

PROCESSO Nº 1627802017-3  
ACÓRDÃO Nº 0014/2021  
TRIBUNAL PLENO  
Recorrente: TNL PCS S/A  
Advogada: MARINA SOARES MACHADO - OAB/MG Nº 140.243  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA  
Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E JOÃO ELIAS COSTA FILHO  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Relator do voto divergente: CONS.º. PETRONIO RODRIGUES LIMA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. PRELIMINARES. PEDIDO DE DILIGÊNCIA FORMULADO NA IMPUGNAÇÃO NÃO ENFRENTADOS NA PRIMEIRA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CONFIGURADO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Preliminar. Vício no julgamento da instância prima, que deixou de apreciar pedido de diligência formulado na Reclamação, caracteriza cerceamento do direito de defesa, devendo ser declarado nulo, para realização de novo julgamento, garantindo o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Prejudicada a análise das demais preliminares e, inclusive, da questão de mérito.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à maioria de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento para declarar NULA a sentença exarada na instância prima, que considerou procedente do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002504/2017-58, lavrado em 18/10/2017 em desfavor da empresa TNL PCS S/A, devidamente qualificada nos autos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

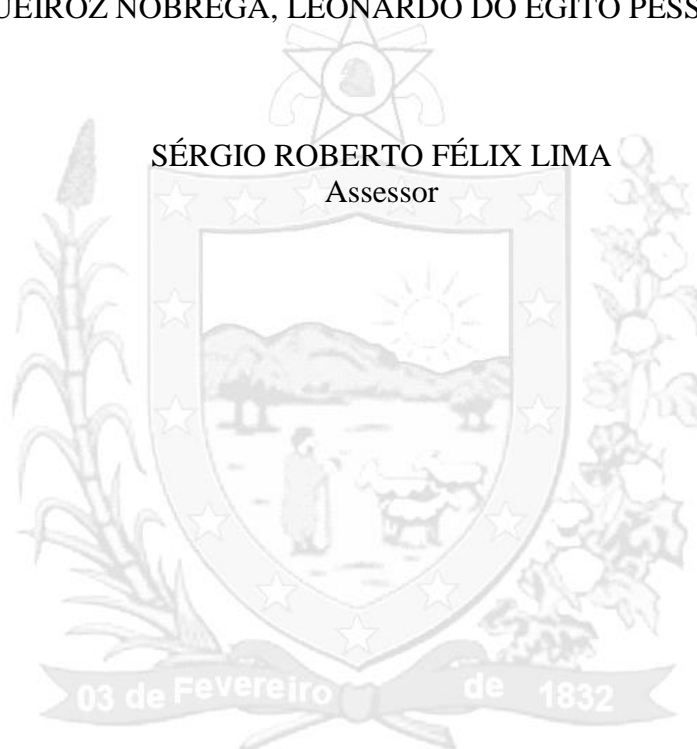
P.R.E.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de janeiro de 2020.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, acompanhando o voto divergente do Conselheiro, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES , THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, LEONARDO DO EGITO PESSOA.



Processo nº 1627802017-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TNL PCS S/A

Advogada: MARINA SOARES MACHADO - OAB/MG Nº 140.243

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS - CIAP – PEDIDO DE DILIGÊNCIA FORMULADO NA IMPUGNAÇÃO E NÃO APRECIADO PELA INSTÂNCIA PRIMA – CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

- A ausência de manifestação expressa acerca de pedido de diligência formulado pelo contribuinte em sua impugnação configura afronta ao que preceitua o artigo 59, § 1º, da Lei nº 10.094/13.

