



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

**PROCESSO Nº1777192013-6**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA**

**Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora:SUBG. DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GER. REG.1ª REGIÃO**

**Autuante:HELIO JOSE DA SILVEIRA FONTES**

**Relatora:CONS.ª THAIS GUIMARAES TEIXEIRA**

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. AFASTADA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DEVOLUÇÕES FICTAS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

A lei atribui ao sujeito passivo por substituição tributária, a condição de responsável pelo pagamento do ICMS referente a fato gerador presumido, que deverá ocorrer em operação de comercialização posterior. No caso em tela, o refaturamento das operações com veículos novos com vistas ao ajuste do IPI, nos termos da legislação federal, ensejou em redução do ICMS-ST pelo substituto tributário, cujo procedimento teve amparo no Convênio ICMS 18/2009, ratificado pelo Estado da Paraíba por meio do Decreto nº 30.308/2009. Fato que elidiu a acusação inserta na inicial.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, 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 *provimento*, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002197/2013-81 (fl. 5/6), lavrado em 17/12/2013, contra GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob nº 16.999.157-1, devidamente qualificado nos autos, eximindo-o de quaisquer ônus decorrentes deste procedimento.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de julho de 2018.

THAIS GUIMARAES TEIXEIRA  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Primeira Câmara de Julgamento, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, GÍLVIA DANTAS MACEDO e REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI.

Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

Trata-se de *recurso voluntário* interposto perante este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, com fundamento no art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002197/2013-81, lavrado em 17/12/2013, segundo o qual, a autuada, GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA., Inscrição Estadual nº 16.999.157-1, é acusada da irregularidade que adiante transcrevo:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA >> Falta de recolhimento do ICMS - Substituição Tributária.*

NOTA EXPLICATIVA:

*ESTÁ LANÇADO NESTA PEÇA FISCAL O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS-ST) QUE O SUJEITO PASSIVO DEIXOU DE PAGAR AO ESTADO DA PARAÍBA EM RAZÃO DE TER REDUZIDO INDEVIDAMENTE A BASE DE CÁLCULO DESSE TRIBUTUO AO EMITIR NOVAS NOTAS FISCAIS PARA VEÍCULOS CUJO FATO GERADOR JÁ HAVIA OCORRIDO. ESSES FATOS OCORRERAM NA CHAMADA REDUÇÃO DO IPI PARA AUTOMÓVEIS NOVOS (PATROCINADA PELO GOVERNO FEDERAL ATRAVÉS DO DEC. 6.687*

*DE 11.12.2008) E O PERÍODO ABRANGIDO POR ESTE AUTO DE LANÇAMENTO VAI DE 01.12.2008 A 28.02.2009.*

Por considerar infringido o art. 399 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 58.379,50 (cinquenta e oito mil, trezentos e setenta e nove reais e cinquenta centavos), ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária em igual valor, nos termos do art. 82, V, "g" da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 116.759,00 (cento e dezesseis mil, setecentos e cinquenta e nove reais).

Documento instrutório consta nas fls. 7/20.

Cientificada do resultado da ação fiscal, por meio de Aviso de Recebimento (fl. 22), em 26/12/2013, a atuada apresentou reclamação tempestiva (fls. 23/32), aduzindo, preliminarmente, a decadência do direito do Fisco de constituir uma parte do crédito tributário, estando prejudicados os lançamentos até 27/12/2008.

No mérito, a atuada alega que, do ponto de vista constitucional, não houve a ocorrência do fato gerador presumido do ICMS/ST sem que tenha havido a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituído com destino ao consumidor final. Por isso, requereu, ao final, o julgamento improcedente do feito.

Juntou documentos às fls. 33/48.

Ato contínuo, a atuante apresenta Contestação (fls. 50/52).

