



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 045.646.2016-9

Recurso EBG/ CRF Nº 364/2016

EMBARGANTE: VENDE TUDO MAGAZINE LTDA.

EMBARGADO: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.

RELATORA: CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO E OMISSÃO NÃO CONFIGURADAS. MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA. DESPROVIMENTO DO RECURSO.

Os argumentos trazidos à baila pela embargante, e que tem por cerne a existência de obscuridade, contradição e omissão na decisão exarada neste Colendo Tribunal Administrativo, não encontram fundamento de fato e de direito no Acórdão vergastado, resultando, por essa circunstância, a via do desprovemento dos embargos de declaração, para, então, manter a decisão exarada no acórdão fustigado.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos *embargos declaratórios*, por regulares e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a decisão exarada nesta Egrégia Corte de Julgamento, através do *Acórdão nº 331/2016* (fls. 254 a 274), que manteve o entendimento exarado pela Secretaria Executiva de Tributação, da Secretaria de Estado da Receita, no Parecer nº 2016.01.05.00086, de 29 de junho de 2016, objeto do Processo nº 109.340.2016-7, que teve por objeto a consulta formalizada pela empresa VENDE TUDO MAGAZINE LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.139.095-1.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de novembro de 2016.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Submetidos a exame, nesta Corte de Justiça Fiscal, os Embargos de Declaração opostos tempestivamente e motivados por discordância do Acórdão nº 331/2016.

A propósito da consulta formalizada pela embargante, acima identificada, perante a Gerência Executiva de Tributação, mediante a qual solicitava esclarecimentos sobre o procedimento a ser observado a ser observado quanto ao valor do ICMS nas vendas de mercadorias a órgãos do Executivo estadual, considerando as disposições do Decreto nº 24.755/2003, este revogado, e do Decreto nº 35.320/14.

Analisada a consulta pela instância “a quo” esta exarou Parecer, às fls. 239 a 251, contra o qual a interessada, acima referida, interpôs recurso voluntário a este Colegiado, fato esse que deu origem ao voto da minha relatoria, que o recebeu e conheceu, decidindo, ao final, pelo seu DESPROVIMENTO, ao manter o entendimento emitido pela Secretaria Executiva de Tributação, desta Secretaria de Estado da Receita, consoante o decisório de fls. 254 a 272, que foi aprovado à unanimidade e motivou o Acórdão nº 331/2016, de fl. 273 e 274, a propósito do qual a sucumbente opõe os Embargos de Declaração, de fls. 280 a 285, alegando que o referido decisum padece de defeitos que justificariam a propositura do citado remédio processual, quais sejam:

OBSCURIDADE

Frente às concepções trazidas no aresto vergastado, quais sejam, que o processo licitatório “não perquire sobre a carga tributária imposta aos licitantes”, e de que “sob pena de atropelamento das diretrizes do processo licitatório, acima mencionadas, cumpre à recorrente promover a inclusão do valor do ICMS (isento) no preço do produto com o qual participe do certame” (transcrição *ipsis litteris* da peça recursal) a embargante alega existir obscuridade por não se compreender como pode a Administração Fazendária, a posteriori, descaracterizar os próprios editais de licitação, aos quais se vinculam as propostas ofertadas pelos licitantes.

CONTRADIÇÃO

Embora o acórdão embargado afirme não ser objeto da Administração Fazendária regular ou reger certames licitatórios, e de fato não é, admitindo-se, todavia, as conclusões extraídas do referido decisório, ter-se-ia que concluir, inevitavelmente, que estariam sendo consideradas nulas e irrelevantes todas as normas editalícias que instrumentalizam a forma de apresentação de preços.

Para justificar o argumento, a embargante afirma que é fato notório que os editais de licitação lançados a todos os órgãos do Governo do Estado da Paraíba contemplam o seguinte regramento, transcrito por ela própria, na sua peça recursal:

“No preço cotado deverão estar incluídos todos os insumos que o compõem, tais como as despesas com impostos, taxas, frete, seguros e quaisquer outros que incidam na contratação do objeto”.

Afirma a embargante que, considerando a dicção dessa norma padrão editalícia, “se extrai uma única e possível interpretação [...], qual seja, os preços ofertados devem contemplar exclusivamente os encargos que o compõem, não devendo integrar no valor proposto encargos outros que não incidem sobre os preços que serão contratados”, e que, desse modo, “em observância a regra editalícia, estavam os licitantes obrigados a apresentar propostas com preços líquidos, desconsiderados os encargos não incidentes sobre estes preços, dentre os quais o ICMS não incidente sobre as operações consequentes”.

Prosseguindo, assegura não haver dúvida que esse era o entendimento das autoridades que promoviam as respectivas adjudicações, homologações e contratações, visto que os valores contratados correspondiam às exatas importâncias das propostas vencedoras, e que constava de todos os instrumentos contratuais cláusula cuja redação estabelecia os seguintes termos, que transcrevo da peça recursal:

“Se a contratada for empresa do Estado da Paraíba, nas operações destinadas aos Órgãos da Administração Direta ou suas Fundações e Autarquias, o valor acima (leia-se o valor do fornecimento contratado) corresponderá ao preço sem o ICMS”.

OMISSÃO

Entende haver omissão, no aresto objurgado, no tocante:

1) Aos efeitos da consulta, os quais se relacionam aos atos jurídicos (julgamentos de comissões de licitação, homologação e contratações) já realizados.

Justificando seu entendimento, afirma que a resposta exarada no decisório refutado “atropela por inteiro a diretriz traçadas pela norma reguladora do certame, impondo uma obrigação diversa da que foi exigida pelo órgão licitante ao recorrente, ao passo em que revela-se (sic.) contraditória e, ao mesmo tempo, se arvora a modificar atos jurídicos perfeitos praticados por outras autoridades administrativas nos limites de suas competências e atribuições”, e que “ao se referir aos Pareceres GET nºs 2014.01.05.0018 e 201.01.05.00109, prestados a outras Secretarias, de se observar que tais órgãos mantiveram os mesmos editais e contratações, sem quaisquer alterações, o que reforça a necessidade deste Conselho se manifestar acerca dos efeitos ‘ex tunc’ de sua decisão”.

2) Ao fundamento de lei para a exigência de apresentação de proposta com preços acrescidos do ICMS, quando isenta a operação consequente da licitação eventualmente realizada, conforme consta das duas primeiras indagações da consulta.

3) Quanto ao alcance e ao sentido da norma desonerativa, eis que a regra basilar da isenção tratada nos convênios tem por objetivo fomentar as aquisições internas.

Em suma, pretende a embargante que sejam supridas as omissões incorridas, esclarecendo, para tanto: qual o fundamento de lei para exigência de apresentação de proposta de preços acrescidos do ICMS, quando isenta a operação consequente da licitação eventualmente realizada; e qual os efeitos que a resposta à consulta, tal como está posta no acórdão, trarão ao regime de orçamento do Estado, eis que os limites constitucionais de gastos com educação e saúde, por exemplo, serão afetados na medida em que propostas fantasiosas, que incluem um ICMS inexistente, afetarão os índices oficiais desses gastos, revelando-se carente de raciocínio sobre a forma como se operará a liquidação dos empenhos, haja vista que estes devem espelhar os contratos, que, por sua vez, refletem a proposta vencedora, como tal julgada e homologada.

Por fim, requer o conhecimento e acolhimento do recurso, para que sejam sanadas as obscuridades, contradições e omissões suscitadas e, em melhor entendimento, imputar-lhes efeitos modificativos.

Requer, ainda, que seja promovida a ciência do agendamento do julgamento dos aclaratórios ao advogado infra-assinado, mediante o endereço eletrônico que indica no petítório, a fim de assegurar o seu amplo direito de defesa e de contraditório.

Está relatado.

VOTO

Cuida-se de Embargos Declaratórios que têm por objeto sanar omissão, contradição e obscuridade quanto às matérias mencionadas no relatório supra, visto que o aresto hostilizado padeceria desses vícios, segundo a embargante.

Com efeito, constituem pressupostos de cabimento dos embargos de declaração a obscuridade, além da contradição e da omissão na decisão embargada (art. 64 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pelo Decreto nº 36.581/2016 e art. 535 do CPC), sendo admissíveis, ainda, pela jurisprudência pátria superior, quando o julgado embargado padece de erro material e quando a demanda é decidida com base em premissa fática equivocada.

Considerando os argumentos da embargante, entendo como manifestamente crucial realçar, desde logo, o objeto do recurso voluntário interposto contra a decisão da primeira instância, que analisou a consulta que lhe formalizou a embargante, a fim de evitar afastamento do seu propósito: a obtenção de esclarecimentos acerca do procedimento a ser adotado quanto ao valor dos produtos, quando da sua venda a órgãos públicos do Poder Executivo Estadual, nos termos dos Decretos nºs 24.755/2003 (este, revogado) e 35.320/2014, isto é, acerca da interpretação e aplicação das diretrizes legais que norteadoras desse procedimento, nestas incluindo as disposições dos Convênios ICMS nºs 26/03 e 73/04, especificamente quanto aos questionamentos apresentados na peça base do recurso voluntário interposto a este Colegiado, os quais foram respondidos no voto desta relatoria.

Isto estabelecido, passemos ao exame dos defeitos do acórdão, os quais são suscitados pela embargante.

OBSCURIDADE

A obscuridade que pode inquinar de vício o decisório se caracteriza na falta de clareza do julgado, tornando-se difícil fazer uma exata interpretação. Verifica-se a obscuridade quando o julgado está incompreensível no comento que impõe e na manifestação de conhecimento e vontade do julgador. A obscuridade pode ainda se situar na fundamentação ou no decisum do julgado; pode faltar clareza nas razões de decidir ou na própria parte decisória.

Esse defeito aventado pela embargante, o qual se situa no fato de “não se compreender como pode a Administração Fazendária, ‘a posteriori’, descaracterizar os próprios editais de licitação, aos quais se vinculam as propostas ofertadas pelos licitantes”, adviria das concepções, trazidas no aresto vergastado, de que o processo licitatório “não perquire sobre a carga tributária imposta aos licitantes”, e de que “sob pena de atropelamento das diretrizes do processo licitatório, acima mencionadas, cumpre à recorrente promover a inclusão do valor do ICMS (isento) no preço do produto com o qual participe do certame”.