- A anulação de decisão de primeira instância que foi omissa quanto à pretensão da impugnante é medida que se impõe, como forma de restabelecer o devido processo legal e garantir, ao administrado, a ampla defesa, o contraditório e o duplo grau de jurisdição.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002504/2017-58, lavrado em 18 de outubro de 2017 contra a empresa TNL PCS S/A, inscrição estadual nº 16.132.064-3, os auditores fiscais responsáveis pelo cumprimento da Ordem de Serviço Especial nº 93300008.12.00000855/2017-84 denunciaram o sujeito passivo de haver cometido a seguinte infração, *ipsis litteris*:

0285 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS É DECORRENTE DE INCORREÇÃO NA TOMADA DE CRÉDITO FISCAL FEITA DIRETAMENTE NO REGISTRO E111 DO BLOCO E DO SPED FISCAL, SEM QUE TENHAM SIDO PRESTADAS INTEGRAMENTE AS INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS PRESCRITAS PELA LEGISLAÇÃO EM TODOS OS CAMPOS PREVISTOS NOS REGISTROS DO BLOCO G (CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP), CARACTERIZANDO APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL, NO PERÍODO DE OUTUBRO DE 2012 A JANEIRO DE 2014, POR INOBSERVÂNCIA DA CORRETA FORMA DE ESCRITURAÇÃO DO CRÉDITO ORIUNDO DO ATIVO PERMANENTE NO BLOCO G, CONFORME DISPÕE O ART. 78, § 1º, INC. III, DO RICMS/PB, O

AJUSTE SINIEF Nº 02/2009, CLÁUSULA TERCEIRA, § 5º E O GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD-ICMS/IPI.

OS CRÉDITOS ORA AUTUADOS, DISCIPLINADOS NOS ARTS. 20 E 23 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96, REPRODUZIDOS NO ART. 78 DO RICMS/PB, FORAM CONSIDERADOS IRREGULARES PELO NÃO ATENDIMENTO ÀS FORMALIDADES IMPOSTAS PARA ESCRITURAÇÃO DO BLOCO G DA EFD, DE ACORDO COM O ART. 2º DO DECRETO 30.478/2009, MESMO APÓS TER SIDO DADA OPORTUNIDADE À EMPRESA PARA REGULARIZAÇÃO DAS FORMALIDADES POR MEIO DA NOTIFICAÇÃO Nº 01096659/2017 (CIÊNCIA EM 08/06/2017).

SENDO O CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE UM BENEFÍCIO FISCAL, SEU APROVEITAMENTO FICA CONDICIONADO AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS PRESCRITOS PELA LEGISLAÇÃO REGENTE DA MATÉRIA, SUSCITANDO A INTERPRETAÇÃO LITERAL DO NORMATIVO, PRINCIPALMENTE QUANTO ÀS FORMALIDADES, CONFORME DECISÃO DO STF NA ARE 724.021 / SC.

O VALOR DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA É IGUAL AO VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE TOMADO, HAJA VISTA A ININTERRUPTA EXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR NO PERÍODO AUDITADO, SENDO DESSE MODO DESNECESSÁRIO A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

A INFRAÇÃO APONTADA ENCONTRA-SE AMPLAMENTE DETALHADA NO ANEXO I – DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDAMENTE APROPRIADO NO BLOCO I, ORIGINADO DO BLOCO G (CIAP) DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD E ANEXO II – IRREGULARIDADES CONSTATADAS NO PREENCHIMENTO DO BLOCO G CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE CIAP DO SPED FISCAL, OS QUAIS PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 106 do RICMS/PB, bem como os dispositivos indicados na Nota Explicativa do Auto de Infração, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 3.223.590,12 (três milhões, duzentos e vinte e três mil, quinhentos e noventa reais e doze centavos), sendo R\$ 2.149.060,06 (dois milhões, cento e quarenta e nove mil, sessenta reais e seis centavos) de ICMS e R\$ 1.074.530,06 (um milhão, setenta e quatro mil, quinhentos e trinta reais e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 55.

