado.

Deste modo, diferentemente do que pretendeu demonstrar a defesa, não se evidencia qualquer conflito entre normas.

É a lei especial (Lei Complementar Federal) - cujos dispositivos foram devidamente apontados no auto de infração - que, expressamente, disciplina a matéria, dando o embasamento legal para a autuação, situação esta que se apresenta em perfeita conformidade com os termos do julgamento do Recurso Extraordinário nº 598.677/RS, cuja ementa reproduzo a seguir:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário. ICMS. Artigo 150, § 7º, da Constituição Federal. Alcance. Antecipação tributária sem substituição. Regulamentação por decreto do Poder Executivo. Impossibilidade. Princípio da legalidade. Reserva de lei complementar. Não sujeição. Hígidez da disciplina por lei ordinária.

1. A exigência da reserva legal não se aplica à fixação, pela legislação tributária, de prazo para o recolhimento de tributo após a verificação da ocorrência de fato gerador, caminho tradicional para o adimplemento da obrigação surgida. Isso porque o tempo para o pagamento da exação não integra a regra matriz de incidência tributária.
2. Antes da ocorrência de fato gerador, não há que se falar em regulamentação de prazo de pagamento, uma vez que inexistente o dever de pagar.
3. No regime de antecipação tributária sem substituição, o que se antecipa é o critério temporal da hipótese de incidência, sendo inconstitucionais a regulação da matéria por decreto do Poder Executivo e a delegação genérica contida em lei, já que o momento da ocorrência de fato gerador é um dos aspectos da regra matriz de incidência submetido a reserva legal.
4. Com a edição da Emenda Constitucional nº 3/93, a possibilidade de antecipação tributária, com ou sem substituição, de imposto ou contribuição com base em fato gerador presumido deixa de ter caráter legal e é incorporada ao texto constitucional no art. 150, § 7º.
5. Relativamente à antecipação sem substituição, o texto constitucional exige somente que a antecipação do aspecto temporal se faça *ex lege* e que o momento eleito pelo legislador esteja de algum modo vinculado ao núcleo da exigência tributária.
6. Somente nas hipóteses de antecipação do fato gerador do ICMS com substituição se exige, por força do art. 155, § 2º, XII, b, da Constituição, previsão em lei complementar.
7. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (g. n.)

DA MULTA APLICADA

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é desproporcional e desarrazoada, destacamos que a análise acerca de



inconstitucionalidade de lei é tema que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico em 19 de novembro de 2019:

Lei nº 10.094/13:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000432/2021-90, lavrado em 23 de março de 2021 em desfavor da empresa ANA GABRIELA ARANHA DE AGUIAR SILVEIRA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 16.270,42 (dezesesseis mil, duzentos e setenta reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 10.846,93 (dez mil, oitocentos e quarenta e seis reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106, I, “g”, do RICMS/PB c/c o artigo 13, § 1º, XIII, “g” e “h”, da Lei Complementar nº 123/2006 e R\$ 5.423,49 (cinco mil, quatrocentos e vinte e três reais e quarenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 10 de outubro de 2023.



Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator

