



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

**Processo nº1776992013-2**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:VOLKSWAGEN DO BRASIL IND.VEÍCULOS AUTOM.LTDA**

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

**Repartição Preparadora:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO**

**Autuante:JOSE DE MIRANDA E SILVA FILHO**

**Relatora:CONS.ªTHAIS GUIMARAES TEIXEIRA**

**PRELIMINARES AFASTADAS. 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 da relatora 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 93300008.09.00002200/2013-67 (fl. 3), lavrado em 17/12/2013, contra VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob nº 16.999.161-0, devidamente qualificado nos autos, eximindo-o de quaisquer ônus decorrentes deste procedimento.

P.R.E

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de

junho 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, REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI e GÍLVIA DANTAS MACEDO.

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 93300008.09.00002200/2013-67, lavrado em 17/12/2013, segundo o qual, a autuada, VOLKSWAGEN DO BRASIL IND. VEÍCULOS AUTOM. LTDA., Inscrição Estadual nº 16.999.161-0, é acusada da irregularidade que adiante transcrevo:

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

### NOTA EXPLICATIVA:

*O SUJEITO PASSIVO DEIXOU DE PAGAR ICMS ST AO ESTADO DA PARAÍBA EM RAZÃO DE TER REDUZIDO INDEVIDAMENTE A BASE DE CÁLCULO DESSE TRIBUTAO 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 INFRAÇÃO VAI DE 01.12.2008 A 31.12.2008),*

**CONFORME PLANILHA DEMONSTRATIVA.**

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\$ 28.543,40 (vinte e oito mil, quinhentos e quarenta e três reais e quarenta 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\$ 57.086,80 (cinquenta e sete mil, oitenta e seis reais e oitenta centavos).

Documento instrutório consta nas fls. 4/10.

Cientificada do resultado da ação fiscal, por meio de Aviso de Recebimento (fl. 11), em 26/12/2013, a autuada apresentou reclamação tempestiva (fls. 13/42), aduzindo, preliminarmente, (i) a ilegitimidade passiva dos responsáveis solidários; (ii) o cerceamento de defesa, devido à indicação incorreta do artigo infringido no Auto de Infração de Estabelecimento; e (iii) a decadência do direito do Fisco de constituir uma parte do crédito tributário, estando prejudicados os lançamentos até 26/12/2008.

No mérito, a autuada alega que, de acordo com o Convênio 132/92, assim como com a legislação da Paraíba, a base de cálculo do ICMS-ST devido na operação interestadual de veículos automotores novos, é composta pelo efetivo montante do IPI devido na sua operação própria. Alega, ainda, que em 12/12/2008 foi publicado o Decreto Federal nº 6.687 que reduziu as alíquotas do IPI devido na operação de saída de veículos novos, promovidas por estabelecimento produtor, prevendo também a aplicação retroativa de tais alíquotas reduzidas, em relação às operações de saída de veículos novos realizadas antes da data da sua publicação, por meio do cumprimento de determinadas obrigações acessórias, tornando sem efeito o destaque do IPI calculado com as alíquotas desse imposto vigente até 11/12/2008.

Aduziu que os dispositivos previstos pelo Decreto nº 6.687/2008 retroagiram de forma a alcançar as operações ocorridas antes de sua vigência, vez que as suas disposições possuem o claro objetivo de beneficiar o contribuinte, na medida em que desoneram as operações interestaduais de saída de veículos.

Por fim, argumenta que as regras previstas no Decreto nº 6.687/2008 foram ratificadas pelo Convênio ICMS nº 18/2009, do qual o Estado da Paraíba é signatário.

Por todas essas razões, requereu, ao final, o julgamento improcedente do feito.

Juntou documentos às fls. 43/60.

Ato contínuo, a autuante apresenta Contestação (fls. 63/72) aduzindo que nenhuma responsabilidade foi atribuída pela Fiscalização no momento da lavratura do Auto de Infração, não havendo qualquer tipo de exclusão a ser realizada.

Aduz, ainda, que em Nota Explicativa fica evidente que a infração apontada trata de falta de pagamento de ICMS ST e que o art. 399 do RICMS/PB, responsável por fixar os prazos de recolhimento, tem relação direta com a conduta imputada, já que não houve pagamento do tributo no prazo estipulado. Assim, entende que não houve cerceamento de defesa no caso em comento, não havendo razões para acolhimento da preliminar arguida pelo contribuinte.