Após a prestação de informação sobre a existência de antecedentes fiscais da atuada (fl. 69), todavia sem reincidência, os autos conclusos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal, Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela *procedência* do auto de infração, cujo decisório resta assim ementado:

*ICMS. VEÍCULOS NOVOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INTERESTADUAL. REMETENTE DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. DEVOLUÇÕES FICTAS COM REFATURAMENTO. RETENÇÃO A MENOR DO IMPOSTO.*

*Modificações procedidas na tributação na tributação federal com efeitos retroativos após a saída das mercadorias do estabelecimento do substituto tributário, não possuem o condão de produzir efeitos na base de cálculo do ICMS/ST, quando a exação estadual havia sido calculada em conformidade com as incidências tributárias federais, que compõe a base de cálculo do ICMS/ST, vigentes à época da ocorrência do fato gerador presumido do ICMS/ST.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

A autuada foi notificada da decisão de primeira instância em 4/9/2017 (Aviso de Recebimento - fl. 80), tendo interposto recurso voluntário (fls. 82/99), em 4/10/2017, aduzindo, preliminarmente, a decadência do direito do Fisco de constituir uma parte do crédito tributário, estando prejudicados os lançamentos até 27/12/2008.

No mérito, reiterou os argumentos já apresentados na defesa e acrescentou que a premissa jurídica adotada pela instância prima decorre de precedente já superado pela Suprema Corte, a qual, recentemente, definiu a questão ao julgar o RE nº 593.849, ampliando a hipótese de ressarcimento do ICMS/ST retido.

Ao final, pugnou pela reforma da decisão de primeira instância, para que o Auto de Infração de Estabelecimento seja julgado improcedente por este colegiado, pelos fundamentos expostos.

Juntou documentos às fls. 100/230.

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

Está relatado.

**VOTO**

Em exame, está a acusação de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, com imposto retido a menor, tendo sido infringidos os art. 399 do RICMS/PB e cominada penalidade com arrimo no art. 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96.

Inicialmente, verifico o atendimento ao aspecto temporal de interposição do recurso voluntário, razão pela qual atesto a sua regularidade formal no que tange ao pressuposto extrínseco da tempestividade e passo à análise da preliminar arguida.

## PRELIMINAR – DECADÊNCIA

Como se sabe a decadência, no direito tributário, é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é

confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder a homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, que veio a introduzir modificações no Processo Administrativo Tributário, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

*Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*

*§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.*

*§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.*

*§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.*

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada.

Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, a acusação trata de redução indevida da base de cálculo, portanto, a análise da decadência remete aplicação do art. 22, da Lei nº 10.094/2013.

Neste aspecto, corroboro o entendimento exarado pela instância prima, quando aponta que se deve tomar por base o débito fiscal apurado na Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS – Substituição Tributária – GIA-ST, haja vista que apenas com declaração constitutiva é que será possível ao Fisco verificar a retidão do cálculo do tributo pelo contribuinte e, ainda, do pagamento por ele antecipado.

Logo, tendo lançamento fiscal se consolidado em 26/12/2013, com a ciência da autuada, não há decadência para os fatos geradores, de forma que ratifico os termos da decisão da instância singular, considerando que esses lançamentos não são passíveis de extinção pela decadência.

## MÉRITO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST

A questão ora em debate trata de fatos ocorridos em virtude da edição do Decreto Federal nº 6.687/2008, o qual autorizou as concessionárias a devolverem aos fabricantes os veículos existentes em seu estoque e ainda não negociados até 12/12/2008, mediante nota fiscal de devolução.

Para tanto, as montadoras (fabricantes) deveriam registrar as devoluções dos veículos, efetuar os respectivos registros fiscais e contábeis e promover saídas fictas para a mesma concessionária. A sistemática autorizada pelo Decreto em tela permitiu ao fabricante se creditar do IPI incidente sobre a primeira operação (venda) e emitir novo documento fiscal (refaturamento) com a utilização da alíquota vigente no momento da emissão desta nova nota fiscal, o que reduziu, indiretamente, o valor do ICMS/ST incidente nessas operações.