Depois de cientificada pessoalmente em 30 de outubro de 2017, a OI MÓVEL S. A., incorporadora da TNL PCS S/A, por intermédio de seus procuradores, protocolou, em 28 de novembro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 58 a 68 e anexos às fls. 69 a 142), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) O Auto de Infração é manifestamente nulo, haja vista a indicação genérica dos dispositivos supostamente infringidos. A mera citação do dispositivo

infringido, sem delimitar as transgressões supostamente cometidas, cerceia o direito de defesa do contribuinte;

- b) A não cumulatividade do ICMS não se trata de benefício fiscal, mas de direito constitucionalmente garantido ao contribuinte, nos termos do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988;
- c) O entendimento firmado no julgamento do ARE nº 724.021/SC é inaplicável para o caso em tela;
- d) Considerando a autorização constante no § 3º do artigo 78 do RICMS/PB e no artigo 59 do Decreto nº 110.094/2013<sup>1</sup>, deve-se remeter os autos em diligência para que a autuada comprove, por meio de seus livros fiscais, a legitimidade dos créditos de ICMS glosados pela fiscalização, decorrentes da aquisição de bens para o ativo permanente;
- e) Eventuais erros de escrituração do Bloco G do SPED não têm o condão de deslegitimar o crédito de ICMS.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 143 e 144), foram os autos conclusos (fls. 143) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS – IMPROPRIEDADE NA ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL – DENÚNCIA COMPROVADA**

O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. *In casu* comprova-se a ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, conforme constatação no registro E111 do SPED FISCAL, diante da ocorrência de impropriedade na escrituração e informação prestadas das operações fiscais postas no Bloco G do SPED FISCAL, em desobediência ao que determina o inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. Nº 18.930/97, bem como do § 5º da cláusula terceira do Ajuste Sinief nº 02/2009.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 12 de julho de 2019, a OI MÓVEL S. A., em 13 de agosto de 2019, protocolou recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais, por meio do qual reitera os argumentos apresentados em sua impugnação e acrescenta que:

- a) A autuação é nula, dada a impossibilidade de lavratura de auto de infração para cobrança de ICMS contra a TNL PCS S/A, vez que extinta por incorporação;
- b) Não há, nos autos do processo administrativo tributário, prova da prorrogação da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00000855/2017-84, cuja

<sup>1</sup> O dispositivo citado está disciplinado na Lei nº 10.094/13.

validade, nos termos do art. 642, § 3º, do RICMS/PB, é de, no máximo, 120 (cento e vinte) dias;

- c) A sentença monocrática é nula, vez que a julgadora fiscal não se desincumbiu do ônus de motivar o indeferimento das diligências requeridas pela ora recorrente, conforme determina o art. 59, § 1º, da Lei ° 10.094/13, fato que viola o princípio da motivação e obsta o princípio do duplo grau de jurisdição;
- d) As parcelas anteriores a 30 de outubro de 2012 estão decaídas, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Com base nas considerações apresentadas em seu recurso voluntário, a recorrente requer:

- a) Preliminarmente, seja a autuação (i) anulada (i.1) por ausência de indicação precisa da norma tributária infringida; (i.2) ante a impossibilidade de lavratura de auto de infração contra a TNL PCS S/A, vez que extinta por incorporação; (ii) parcialmente extinta, em face da decadência dos créditos tributários anteriores a 30.12.2012;
- b) Caso superadas as preliminares, seja cancelado o crédito tributário (i) por violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS; (ii) pela impossibilidade de revisão do lançamento inicial, vez que relacionada a mero descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, requer:

- a) A realização de perícia e diligência fiscal;
- b) Que as intimações do presente feito sejam feitas em nome do advogado André Mendes Moreira, com endereço em Nova Lima – MG, à Alameda Oscar Niemeyer, nº 119, 13º andar, C.E.P.: 34.000-056, Vila da Serra.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Em 10 de dezembro de 2020, foi solicitada a inscrição da advogada Marina Soares Machado, OAB/MG nº 140.243, para realização de sustentação oral no julgamento do processo nº 1627802017-3.

Eis o relatório.