Inicialmente, esclareço que a primeira afirmativa, acima realçada, e que consta nas fundamentações do voto desta relatoria, que decidiu o recurso voluntário e originou o acórdão refutado nos embargos em exame, foi exarada ao propósito de responder o quinto questionamento da recorrente, que consistiu em saber se “o § 5º do Decreto nº 35.320/14 contribui de algum modo com a desigualdade concorrencial em favor dos licitantes situados em outras unidades da Federação e em detrimento daqueles estabelecidos no Estado da Paraíba” e “se não” qual o “por quê”.

A resposta procurou primar pela clareza e, nesse aspecto, não se vislumbra razões para dela se extrair traços de obscuridade que implicariam em compreender que esta encerraria, como consectário, que estaria, “a Administração Fazendária, ‘a posteriori’, a descaracterizar os próprios editais de licitação, aos quais se vinculam as propostas ofertadas pelos licitantes”.

Afinal, é dentro do contexto em que foi efetuada a pergunta que a resposta deve ser interpretada, sob pena atrair interpretações equivocadas que podem advir da junção de fragmentos de citações relacionadas a cenários distintos.

Com efeito, o fragmento “não perquire sobre a carga tributária imposta aos licitantes”, se referia ao fato a não afetação à igualdade concorrencial o fato da situação dos licitantes nesta ou em outras unidades da Federação, conforme se depreende da leitura do fragmento completo, e não de apenas uma parte deste, conforme se transcreve abaixo:

“Portanto, não interessa ao procedimento se os participantes deste ou de outros Estados possuem ou não benefícios fiscais idênticos, porque a legislação não perquire das condições particulares dos participantes da licitação, porque o certame se estabelece no interesse da Administração. De modo que as particularidades dos licitantes caem no campo das circunstâncias impertinentes ou irrelevantes ao específico objeto do contrato, consoante a disposição supra.

Importa ressaltar que, pelos fundamentos dispostos na resposta à indagação contida na letra “b”, acima exarada, a tributação das operações é efetuada em momento posterior ao processo licitatório que não perquire sobre a carga tributária imposta aos licitantes.

Assim, não interessa ao procedimento licitatório se os participantes deste ou de outros Estados possuem ou não benefícios fiscais idênticos. De modo que, para os efeitos da licitação, não tem pertinência o exemplo apresentado pela recorrente que o ilustrou com quadros sinóticos sobre propostas de empresa pernambucana e empresa paraibana.”

Vê-se que a afirmativa de que o procedimento licitatório não perquire sobre a carga tributária imposta aos licitantes se referia às condições tributárias preexistentes dos participantes do certame, uma vez considerado o exemplo dado pela recorrente.

Observe-se os demais fragmentos da resposta expedida à recorrente, a propósito da sua indagação em referência:

Considerando o aspecto jurídico da questão, a resposta é “não”. Com efeito, a apresentação do preço dos produtos com inclusão do valor do ICMS é uma forma de não restringir o caráter competitivo do certame, pois demonstra respeito ao princípio da igualdade que permeia todo o processo.

É de se esperar que esse equilíbrio não seja quebrado por quaisquer dos participantes da licitação, não importando se a empresa concorrente situa-se nesta ou em outra unidade da Federação. As regras da concorrência aplicam-se a todos que dela participarem.

Aliás, não é demais lembrar que o procedimento licitatório se estabelece no interesse da

Administração Pública, objetivando a seleção da proposta que lhe seja mais vantajosa, conforme se observa da disposição ínsita na Lei n. 8666/93, que nesse sentido veda que se estabeleça preferências ou distinções em razão da naturalidade, sede ou domicílio dos licitantes. Vejamos:

Art. 3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos. [\(Redação dada pela Lei nº 12.349, de 2010\)](#) [\(Regulamento\)](#) [\(Regulamento\)](#) [\(Regulamento\)](#)

§ 1º É vedado aos agentes públicos:

I - admitir, prever, incluir ou tolerar, nos atos de convocação, cláusulas ou condições que comprometam, restrinjam ou frustrem o seu caráter competitivo, inclusive nos casos de sociedades cooperativas, e estabeleçam preferências ou distinções em razão da naturalidade, da sede ou domicílio dos licitantes ou de qualquer outra circunstância impertinente ou irrelevante para o específico objeto do contrato, ressalvado o disposto nos §§ 5º a 12 deste artigo e no [art. 3º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991](#); [\(Redação dada pela Lei nº 12.349, de 2010\)](#)

II - estabelecer tratamento diferenciado de natureza comercial, legal, trabalhista, previdenciária ou qualquer outra, entre empresas brasileiras e estrangeiras, inclusive no que se refere a moeda, modalidade e local de pagamentos, mesmo quando envolvidos financiamentos de agências internacionais, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte e no [art. 3º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991](#).

(...)

Nesse sentido trilhou a instância “a quo”, em pertinente citação de Sabbag (Sabbag, Eduardo. Manual de Direito Tributário, 3 ed. 2011, Saraiva, São Paulo, p. 135):

‘Daí se falar nas duas dimensões da igualdade: (1) aquela por meio da qual se destina isonomicamente a todos aqueles que realizarem a conduta descrita na hipótese legal – e (1.1) aquela outra, em que se busca vedar desequiparações irracionais, as quais transborda a inadequação entre meio e fim, servindo como cláusula geral de proibição do arbítrio’.