Quanto à preliminar de decadência, a autuante menciona o art. 814 do RICMS/PB como fundamento para contagem do início do prazo decadencial e afastamento das razões recursais.

Defende, por fim, a manutenção do feito, sob o fundamento de que o Convênio ICMS nº 18/2009 não foi internalizado no Regulamento do ICMS no Estado da Paraíba, razão pela qual não caberia à Fiscalização opinar sobre as implicações da redução do IPI no âmbito do ICMS.

Após a prestação de informação sobre a existência de antecedentes fiscais da autuada (fl. 73), 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 PARA PROCEDER À TRIBUTAÇÃO SEGUNDO O CONVÊNIO ICMS 18/2009. RETENÇÃO A MENOS 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 13/7/2017 (Aviso de Recebimento - fl. 84), tendo interposto recurso voluntário (fls. 86/125), em 4/8/2017, aduzindo, preliminarmente, (i) a ilegitimidade passiva dos responsáveis solidários; (ii) o cerceamento de defesa, devido à indicação incorreta do artigo infringido no Auto de Infração de Estabelecimento; e (iii) a decadência do direito do Fisco de constituir uma parte do crédito tributário, estando prejudicados os lançamentos até 26/12/2008.

No mérito, reiterou os argumentos já apresentados na defesa.

Ao final, pugnou, preliminarmente, pela exclusão da responsabilidade do sócio, pela nulidade do auto infracional, bem como pela ocorrência da decadência. No mérito, requereu a reforma da decisão de primeira instância, para que o Auto de Infração de Estabelecimento seja julgado improcedente por este colegiado, pelos fundamentos expostos.

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.

|             |
|-------------|
| <b>VOTO</b> |
|-------------|

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 das preliminares arguidas.

## ILEGITIMIDADE DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Inicialmente, aduz o contribuinte que a decisão singular objeto do recurso manteve a responsabilidade solidária dos sócios, vez que teria rejeitado a “exclusão da qualificação” dos sócios, por ser este um requisito constante no art. 692, IV, do RICMS/PB, razão pela qual não atendeu ao pedido que se referia, segundo o recorrente, à retirada do polo passivo da demanda em tela.

Neste aspecto, é importante destacar que o que foi esclarecido pela instância prima é que a inclusão no nome dos sócios na composição do Auto de Infração constitui requisito essencial à sua lavratura, nos termos do RICMS/PB.

Todavia, compulsando os autos, em especial o teor da contestação apresentada pelo autuante às fls. 63/72, observa-se que não houve qualquer responsabilização configurada nos autos, ainda que solidária.

Para que não restem dúvidas, transcrevo excerto da peça processual:

*Com relação ao pedido de exclusão da responsabilidade atribuída ao Sr. Eduardo de Azevedo Barros e à Volkswagen Finance N. V. gostaria de destacar que nenhuma responsabilidade foi atribuída, por esta Fiscalização, no momento da lavratura do Auto de Infração. Ocorre que, no momento da citada lavratura, o sistema ATF, sistema corporativo da Secretaria de Estado da Receita através do qual são realizados todos os procedimentos, vai buscar, em nosso Cadastro de Contribuintes, informações para o preenchimento como, por exemplo, razão social, inscrição estadual, CNPJ, domicílio, quadro societário e demais informações cadastrais que foram fornecidas pelo próprio contribuinte. Não há que se falar, portanto, em responsabilização solidária e, por conseguinte, em qualquer tipo de exclusão.*

Assim, diante do exposto, não vejo razões para acolher a preliminar suscitada, razão pela qual a rejeito.

## CERCEAMENTO DE DEFESA

A recorrente alega o cerceamento de defesa, vez que o artigo indicado como infringido não teria relação com a descrição do fato delituoso constante na exordial.

Compulsando os autos, verifica-se que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão devidamente considerados quando da análise do mérito, e ainda, se oportunizou ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Assim, considerando que a acusação foi delineada pelo autuante na exordial, aliado ao fato de o contribuinte, ora recorrente, ter compreendido a denúncia, questionando minuciosamente os pontos controversos, não vejo razões para acolhimento da preliminar aventada, razão pela qual afasto-a.

## 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 Terezina, 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.

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 93300008.09.00002200/2013-67 (fl. 3), lavrado em 17/12/2013, contra VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob nº 16.999.161-0, 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 28 de junho de 2018.

**THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA**  
**Conselheira Relatora**