### VOTO

Em análise nesta corte o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática de julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002504/2017-58, lavrado contra a TNL PCS S/A, que visa exigir crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS, em virtude de apropriações indevidas de créditos fiscais no período de outubro de 2012 a maio de 2013 e no mês de janeiro de 2014.

Segundo os auditores que subscreveram a peça acusatória, o contribuinte teria se apropriado de créditos fiscais “*diretamente no Registro E111 do Bloco E do SPED Fiscal, sem que tenham sido prestadas integralmente as informações obrigatórias prescritas pela legislação em todos os campos previstos nos registros do Bloco G (Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP).*”

Na Nota Explicativa do libelo acusatório, foram indicados, por infringidos, os seguintes dispositivos: artigo 78, § 1º, III, do RICMS/PB e o § 5º da cláusula terceira do Ajuste SINIEF nº 02/2009, *in verbis*:

#### **RICMS/PB**

*Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):*

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

§ 1º O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no "Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP", Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):

I - Anexo 98: destinado à apuração do valor da base do estorno de crédito e do total

do estorno mensal do crédito, relativamente ao crédito apropriado até 1º de janeiro de 2001;

II - Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo;

III – modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo (Ajuste SINIEF 07/10).

#### Ajuste SINIEF nº 02/2009

*Cláusula terceira* A EFD será obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

(...)

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011.

Nesta esteira, considerando haver o contribuinte afrontado a legislação tributária, os auditores fiscais responsáveis pela autuação, propuseram, como medida punitiva, a aplicação da multa insculpida no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

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

(...)

II - de 100% (cem por cento):

(...)

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

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

Por questão de sistematização e facilidade de remissão, adotaremos a mesma numeração indicada na peça recursal.

### 2.1. NULIDADE POR INDICAÇÃO GENÉRICA DOS DISPOSITIVOS SUPOSTAMENTE INFRINGIDOS

Preliminarmente, o sujeito passivo advoga que, na peça acusatória, não há indicação precisa da norma tributária infringida e, por este motivo, deve a autuação ser anulada, haja vista esta omissão afrontar a legislação tributária do Estado da Paraíba, bem



como o Código Tributário Nacional e os princípios constitucionais da legalidade, da fundamentação dos atos administrativos, da ampla defesa e do contraditório.

Com efeito, a falta de elementos que possibilitem ao contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, é inadmissível em um lançamento de ofício. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a oportunidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

A despeito da afirmação da recorrente de que a denúncia não contempla a indicação de quais dispositivos legais teriam sido por ela descumpridos, relevante destacarmos que os normativos encartados no campo “Nota Explicativa” do Auto de Infração tratam exatamente do tema objeto da autuação (falta de recolhimento do ICMS em razão de incorreções na tomada de créditos fiscais de ICMS de bens do ativo permanente).

Ademais, observa-se, no referido “campo”, que os agentes fazendários tiveram a diligência de pormenorizar o fato que motivou a exação fiscal, dando os contornos necessários para o correto enquadramento legal do fato denunciando, delimitando a matéria de forma escorreita.

A Nota Explicativa, registre-se, é parte integrante do Auto de Infração e, como o próprio nome indica, apesar de não ser de preenchimento obrigatório, tem função de detalhar, clarificar a denúncia, servindo de complementação à “Descrição da Infração” sempre que se faça necessário.

Não bastassem estes fatos, a fiscalização, em 8 de junho de 2017, notificou o contribuinte (Notificação nº 01096659/2017) acerca da identificação de irregularidades no preenchimento do Bloco G – CIAP da EFD, estabelecendo um prazo de 10 (dez) dias para que a empresa procedesse às retificações dos seus arquivos, observando, para tanto, as orientações do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI.

Em resposta à Notificação, a procuradora da autuada afirmou que a empresa realiza o creditamento dos bens do ativo observando exatamente as disposições do regulamento do ICMS deste Estado e cita, expressamente, o artigo 78 do RICMS/PB.