Considerando o caso em análise, a instância prima, em pertinente subsunção, com a qual corroboro, entendeu que:

‘A dimensão da igualdade é aplicada a todos aqueles que realizem operações e prestações internas destinadas a órgãos públicos do Poder Executivo, situação na qual assume relevo o comando isonômico da benesse da isenção do ICMS (primeiro item dos dizeres de Sabbag, acima transcrito).

(...)

Desse modo, visando à “vedação da desequiparação irracional”(Sabbag), ou pretendendo alcançar “adequação racional” (Bandeira de Mello), ao se exigir que conste o ICMS no valor do produto ofertado em licitação, o cogitado parágrafo quinto do Decreto sob examine possibilita que outros ofertantes, inclusive de outras unidades da Federação, também participem sob as mesmas condições. Caso contrário, os licitantes deste Estado ingressariam no certame licitatório com a proeminente vantagem de mercadorias com preços notoriamente menores – não em virtude de sua meritória e primorosa engenharia de redução e custos, colimando ofertas com preços competitivos – mas, sim, devido ao inadequado procedimento de largar na frente em virtude de ofertar produto em cujo preço não se fez constar o ICMS”.

Vejamos em qual contexto se exarou a segunda afirmativa que diz: “sob pena de atropelamento das diretrizes do processo licitatório, acima mencionadas, cumpre à recorrente promover a inclusão do valor do ICMS (isento) no preço do produto com o qual participe do certame”.

“À época de vigência do art. 1º do Decreto nº 24.755/03 e enquanto a Paraíba foi signatária do Conv. ICMS 26/03, estava correto o entendimento exposto pelo auditor em sua informação fiscal elaborada em conclusão de auditoria no estabelecimento da consulente, objeto do Processo 1320092014-9, quando afirmou que, em relação às licitações, “o preço a ser informado em suas propostas deverá ser sem a carga tributária do ICMS”? Se não, sobre quais fundamentos, inclusive em lei, haveria a obrigação do valor do ICMS (isento) compor o preço naquelas propostas?

Resposta

Os órgãos máximos a quem compete promover o julgamento de processos administrativos tributários contenciosos são a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, através de seus julgadores monocráticos, em primeira instância, e este Conselho de Recursos Fiscais, em segunda instância (art. 70 da Lei nº 10.094/13).

Por sua vez, os órgãos competentes para o esclarecimento de dúvidas sobre a interpretação ou aplicação da legislação tributária do Estado da Paraíba são o Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita, em primeira instância, e este Conselho de Recursos Fiscais, em segunda instância (arts. 125, 135 e 136, I e II).

Portanto, qualquer opinião exarada por outro órgão, que não algum destes, esteja certa ou errada, pode ser suscetível de revisão pelos órgãos acima citados, dependendo da natureza da matéria cuja apreciação lhe é submetida.

Diante do que corroboro com a assertiva exarada na instância “a quo”, segundo a qual “a prudência sinaliza para que seja analisado o caso concreto de modo pormenorizado e individualizado, o que escapa dos objetivos desta consulta – que gira em torno dos posicionamentos materializados nos pareceres GET nºs 2014.01.05.0018 (9/10/2014) e 201.01.05.00109 (30/10/2015), ou seja, instrumentos de consulta/orientação que efetivamente ostentam o pronunciamento e aplicabilidade da legislação, inclusive neles fazendo constar a chancela do Secretário de estado da Receita”.

Desse modo, no exercício da competência conferida a esta Instância (art. 136, II, da Lei nº. 10.094/13), passa-se a expor o seguinte.

Inicialmente, necessário entender o comando do art. 1º, § 1º, incisos I e II do Decreto nº 24.755/03, que é taxativo quanto à isenção do ICMS, ao estabelecer que esta se opera “nas operações ou prestações internas”, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgão da Administração Pública estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, a isenção do ICMS.

Portanto, é no momento da operação ou prestação em concreto que se opera a isenção, e ainda desde que respeitadas algumas condições previstas na referida norma. Não há que se confundir a operação em si com o procedimento licitatório.

A Licitação ‘é um certame que as entidades governamentais devem promover e no qual e no qual abrem disputa entre os interessados em com elas travar determinadas relações de conteúdo patrimonial, para escolher a proposta mais vantajosa às conveniências públicas. Estriba-se na ideia de competição, a ser travada isonomicamente entre os que preencham os atributos e aptidões necessárias ao bom cumprimento das obrigações que se propõem a assumir’ (Bandeira de Mello, Celso Antonio, “Curso de Direito Administrativo”. Malheiros, 5ª edição, São Paulo, p. 284).

Portanto, a operação em si pressupõe a transposição da licitação, modalidade de concorrência pública, visto que esta antecede o negócio jurídico que constitui o seu objeto: a compra e venda ou a prestação de serviço.

A licitação consiste num procedimento de natureza administrativa que se rege por normas e princípios próprios, dentre os quais destaca-se o princípio da igualdade, que estabelece o dever de se atribuir tratamento igual ao concorrentes. Para Celso Antonio Bandeira de Melo (Curso de Direito

Administrativo. Malheiros, 5ª edição, São Paulo, p. 284), o referido princípio, “implica o dever não apenas de tratar isonomicamente todos os que afluírem ao certame, mas também o de ensejar oportunidade de disputa-lo a quaisquer interessados que, desejando dele participar, podem oferecer as indispensáveis condições de garantia”. É o que prevê o art. 37, XXI da Constituição Federal.

