Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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

**PROCESSO Nº0001342016-0**
**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**
**Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**
**Recorrida:FEDEX BRASIL LOGÍSTICA E TRANSPORTE S.A**
**Repartição Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ**
**Autuante(s):WILTON CAMELO DE SOUZA/JOAO DANTAS**
**Relatora:CONS.ªMAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – ERRO QUANTO À DESCRIÇÃO DOS FATOS E QUANTO À NORMA LEGAL INFRINGIDA – VÍCIO FORMAL – AUTO DE INFRAÇÃO NULO – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

A incorreta descrição dos fatos, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou Nulo o Auto de Infração nº 93300008.09.00002474/2015-18, lavrado em 28 de dezembro de 2015 em desfavor da empresa FEDEX BRASIL LOGÍSTICA E TRANSPORTE S.A., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

.R.E

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de julho de 2019.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

#

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso de ofício, interposto nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002474/2015-18, lavrado em 28 de dezembro de 2015 em desfavor da empresa FEDEX BRASIL LOGÍSTICA E TRANSPORTE S.A., inscrição estadual nº 16.030.920-4.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS A FORNECEDORES NACIONAIS, CUJA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO FOI DECLARADO E NEM FOI EFETUADO O RECOLHIMENTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto no artigo 106 do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R$ 450.473,47 (quatrocentos e cinquenta mil, quatrocentos e setenta e três reais e quarenta e sete centavos), sendo R$ 300.315,63 (trezentos mil, trezentos e quinze reais e sessenta e três centavos) de ICMS e R$ 150.157,84 (cento e cinquenta mil, cento e cinquenta e sete reais e oitenta e quatro centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos os seguintes documentos e demonstrativos: Auto de Infração, (fls. 03 e 04); Memorial Descritivo (fls. 05 a 09), cópias de fragmentos do Livro Razão (fls. 10 a 120) e Procuração por meio da qual a empresa autuada outorga poderes ao Sr. Allyson Fonseca Leal para representa-

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

la junto à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba e a outras instituições (fls. 123).

Cientificada pessoalmente em 30 de dezembro de 2015 (fls. 4), nos termos do art. 46, I, da Lei nº 10.094/13, interpôs impugnação em tempo hábil, na qual alega os seguintes pontos:

a) Que improcede a cobrança do ICMS, uma vez que o art. 106, I, "c", do RICMS/PB, c/c o art. 541, I, II e III, desse mesmo diploma regulamentar, somente regula o recolhimento do imposto por parte do transportador autônomo ou da empresa transportadora de outra UF não inscrita no cadastro de contribuinte do Estado da Paraíba;

b) Ressalta que o lançamento tributário é um ato administrativo vinculado e obrigatório e estritamente limitado às determinações legais, especialmente ao art. 142 do CTN, estando sua legitimidade condicionada à ocorrência do fato gerador, à matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à aplicação da penalidade cabível;

c) Argumenta, que no caso em análise, ocorreu um lançamento defeituoso, por apresentar um fato gerador e uma base de cálculo diversos da realidade fática havida nos autos;

d) Que, como a hipótese dos autos se reporta à recontratação de serviços de transporte e como é regulamente inscrita como contribuinte neste Estado, o recolhimento do imposto foi realizado no prazo normal para o seu segmento econômico e não antecipadamente (art. 106, I, "c"), como exigido pela fiscalização;

e) Afirma que o lançamento é ilegal, por estar eivado de vícios: não ocorrência de concreta situação fática prevista em lei e ausência de motivação, por não se verificarem os condicionantes previstos pela norma para justificar o seu emprego. Entende restar demonstrada a ofensa aos princípios da legalidade ou tipicidade e da motivação, capazes de fulminar a autuação, além de apresentar o entendimento de doutrinadores a respeito da importância desses princípios.

Por fim, requer a Improcedência do Auto de Infração nº 93300008.09.00002474/2015-18.

Com informação de antecedentes fiscais, sem repercussão, os autos foram conclusos (fl. 159), e enviados para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, os quais foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela nulidade, nos termos da seguinte ementa:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Constatado vício formal do lançamento, tendo em vista não constar do Auto de Infração todos os elementos essenciais à validade do ato administrativo.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

Seguindo os trâmites processuais, com *recurso hierárquico*, (fl. 210), foi efetuada a regular ciência da decisão monocrática à autuada, conforme atestam a notificação, (fl. 211), o Aviso de Recebimento, (fl. 212), em 17/09/2018.

Regularmente cientificada da decisão singular a autuada não apresentou recurso a esta Casa.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Enfim, os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora, distribuídos a mim, por critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

**VOTO**

A autuação versa sobre prestações de serviços de transporte de cargas, executadas mediante subcontratação de terceiros, realizadas por transportador de outra Unidade da Federação não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado ou por transportador autônomo e desacobertadas de documento fiscal hábil e sem o pagamento do ICMS devido no exercício de 2010.