Como demonstrado, a fiscalização não só assentou, nos autos, a indicação precisa da norma legal infringida como, em momento anterior, já havia dado ciência ao contribuinte acerca das inconsistências evidenciadas.

As irregularidades observadas na escrituração fiscal digital da empresa - mais precisamente quanto ao preenchimento do Bloco “G” do CIAP – foram analiticamente explicitadas pelos auditores fiscais no arquivo denominado “Apenso\_Anexo II\_Irregularidades CIAP”, gravado na mídia digital por eles anexada às fls. 7.

Cabe assinalarmos que, para cada item relacionado no aludido arquivo, a fiscalização, na coluna “IRREGULARIDADE CONSTATADA”, apresentou indicações numéricas, as quais se encontram no Anexo II juntado pelos auditores às fls. 6, sendo este parte integrante do Auto de Infração, conforme sinalizado na Nota Explicativa. Observemos que, para cada numeração, foi apresentada uma descrição completa da irregularidade identificada.

Destarte, no caso em apreço, pelos motivos expostos, não há que se falar em nulidade por falta de identificação da matéria tributável, denúncia genérica, ausência de clareza ou afronta aos princípios da legalidade, da fundamentação dos atos administrativos, da ampla defesa ou do contraditório.

Não se trata, por conseguinte, de empregar o princípio do prejuízo (*pas de nullité sans grief*) de forma a reduzir toda a teoria das nulidades dos processos à necessidade de o interessado demonstrar que foi desfavorecido com ofensa à lei ou a alguma formalidade processual. No caso em exame, não houve qualquer omissão ou inconsistência na peça acusatória ou nas provas produzidas pelo Fisco que pudesse, ainda que minimamente, cercear o direito de defesa do administrado.

Prova disso é que, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a defesa demonstrou total conhecimento acerca dos fatos, ou seja, das transgressões que motivaram a autuação, abordando a matéria de forma precisa, criteriosa e detalhada.

## 2.2. NULIDADE EM RAZÃO DA EXTINÇÃO DA TNL PCS S/A FACE À SUA INCORPORAÇÃO PELA OI MÓVEL S/A

Ainda no campo da nulidade, a autuada assevera que os lançamentos devem ser declarados nulos em razão da ilegitimidade da autuada para figurar no polo passivo do Auto de Infração em exame.

Embasa seu argumento com a apresentação de provas que atestam que, à época da lavratura da peça acusatória, a empresa TNL PCS S/A já havia sido incorporada pela OI MÓVEL S. A.

No documento trazido à baila pela recorrente, a saber: Ata da ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA DA OI MÓVEL S. A., realizada no dia 1º de fevereiro de 2014, foi aprovada, “sem quaisquer reservas ou ressalvas, a operação de incorporação da TNL PCS pela Companhia”, conforme registrado no item IV da referida Ata (fls. 185).

Diante das provas fornecidas pela defesa, torna-se incontroverso o fato de que, à época da autuação, a TNL PCS S/A já havia sido incorporada pela OI MÓVEL S. A.

Sendo assim, comprovada a extinção da pessoa jurídica em momento anterior à data da autuação, deveria recair sobre a incorporadora a responsabilidade tributária, em razão do que preceitua o artigo 132 do Código Tributário Nacional:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Não obstante o teor do artigo 132 do CTN, a questão acerca da nulidade do Auto de Infração por erro na eleição do sujeito passivo deve ser tratada com ressalvas, merecendo um exame mais aprofundado.

De início, mostra-se indispensável consultarmos a situação cadastral da recorrente no CCICMS/PB (Sistema ATF da SEFAZ/PB), para que possamos identificar o histórico do contribuinte.