Aliás, o § 1º, incisos I e II, do art. 3º da Lei nº 8.666/93 proíbe que o ato convocatório preveja, inclua ou tolere cláusulas ou condições capazes de frustrar ou restringir o caráter competitivo do procedimento licitatório, ou de qualquer outra circunstância impertinente ou irrelevante para o objeto do contrato.

Destarte, sob pena de atropelamento das diretrizes do processo licitatório, acima mencionadas, cumpre à recorrente promover a inclusão do valor do ICMS (isento) no preço do produto com o qual participe do certame.

De mais a mais, a inclusão do valor do ICMS no preço dos produtos é obrigatória, inclusive no ato do cumprimento do contrato celebrado entre o vencedor da licitação, isto é, no momento da realização da operação ou prestação objeto do contrato, como condição do direito à isenção, consoante estabelece o art. 1º, § 1º, I e II, do Decreto nº 24.755/2003, celebrado à esteira do Convênio ICMS nº 26/03. Eis a dicção do dispositivo legal:

‘Art. 1º Fica concedida isenção de ICMS nas operações ou prestações internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Direta e suas Fundações e Autarquias.

§ 1º A isenção de que trata o “caput” fica condicionada:

I - ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado;

II - à indicação no documento fiscal, do valor do desconto’.

Como se vê, embora sendo um só, o pano de fundo da causa, as respostas foram dadas a partir de hipóteses distintas formuladas pela consulente, onde o cenário dos quesitos e das respostas não cogitava das consequências sobre a praxis, relacionada à execução da licitação iniciada mediante editais, muito menos do conteúdo destes.

Trata-se de cogitação que adveio de uma interpretação equivocada atribuída pela embargante às respostas dadas às indagações em referência ou imbuída do propósito de rediscutir o mérito da

questão, e que não demonstra a existência de obscuridade no aresto refutado.

Diante do que, rechaço o argumento sobre a ocorrência de obscuridade no acórdão refutado.

CONTRADIÇÃO

A contradição suscitada pela embargante se estriba na sua conclusão de que “admitindo-se (...) as conclusões extraídas do referido decisório, ter-se-ia que concluir que estariam sendo consideradas nulas e irrelevantes todas as normas editalícias que instrumentalizam a forma de apresentação de preços” (sic.), embora ela própria, embargante, concorde com a afirmativa exarada no acórdão, segundo o qual não constitui objeto da Administração Fazendária “regular ou reger certames licitatórios”.

Justificando seu argumento, a embargante toma por base o fato de que os editais de licitação do Governo do Estado da Paraíba contemplariam o seguinte regramento, transcrito, por ela própria, na sua peça recursal:

“No preço cotado deverão estar incluídos todos os insumos que o compõem, tais como as despesas com impostos, taxas, frete, seguros e quaisquer outros que incidam na contratação do objeto”.

Afirma, ainda, no consequente, que, considerando a dicção dessa norma padrão editalícia, “se extrai uma única e possível interpretação [...], qual seja, os preços ofertados devem contemplar exclusivamente os encargos que o compõem, não devendo integrar no valor proposto encargos outros que não incidem sobre os preços que serão contratados”, e que, desse modo, “em observância a regra editalícia, estavam os licitantes obrigados a apresentar propostas com preços líquidos, desconsiderados os encargos não incidentes sobre estes preços, dentre os quais o ICMS não incidente sobre as operações consequentes”.

A contradição se caracteriza quando “no acórdão se incluem proposições entre si inconciliáveis” (Ieciona, com habitual precisão, Barbosa Moreira). Isto é, registra-se aqui o que pouco adiante se nega; ou a motivação ofertada, toda no sentido da procedência, termina por gerar veredicto de carência de ação, ou, o que é pior, de improcedência. Exigida que é a ementa (art. 563 do CPC), possível a alegação de contradição entre o que nela consta e o que consigna o corpo do acórdão.

Contradição é, pois, “a incongruência lógica entre os elementos da decisão judicial, que impedem a

fundamentação” (MARINONI, Op.cit, p.573 – do C.P.C).

A contradição de que aqui se cuida é a interna, isto é, a que se surpreende no corpo do acórdão, e não a que possa haver entre o que nele se registra e outro julgado no tribunal que apreciou questão semelhante, pois, neste caso, a suposta contradição existente entre julgados proferidos em processos distintos - contradição extrínseca ou externa - não caracteriza vício sanável por meio de Embargos de Declaração.

Assim, a contradição é a afirmação conflitante, que pode ocorrer entre proposições contidas na motivação, na parte decisória, ou, ainda, entre alguma proposição enunciada nas razões de decidir e o dispositivo, bem como pode ocorrer a contradição entre a ementa e o corpo do acórdão.

No caso aventado nos autos, em nenhuma das respostas o acórdão teceu considerações sobre as normas editalícias que teriam sido adotadas nas licitações do Governo Estadual, afinal, o propósito do recurso voluntário, como explicitado no início deste decisório, consistir na obtenção de esclarecimentos acerca do procedimento a ser adotado quanto ao valor dos produtos, quando da sua venda a órgãos públicos do Poder Executivo Estadual, nos termos dos Decretos nºs 24.755/2003 (este, revogado) e 35.320/2014, isto é, acerca da interpretação e aplicação das diretrizes legais que norteadoras desse procedimento, nestas incluindo as disposições dos Convênios ICMS nºs 26/03 e 73/04, especificamente quanto aos questionamentos apresentados na peça base do recurso voluntário interposto a este Colegiado, os quais foram respondidos no voto desta relatoria.