Segundo os auditores fiscais responsáveis pela autuação, a recorrente, na condição de substituta tributária, teria afrontado as disposições legais dispostas no artigo 106, do RICMS/PB, tendo sido proposta a penalidade descrita no art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

***RICMS/PB***

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

(...)

***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)*

*(...)*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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

As disposições citadas, que compõem o enquadramento legal e que serviram de suporte para a descrição da infração demonstram que a irregularidade apontada pela fiscalização foi a de ter o sujeito passivo deixado de efetuar o recolhimento do ICMS, mesmo que as respectivas prestações tenham sido acobertadas por documentos fiscais hábeis, imposto devido em razão das prestações subcontratadas de serviços de transporte de cargas, na condição de substituto tributário pelo pagamento do imposto devido.

Inicialmente, em sede de impugnação, o contribuinte pugnou pela declaração de nulidade do lançamento tributário, apontando que teria ocorrido equívoco da fiscalização na indicação do dispositivo legal infringido.

Nesse aspecto, na formalização do lançamento tributário pela fiscalização, faz-se necessário o atendimento das disposições contidas no artigo 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Em consonância com a norma geral do CTN, temos, na esfera estadual, nos artigos 26, VII, 37, III, 40, *caput* e 41 da Lei nº 10.094/13, o seguinte disciplinamento:

**Art. 26.** Serão autuados em forma de Processo Administrativo Tributário:

(...)

VII - a formalização de crédito tributário.

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

(...)

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

**Art. 40.** O Auto de Infração tem por fim exigir o crédito tributário, determinar a pessoa do autuado, a infração verificada, o respectivo valor e propor as penalidades cabíveis, inclusive as recidivas,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

quando for o caso. (...)

**Art. 41.** São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

Nova redação dada ao inciso V do art. 41 pela alínea “c” do inciso I do art. 15 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

De fato, examinando detalhadamente o libelo acusatório, observo que não foram cumpridos, pela fiscalização, todos os requisitos legais para a formalização do lançamento tributário.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Isso porque a fiscalização descreve o fato gerador do lançamento como a falta de recolhimento do ICMS, mesmo que as operações tenham sido acobertadas por documentos fiscais hábeis, em função da subcontratação de serviços de transporte de cargas, na condição de substituto tributário do imposto. No caso, trata-se de subcontratação para a execução de serviços de transporte de cargas sem a emissão de dos CTRC´s (Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas).

Nos autos, tal situação se verifica por meio da planilha de fls. 09, que acompanha o Memorial Descritivo que compõe a acusação, a qual enumera várias operações de subcontratação de transporte rodoviário de bens, com a descrição de contas das quais não constam discriminadas as respectivas CTRT´s.

Por outro lado, da leitura do A.I., extrai-se que os dispositivos indicados como enquadramento legal da infração e penalidade
proposta não guardam relação direta com os eventos detectados em fiscalização, conforme apresentados no Memorial Descritivo que acompanha a acusação.

Com efeito, o art. 540 do RICMS/PB disciplinando a matéria, determina que, no caso dessas operações, a responsabilidade pelo pagamento do imposto cabe ao prestador do serviço que promoveu a cobrança integral do preço, ou seja, a subcontratante do serviço.

Exige-se do contribuinte, para tanto, a emissão do Conhecimento de Transporte eletrônico (CT-e), com o respectivo destaque do ICMS sobre o preço total cobrado pelo tomador de serviço. Assim, o subcontratante assume a posição de substituto tributário, ao passo que a subcontratada figura como substituída.

Nesse sentido, como bem observado pelo julgador de primeira instância, para o caso em disceptação, o fundamento legal para a autuação seria o daqueles contidos no artigo 106, IV, “b”, cominado com os artigos 203 e 204 do RICMS/PB. Transcrevo:

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

(...)

IV – até o 20º (vigésimo) dia do mês subseqüente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

b) empresas de transporte de cargas, quando regularmente inscritas neste Estado;

**Art. 203.** O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8, Anexo 51, será utilizado por quaisquer transportadores rodoviários de carga que executarem serviços de transporte rodoviário intermunicipal, interestadual e internacional, de cargas, em veículos próprios ou afretados.