Observemos o extrato da referida pesquisa na base de dados da SEFAZ/PB<sup>2</sup>:

Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município
26/06/2001	19/12/2008	TNL PCS S/A	ATIVO	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOÃO PESSOA
19/12/2008	07/07/2009	TNL PCS S/A	ATIVO	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOÃO PESSOA
07/07/2009	10/06/2016	TNL PCS S/A	ATIVO	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOÃO PESSOA
10/06/2016	20/07/2016	TNL PCS S/A	SUSPENSO	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOÃO PESSOA
20/07/2016	21/09/2018	TNL PCS S/A	EM PROCEDIMENTO DE BAIXA	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOÃO PESSOA
21/09/2018	---	TNL PCS S/A	BAIXADO	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOÃO PESSOA

Conforme retratado na tabela acima, desde o início de suas atividades (26 de junho de 2001) até a data de sua “baixa” (21 de setembro de 2018), a razão social da empresa manteve-se inalterada, ou seja, no CCICMS/PB, não há qualquer alteração que indique a extinção da TNL PCS S/A por haver sido incorporada pela OI MÓVEL S.A., ainda que tal fato tenha ocorrido em 1º de fevereiro de 2014.

Decorridos mais de 4 (anos) anos entre a data de incorporação e a data da “baixa” do contribuinte no CCICMS/PB, apenas quando da apresentação do seu recurso voluntário (observemos que, na impugnação, não houve pedido de nulidade por erro na indicação da pessoa do infrator), foi suscitada a nulidade em debate.

Ora, a inércia do contribuinte não pode dar ensejo à anulação do Auto de Infração, mormente quando a ele competia promover as alterações, nos termos do que determina o artigo 119, VII, do RICMS/PB:

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

(...)

VII - comunicar à repartição fazendária as alterações contratuais e estatutárias, bem como as mudanças de domicílio fiscal, venda, fusão, cisão, transformação, incorporação, sucessão motivada pela morte do titular, transferência de estabelecimento, no prazo de 30 (trinta) dias após a ocorrência do fato, observado o disposto no art. 123;

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, nos autos do RECURSO ESPECIAL Nº 1.848.993 - SP (2019/0343405-3) firmou entendimento no sentido de considerar válido o

<sup>2</sup> Fonte: Sistema ATF da SEFAZ/PB (módulo Cadastro / Contribuinte / Consultas / Consultar dados de contribuinte / Dossiê do Contribuinte – Histórico das alterações cadastrais).

lançamento realizado em face do contribuinte original que veio a ser incorporado, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, na hipótese em que o negócio jurídico não tenha sido devidamente informado ao Fisco.

Este posicionamento, de grande importância para o caso em exame, objetiva evitar que a empresa incorporadora se beneficie de sua própria omissão.

No recentíssimo voto da lavra do eminente Ministro Gurgel de Faria, acompanhado à unanimidade por seus pares, restou confirmada a desnecessidade de substituição ou emenda da CDA para que ocorra o imediato redirecionamento da execução fiscal.

Considerando a relevância da referida decisão, convém reproduzirmos sua ementa.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL, POR INCORPORAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTES DO LANÇAMENTO, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO AO FISCO. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE.

1. A interpretação conjunta dos arts. 1.118 do Código Civil e 123 do CTN revela que o negócio jurídico que culmina na extinção na pessoa jurídica por incorporação empresarial somente surte seus efeitos na esfera tributária depois de essa operação ser pessoalmente comunicada ao fisco, pois somente a partir de então é que Administração Tributária saberá da modificação do sujeito passivo e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (art. 121 do CTN) e cobrar dela, na condição de sucessora, os créditos já constituídos (art. 132 do CTN).

2. Se a incorporação não foi oportunamente informada, é de se considerar válido o lançamento realizado em face da contribuinte original que veio a ser incorporada, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, sob pena de permitir que esta última se beneficie de sua própria omissão.

3. Por outro lado, se ocorrer a comunicação da sucessão empresarial ao fisco antes do surgimento do fato gerador, é de se reconhecer a nulidade do lançamento equivocadamente realizado em nome da empresa extinta (incorporada) e, por conseguinte, a impossibilidade de modificação do sujeito passivo diretamente no âmbito da execução fiscal, sendo vedada a substituição da CDA para esse propósito, consoante posição já sedimentada na Súmula 392 do STJ.