Além disso, o que se mostra mais relevante para abstenção dessa relatoria sobre o assunto é a falta de competência deste Conselho de Recursos Fiscais estabelecer juízo de valor sobre matéria dessa ordem.

Portanto, o aresto censurado não poderia fazer, como de fato não se fez, considerações sobre nulidade ou irrelevância as normas editalícias que teriam sido adotadas na instrumentalização da forma de apresentação de preços, nos moldes ventilados pela embargante.

Em face do que, rejeito veementemente o argumento suscitado nos aclaratórios.

OMISSÃO

A omissão consiste na falta de pronunciamento do juiz sobre ponto ou questão suscitado pelas partes, ou que o julgador deveria se pronunciar de ofício. Todavia, não se pode confundir questão ou

ponto com fundamento ou argumento que servem de base fática, lógica para a questão ou ponto, pois o juiz não está obrigado a examinar todos os fundamentos das partes, sendo importante que indique somente o fundamento que apoiou sua convicção no decidir. Conclui-se, assim, que as questões que o julgador não pode deixar de decidir são as de relevância, postas pelas partes para a solução do litígio, bem como as questões de ordem pública, que o julgador deve resolver de ofício. Deixando de apreciar algum desses pontos, ocorre a omissão.

Ressalte-se que a jurisprudência pátria tem entendido não se caracterizar como omissão a motivação sucinta, pois esta não se confunde com a falta de motivação (RJTJSP 169/261).

Isto considerando, observa-se que o terceiro ponto da interposição dos embargos declaratórios se firma na alegação da existência de omissão do acórdão repreendido, a qual, segundo a embargante, se relacionaria:

a) Aos atos jurídicos (julgamentos de comissões de licitação, homologação e contratações) já realizados, e tem como fundamento o fato de que a resposta do decisório “atropela por inteiro a diretriz traçada pela norma reguladora do certame, impondo uma obrigação diversa da que foi exigida pelo órgão licitante ao recorrente, ao passo em que revela-se (sic.) contraditória e, ao mesmo tempo, se arvora a modificar atos jurídicos perfeitos praticados por outras autoridades administrativas nos limites de suas competências e atribuições”, e “ao se referir aos Pareceres GET nºs 2014.01.05.0018 e 201.01.05.00109, prestados a outras Secretarias, de se observar que tais órgãos mantiveram os mesmos editais e contratações, sem quaisquer alterações, o que reforça a necessidade deste Conselho se manifestar acerca dos efeitos ‘ex tunc’ de sua decisão”.

b) Ao fundamento de lei para a exigência de apresentação de proposta com preços acrescidos do ICMS, quando isenta a operação consequente da licitação eventualmente realizada, conforme consta das duas primeiras indagações da consulta.

c) Ao alcance e ao sentido da norma desonerativa, eis que a regra basilar da isenção tratada nos convênios tem por objetivo fomentar as aquisições internas.

A propósito das assertivas referidas na **letra “a”**, acima mencionada, faço um aparte para esclarecer que as assertivas da embargante contêm nítido objetivo de obter deste Colegiado uma manifestação quanto aos efeitos “ex tunc” do aresto contestado quanto aos atos jurídicos já realizados (julgamentos de comissões de licitação, homologações e contratações).

Todavia, como dito acima, falta competência a este Conselho de Recursos Fiscais estabelecer os impactos práticos dos seus decisórios relacionados à matéria consultiva sobre os atos praticados por outros órgãos da Administração. Afinal, como mencionado acima e, identicamente à situação

anterior, mostra-se relevante para abstenção dessa relatoria sobre o assunto é exatamente a falta de competência deste Conselho de Recursos Fiscais dispor sobre matéria dessa ordem.

Com efeito, com relação aos limites da consulta a Lei Estadual nº 10.094/13 assim dispõe:

“Art. 125. Ao sujeito passivo é assegurado o direito de formular consulta em caso de dúvida sobre a interpretação ou aplicação da legislação tributária do Estado da Paraíba”

Art. 126. A consulta, exarada em parecer de autoridade competente, tem por objeto o esclarecimento de dúvidas relativas ao entendimento de aplicação da legislação tributária estadual, em relação a fato concreto de interesse do peticionário”.

(Grifos não constantes do original).

A interpretação conjunta das disposições supra nos remete à convicção de que a consulta não se presta estabelecer os efeitos retroativos sobre atos praticados por outros órgãos da Administração Pública Estadual no âmbito das suas atribuições. Como se vê, a lei não dotou esse órgão deste superpoder.

Quanto à omissão suscitada na **letra “b”**, acima referida, rechaço igualmente, uma vez que as duas primeiras indagações postas no recurso voluntário foram respondidas, apresentando a fundamentação legal e jurídica solicitada pela pretendente, nos termos que abaixo transcrevo:

“Passemos aos esclarecimentos, adotando-se a mesma sequência dos quesitos formalizados na peça recursal.

a) À época de vigência do art. 1º do Decreto nº 24.755/03 e enquanto a Paraíba foi signatária do Conv. ICMS 26/03, estava correto o entendimento exposto pelo auditor em sua informação fiscal elaborada em conclusão de auditoria no estabelecimento da consulente, objeto do Processo 1320092014-9, quando afirmou que, em relação às licitações, “o preço a ser informado em suas propostas deverá ser sem a carga tributária do ICMS”? Se não, sobre quais fundamentos, inclusive em lei, haveria a obrigação do valor do ICMS (isento) compor o preço naquelas propostas?