**Parágrafo único**. Considera-se veículo próprio, além do que se achar registrado em nome da pessoa, aquele por ela operado em regime de locação ou qualquer outra forma.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**Art. 204.** O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas será emitido antes do início da prestação do serviço e conterá, no mínimo, as seguintes indicações:

I - a denominação: "Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas";

II - o número de ordem, a série e subsérie e o número da via;

III - a natureza da prestação do serviço, acrescida do respectivo código

fiscal;

IV - o local e a data da emissão;

V - a identificação do emitente: o nome, o endereço e os números de

inscrição estadual e no CNPJ;

VI - as identificações do remetente e do destinatário: os nomes, os

endereços, e os números de inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

VII - o percurso: o local de recebimento e o da entrega;

VIII - a quantidade e espécie dos volumes ou das peças;

IX - o número da nota fiscal, o valor e a natureza da carga, bem como a quantidade em quilograma (kg), metro cúbico ($m^3$) ou litro (l);

X – a identificação do veículo transportador, placa, local e unidade da

Federação;

XI - a discriminação do serviço prestado, de modo que permita sua

perfeita identificação;

XII - a condição do frete: pago ou a pagar;

XIII - os valores dos componentes do frete;

XIV - os dados relativos a redespacho e ao consignatário que serão préimpressos ou indicados por outra forma, quando da emissão do documento;

XV - o valor total da prestação;

XVI - a base de cálculo do imposto;

XVII - a alíquota aplicável;

XVIII - o valor do imposto;

XIX - o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do impressor do

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

documento, a data e a quantidade de impressão, o número de ordem do primeiro e do último documento impresso e respectivas série e subsérie e o número da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais.

Quanto à penalidade proposta, adequada seria a indicação do artigo 82, V, “b” da Lei nº 6.379/96, que assim estabelece:

**Art. 82.** As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

b) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem, depositarem mercadorias ou efetuarem prestações desacompanhadas de documentos fiscais hábeis;

Destarte, resta evidente que a fiscalização, ao confeccionar o Auto de Infração, indicou de forma incompleta e incorreta o dispositivo legal infringido, pois incompatível com os fatos descritos na acusação.

Trata-se, portanto, de vício formal ensejador de nulidade do Auto de Infração no que se refere à imputação de penalidade desconexa com a infração cometida, forte no que determinam os artigos 16 e 17, inciso III, ambos da Lei nº 10.094/2013. Transcrevo:

**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:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

**III - à norma legal infringida;**

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Extrai-se, portanto, dos dispositivos acima replicados, que a correta indicação da norma legal infringida é formalidade indispensável à existência ou seriedade do ato de lançamento realizado através de autuação fiscal. Significa dizer que o ato administrativo com vício de forma possui, também, vício de legalidade, corolário do devido processo legal.

Não por outro motivo, o artigo 17, ora transcrito, refere-se a tais formalidades como *requisitos obrigatórios*, dos quais não pode prescindir a Administração Tributária quando do lançamento do tributo.

Quanto ao tema, importante ensinamento nos traz o Professor José dos Santos Carvalho Filho. Vejamos:

"*Por isso, para que seja considerada válida, a forma do ato deve compatibilizar-se com o que expressamente dispõe a lei ou ato equivalente com força jurídica. Desse modo, não basta simplesmente a exteriorização da vontade pelo agente administrativo; urge que o faça nos termos em que a lei a estabeleceu, sob pena de ficar o ato inquinado de vício de legalidade suficiente para provocar-lhe a invalidação*."[1]

Por outro lado, por atacar a própria validade do ato administrativo, o vício de forma é vício insanável, sendo o que se extrai do que dispõe o *caput* do artigo 15 da Lei 10.094/93, quando disciplina que, apenas quando não implicarem nulidade, as incorreções, omissões ou inexatidões poderão ser sanadas, quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado. Vejamos:

**Art. 15.** As incorreções, omissões ou inexatidões, **que não importem nulidade**, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, em diversas oportunidades, reconheceu a necessidade de anulação de Autos de Infração quando caracterizada a existência de vícios de forma, a exemplo da decisão proferida no Acórdão nº 237/2018, da lavra da eminente Cons.ª Gílvia Dantas Macedo, cuja ementa transcrevo a seguir:

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO DE EXIGÊNCIA FISCAL. DOCUMENTO ELETRÔNICO. ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO INFRINGENTE. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO INFRINGENTE. VICIO FORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

- O feito fiscal que revela imprecisão na descrição do fato infringente e no embasamento legal traz a eiva que lhe vicia a consistência jurídica, tornando-o passível de anulação. Cabível, pois, a anulação da ação fiscal, sem que disso resulte a impossibilidade do autor em intentar nova ação.

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade não decide em definitivo em favor do acusado. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório em exame. A consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, em observância ao que estabelecem os artigos 18 da Lei nº 10.094/13 e 173, II, do Código Tributário Nacional:

Lei nº 10.094/13:

Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Código Tributário Nacional:

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

(...)

Por isso, o Julgador de Primeiro Grau exarou sentença irretocável, reconhecendo *ex officio* a nulidade do Auto de Infração. Portanto, sem reparos a fazer ao procedimento do julgador singular, ratifico a referida decisão por considerar que está em consonância com a legislação tributária e as provas constantes dos autos.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou Nulo o Auto de Infração nº 93300008.09.00002474/2015-18*,* lavrado em 28 de dezembro de 2015 em desfavor da empresa FEDEX BRASIL LOGÍSTICA E TRANSPORTE S.A., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de julho de 2019.

**Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões**
**Conselheira Relatora**

Phoca PDF