4. Na incorporação empresarial, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa sucedida, respondendo em nome próprio pela quitação dos créditos validamente constituídos contra a então contribuinte (arts. 1.116 do Código Civil e 132 do CTN).

5. Cuidando de imposição legal de automática responsabilidade, que não está relacionada com o surgimento da obrigação, mas com o seu inadimplemento, a empresa sucessora poderá ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte da Fazenda credora, não havendo necessidade de substituição ou emenda da CDA para que ocorra o imediato redirecionamento da execução fiscal. Precedentes.

6. Para os fins do art. 1.036 do CPC, firma-se a seguinte tese: "A execução fiscal pode ser redirecionada em desfavor da empresa sucessora para cobrança de crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido posteriormente à incorporação empresarial

e ainda lançado em nome da sucedida, sem a necessidade de modificação da Certidão de Dívida Ativa, quando verificado que esse negócio jurídico não foi informado oportunamente ao fisco."

7. Recurso especial parcialmente provido. (g. n.)

Faz-se mister observarmos que a interpretação dada pelo STJ abarcou, inclusive, situação que extrapola os limites dos autos em exame, ao validar lançamentos realizados em desfavor de empresa incorporada relativos a fatos geradores ocorridos após a incorporação.

Uma leitura apressada do item "1" da ementa acima reproduzida pode conduzir o hermeneuta a conclusões equivocadas. Sendo assim, relevante reprisarmos o seu conteúdo.

A interpretação conjunta dos arts. 1.118 do Código Civil e 123 do CTN revela que o negócio jurídico que culmina na extinção na pessoa jurídica por incorporação empresarial somente surte seus efeitos na esfera tributária depois de essa operação ser pessoalmente comunicada ao fisco, pois somente a partir de então é que Administração Tributária saberá da modificação do sujeito passivo e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (art. 121 do CTN) e cobrar dela, na condição de sucessora, os créditos já constituídos (art. 132 do CTN) (g. n.)

A questão que precisa ser respondida é: que tipo de comunicação ao Fisco produz o efeito de tornar a Administração Tributária ciente da realização da operação de incorporação?

Caso entendamos que bastaria a apresentação da Ata de Incorporação e/ou de quaisquer outros documentos, por meio dos quais a empresa dê conhecimento, ainda que indiretamente, ao auditor fiscal responsável pela fiscalização, acerca da realização do negócio jurídico, haveríamos de decidir pela nulidade do Auto de Infração por indicação incorreta do sujeito passivo.

Neste ponto, em contraposição ao silogismo apresentado no parágrafo anterior, chamamos atenção para dois aspectos:

- a) Ainda que represente a Administração Tributária quando no exercício de suas funções, o auditor fiscal com ela não se confunde;
- b) O procedimento a ser realizado para alteração cadastral está previsto no RICMS/PB, cabendo, ao contribuinte, a obrigatoriedade de sua comunicação formal à SEFAZ/PB, em atenção ao que estabelecem os artigos 119, VII e 123 do RICMS/PB.

O insigne relator do RECURSO ESPECIAL Nº 1.848.993 - SP (2019/0343405-3), tratou o tema com o devido desvelo, deixando claro o que entende por comunicação ao Fisco. Senão vejamos os fragmentos do voto que transcrevemos em sequência:

*"Na minha compreensão, conforme explicarei a seguir, é cabível o redirecionamento da execução fiscal em desfavor da empresa incorporadora para que ela responda por crédito tributário oriundo de fato gerador posterior à*

*incorporação e ainda lançado em nome da sucedida, desde que a extinção da contribuinte (sucedida) em razão desse negócio jurídico não tenha sido informada ao fisco antes do surgimento da obrigação tributária em questão.*

(...)