Resposta

Os órgãos máximos a quem compete promover o julgamento de processos administrativos tributários contenciosos são a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, através de seus julgadores monocráticos, em primeira instância, e este Conselho de Recursos Fiscais, em segunda instância (art. 70 da Lei nº 10.094/13).

Por sua vez, os órgãos competentes para o esclarecimento de dúvidas sobre a interpretação ou aplicação da legislação tributária do Estado da Paraíba são o Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita, em primeira instância, e este Conselho de Recursos Fiscais, em segunda instância (arts. 125, 135 e 136, I e II).

Portanto, qualquer opinião exarada por outro órgão, que não algum destes, esteja certa ou errada, pode ser suscetível de revisão pelos órgãos acima citados, dependendo da natureza da matéria cuja apreciação lhe é submetida.

Diante do que corroboro com a assertiva exarada na instância “a quo”, segundo a qual “a prudência sinaliza para que seja analisado o caso concreto de modo pormenorizado e individualizado, o que escapa dos objetivos desta consulta – que gira em torno dos posicionamentos materializados nos pareceres GET nºs 2014.01.05.0018 (9/10/2014) e 201.01.05.00109 (30/10/2015), ou seja, instrumentos de consulta/orientação que efetivamente ostentam o pronunciamento e aplicabilidade da legislação, inclusive neles fazendo constar a chancela do Secretário de estado da Receita”.

Desse modo, no exercício da competência conferida a esta Instância (art. 136, II, da Lei nº. 10.094/13), passa-se a expor o seguinte.

Inicialmente, necessário entender o comando do art. 1º, § 1º, incisos I e II do Decreto nº 24.755/03, que é taxativo quanto à isenção do ICMS, ao estabelecer que esta se opera “nas operações ou prestações internas”, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgão da Administração Pública estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, a isenção do ICMS.

Portanto, é no momento da operação ou prestação em concreto que se opera a isenção, e ainda desde que respeitadas algumas condições previstas na referida norma. Não há que se confundir a operação em si com o procedimento licitatório.

A Licitação “é um certame que as entidades governamentais devem promover e no qual e no qual abrem disputa entre os interessados em com elas travar determinadas relações de conteúdo patrimonial, para escolher a proposta mais vantajosa às conveniências públicas. Estriba-se na ideia de competição, a ser travada isonomicamente entre os que preencham os atributos e aptidões necessárias ao bom cumprimento das obrigações que se propõem a assumir” (Bandeira de Mello,

Celso Antonio, “Curso de Direito Administrativo”. Malheiros, 5ª edição, São Paulo, p. 284).

Portanto, a operação em si pressupõe a transposição da licitação, modalidade de concorrência pública, visto que esta antecede o negócio jurídico que constitui o seu objeto: a compra e venda ou a prestação de serviço.

A licitação consiste num procedimento de natureza administrativa que se rege por normas e princípios próprios, dentre os quais destaca-se o princípio da igualdade, que estabelece o dever de se atribuir tratamento igual ao concorrentes. Para Celso Antonio Bandeira de Melo (Curso de Direito Administrativo. Malheiros, 5ª edição, São Paulo, p. 284), o referido princípio, “implica o dever não apenas de tratar isonomicamente todos os que afluírem ao certame, mas também o de ensejar oportunidade de disputa-lo a quaisquer interessados que, desejando dele participar, podem oferecer as indispensáveis condições de garantia”. É o que prevê o art. 37, XXI da Constituição Federal.

Aliás, o § 1º, incisos I e II, do art. 3º da Lei nº 8.666/93 proíbe que o ato convocatório preveja, inclua ou tolere cláusulas ou condições capazes de frustrar ou restringir o caráter competitivo do procedimento licitatório, ou de qualquer outra circunstância impertinente ou irrelevante para o objeto do contrato.

Destarte, sob pena de atropelamento das diretrizes do processo licitatório, acima mencionadas, cumpre à recorrente promover a inclusão do valor do ICMS (isento) no preço do produto com o qual participe do certame.

De mais a mais, a inclusão do valor do ICMS no preço dos produtos é obrigatória, inclusive no ato do cumprimento do contrato celebrado entre o vencedor da licitação, isto é, no momento da realização da operação ou prestação objeto do contrato, como condição do direito à isenção, consoante estabelece o art. 1º, § 1º, I e II, do Decreto nº 24.755/2003, celebrado à esteira do Convênio ICMS nº 26/03. Eis a dicção do dispositivo legal:

“Art. 1º Fica concedida isenção de ICMS nas operações ou prestações internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Direta e suas Fundações e Autarquias.

§ 1º A isenção de que trata o “caput” fica condicionada:

I - ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado;

II - à indicação no documento fiscal, do valor do desconto”.

b) Com base no § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/2014, o preço constante na proposta a ser apresentada no processo licitatório deve estar composto inclusive com o valor correspondente ao ICMS indevido (isento)? Se sim, sobre quais fundamentos, inclusive em lei?