Para a Fiscalização, teria ocorrido uma afronta à legislação tributária do Estado da Paraíba na medida em que as normas inseridas pelo Decreto Federal serviriam unicamente para o IPI, não

podendo, no seu sentir, retroagir para alcançar operações cujo fato gerador já teria ocorrido de forma definitiva.

Pois bem. O deslinde da questão, a meu ver, cinge-se no fato de que na sistemática da Substituição Tributária “para frente” (a que ora se apresenta), a lei atribui ao responsável tributário por substituição (substituto) a obrigatoriedade de recolher o ICMS cujo fato gerador ocorrerá posteriormente. Esse recolhimento antecipado do imposto se dá com base numa presunção do valor que será comercializada a mercadoria pelo contribuinte (substituído) ao consumidor final.

Ora, como bem se sabe, o recolhimento, apesar de antecipado, é atrelado à concretização de fato posterior, haja vista que se baseia em fato gerador presumido, isto é, uma expectativa de ocorrência no mundo fático de evento anteriormente previsto ensejador do surgimento da obrigação tributária.

No caso em comento, ousou discordar da instância prima, vez que, no meu entender, não houve a conclusão da “cadeia de tributação”. O fato gerador efetivo na Substituição Tributária ocorre na venda ao consumidor final, o que não ocorreu no caso em debate, haja vista que os veículos estavam em estoque nas concessionárias, não havendo impedimento de fato ou de direito para o procedimento adotado pela autuada.

Assim, considerando a inoccorrência do fato gerador de forma definitiva, entendo pela regularidade da transação realizada pela autuada, cujo respaldo encontra fundamento legal, já que a redução do IPI (elemento integrante da base de cálculo do ICMS) deve ser considerada nas operações abrangidas pelo Decreto Federal nº 6.687/2008, de forma a aproximar o valor do bem no final da cadeia de comercialização.

Para além do que já foi exposto, acrescento ainda que a matéria foi objeto do Convênio nº 18/2009, o qual teve a Paraíba como signatária, e, ao contrário do que entendeu a primeira instância, teve seus efeitos internalizados por meio do Decreto Estadual nº 30.308/2009, senão vejamos:

### **DECRETO Nº 30.308/2009**

*Art. 1º Ficam ratificados os Convênios ICMS nºs 04/09 a 38/09, e os Ajustes SINIEF nºs 02/09 a 04/09 celebrados na 133ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, realizada em Teresina, PI, no dia 03 de abril de 2009, e publicados no Diário Oficial da União, em 08 de abril de 2009, cujos textos fazem parte deste Decreto.*

Compulsando os autos é possível verificar que os fatos geradores constantes na exordial tratam de período abrangido pela vigência do Decreto Estadual nº 30.308/2009 que ratificou os termos do Convênio nº 18/2009, firmado pelo Estado da Paraíba, fato esse que, por si só, já levaria à improcedência do feito.

Por fim, ressalto que o precedente utilizado pelo julgador singular para fins de fundamentação jurídica da decisão (ADI nº 1.851/AL), apesar de respeitável, trata de matéria rediscutida na Suprema Corte, vez que foi disponibilizada no Diário de Justiça Eletrônico do STF de 26/10/16 a Ata de Julgamento do RE 593.849/MG, no qual o Pleno do Pretório Excelso entendeu que os contribuintes têm o direito de restituir os valores de ICMS pago a maior na sistemática da substituição tributária "para frente".

Tal fato apenas corrobora o entendimento aqui defendido acerca da definitividade do fato gerador apenas na saída da mercadoria ao consumidor final, devendo o fato gerador presumido estar em perfeita consonância com o efetivamente realizado no final da operação.

Para tanto,

**VOTO** pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu *provimento*, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002197/2013-81 (fl. 5/6), lavrado em 17/12/2013, contra GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob nº 16.999.157-1, devidamente qualificado nos autos, eximindo-o de quaisquer ônus decorrentes deste procedimento.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de julho de 2018.

**THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA**

**Conselheira Relatora**

Este texto não substitui o publicado oficialmente.