Certamente. Consoante se infere do disposto no § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/2014, *verbis*:

“Art. 1º (...)

§ 5º O valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal”.

Assim, conclui-se que o preço dos produtos deve conter o valor do ICMS. Aliás, essa é uma característica do ICMS: um imposto dito por dentro. Significa dizer que, diferentemente do IPI, o ICMS não é acrescido ao valor do produto; este imposto compõe o preço do produto.

Nesse sentido, corroboro a resposta à indagação encimada, exarada pela instância preliminar, que pela sua precisão dispensa maiores acréscimos e, por isso, limito-me a corroborá-la, transcrevendo apenas os seguintes fragmentos apenas para afastar quaisquer dúvidas:

“Induvidosamente, se o valor correspondente à isenção do ICMS deve ser deduzido do preço dos produtos é porque, por obviedade hialina, nesse preço (valor do produto) consta o ICMS.

(...)

Em outros dizeres, preço é o conjunto no qual está contido o subconjunto denominado ICMS.

Ou seja, conforme profere Carrazza (CARAZZA, Roque Antonio. ICMS. 17 ed.. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 560):

‘Ao contrário do que ocorre, por exemplo, com o IPI, o valor do ICMS em determinada operação ou prestação não é a ela acrescido, mas pelo contrário, vê-se ‘embutido’, por assim dizer, no preço da mercadoria ou do serviço’.

(...) Portanto, no preço dos produtos (campo: valor dos produtos) deve constar o ICMS, pois esse é parte do próprio valor do produto.

Por outra via, no valor total da nota fiscal constará o montante sem o valor do ICMS, nos termos do trecho colacionado no início desta consulta fiscal e presente nos pareceres emitidos em resposta às Orientações Fiscais solicitadas pela Secretaria de Estado da Educação e pela Controladoria Geral do Estado – ambas referentes aos procedimentos da VENDE TUDO (consulente).”

Logo, ao consignar no campo “valor dos produtos”, constante da nota fiscal, o preço destes com o ICMS, dá-se cumprimento ao disposto no § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.520/14.

Quanto ao argumento de que o Decreto nº 24.755/2013 “não trazia nada parecido com a redação trazida no § 5º do art. 1º do Decreto 35.320/14”, entendo que essa circunstância em nada altera a necessidade da providência do contribuinte, no que tange a esse aspecto. Melhor dizendo, a obrigatoriedade já se encontrava prevista no Decreto nº 24.755/03, expressa apenas em outros dizeres, conforme se verifica na transcrição do citado dispositivo, acima efetuada.

O acréscimo estabelecido no § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/2014 se presta apenas a corroborar a necessidade da inclusão do valor do ICMS isento no preço dos produtos, e está em perfeita harmonia com o princípio da igualdade que norteia o processo licitatório.

Em outras palavras, o fato de constar a expressão “contido nas propostas vencedoras do processo licitatório”, no mencionado dispositivo legal, em nada altera os deveres a serem observados pela recorrente no processo licitatório e no momento da emissão da nota fiscal, como condição “*sine qua non*” do seu direito à isenção fiscal.

Relativamente à terceira e última omissão suscitada pela embargante, e que versa sobre a matéria mencionada na letra “c”, supra, também rejeita-se o argumento.

Nesse quesito, diante dos argumentos da embargante, infere-se que, em verdade, trata-se

questionamento que não fez parte do recurso voluntário por esta interposto.

Apesar do despropósito da omissão ventilada, é de se conceber na resposta a todos os questionamentos efetuados na peça recursal, especialmente na que consta nas letras “e” e “g”, do acórdão vergastado, a embargante encontra socorro para suas dúvidas.

Diante do que, denota-se que a pretensão da embargante é de rediscutir a questão e, nesse contexto, não encontra guarida, visto que seus questionamentos foram respondidos à exaustão. A matéria foi esgotada no aresto refutado, cabendo-lhe somente o exercício da correta interpretação.

De mais a mais, a competência deste órgão julgador restringe-se a esclarecimentos sobre a legislação tributária estadual, apenas. É o que foi feito no voto que deu origem acórdão refutado. Dúvidas não relacionadas à legislação não se inserem nos requisitos de cabimento de processo consultivo e prescindem, pois, de decisão por meio desse instituto, e menos ainda mediante embargos de declaração.

Do modo como propostos os questionamentos pela embargante é possível entrever uma tentativa de confundir o órgão julgador, muito mais que esclarecer, afinal, embora apresentados mediante construções de oratória distintas muitos deles gravitam insistentemente sobre um mesmo tema ou pretensão.

Nestes termos,

VOTO pelo recebimento dos *embargos declaratórios*, por regulares e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a decisão exarada nesta Egrégia Corte de Julgamento, através do *Acórdão nº 331/2016* (fls. 254 a 274), que manteve o entendimento exarado pela Secretaria Executiva de Tributação, da Secretaria de Estado da Receita, no Parecer nº 2016.01.05.00086, de 29 de junho de 2016, objeto do Processo nº 109.340.2016-7, que teve por objeto a consulta formalizada pela empresa VENDE TUDO MAGAZINE LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.139.095-1.

Sala das
Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de novembro de 2016.

LIMA

Relatora

MARIA DAS GRAÇAS D. O.

Conselheira