*Constata-se, portanto, que a comunicação da incorporação empresarial não representa apenas mero cumprimento de obrigação acessória: configura, além disso, pressuposto específico para que a extinção da pessoa jurídica incorporada passa a ter eficácia perante o fisco.” (g. n.)*

Note-se que a eventual “dúvida” quanto ao que se entende por “comunicar ao Fisco” foi dirimida pelo STJ quando se reconhece que a comunicação representa uma obrigação acessória do contribuinte (e não só isso).

Esta compulsoriedade, não esqueçamos, encontra-se positivada no ordenamento jurídico do Estado da Paraíba, mais precisamente no artigo 119, VII, do RICMS/PB.

Neste norte, ante o descumprimento da obrigação de atualizar seus dados cadastrais no CCICMS/PB, não há como acolhermos a preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

### 2.3. NULIDADE POR EXPIRAÇÃO DO PRAZO PARA CUMPRIMENTO DA ORDEM DE SERVIÇO

No tocante à alegação da defesa de que a fiscalização teria extrapolado o prazo regulamentar para conclusão dos trabalhos de auditoria, temos a esclarecer que tal fato também não importa nulidade do lançamento tributário.

Com efeito, o art. 642, §3º, do RICMS/PB estabelece que os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos no prazo de 60 (sessenta dias), podendo ser prorrogáveis, por igual período, a critério das Gerências Operacionais, em face da complexidade dos serviços, senão vejamos<sup>3</sup>:

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

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização.

<sup>3</sup> Redação vigente à época do procedimento de fiscalização.

É cediço que o prazo previsto no dispositivo acima reproduzido se inclui na categoria dos prazos impróprios, prazos estes que, embora devam ser observados pelos servidores da administração pública - causando sanções administrativas aos que os descumprirem injustificadamente -, não acarretam nulidade do procedimento fiscal quando extrapolados.

#### 2.4. NULIDADE DA DECISÃO MONOCRÁTICA POR AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO QUANTO AO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Visando à comprovação de inexistência de irregularidades no creditamento dos bens destinados ao ativo permanente, a autuada solicitou expressamente, por meio de sua impugnação, a realização de diligência (fls. 67), e o fez nos seguintes termos:

*“Pelo exposto, tendo em vista a autorização constante no § 3º do art. 78 do RICMS/PB c/c art. 59 do Decreto 110.094/2013 [sic], **imperiosa a baixa do presente processo administrativo em diligência** para que a Impugnante comprove, por meio de seus livros fiscais, a legitimidade do crédito de ICMS glosado pela Fiscalização, decorrente da aquisição de ativos permanentes.”*

O pedido de diligência é um direito assegurado ao contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba, estando positivado na Seção III (artigos 59 a 61) da Lei nº 10.094/13.

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

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

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

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

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

Esta decisão, contudo, deve ser motivada, conforme determina o § 1º do artigo 59 da Lei nº 10.094/13. Ainda que considere uma medida inócua para o deslinde da lide, não pode o julgador deixar de motivar seu veredito quanto ao pedido de diligência formulado pela defesa, sob pena de violar o princípio do devido processo legal.

Importante destacarmos que a manifestação pelo deferimento ou indeferimento do pedido de diligência, no estágio em que se encontram os autos, ou seja, quando da apreciação do recurso voluntário, não supre a omissão da instância *a quo*. Caso assim procedêssemos, estaríamos suprimindo uma instância de julgamento e, *ipso facto*, violando o princípio do duplo grau de jurisdição.

Em recente decisão, os membros do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, à maioria, acompanharam a divergência inaugurada pela ilustre Cons.<sup>a</sup> Thaís Guimarães Teixeira Fonseca, e decidiram pela anulação da sentença monocrática em razão de ausência de manifestação do julgador fiscal quanto ao pedido de diligência apresentado pela defesa. A ementa do Acórdão nº 426/2020 foi publicada com a seguinte redação:

PROCESSO Nº 1601912015-5

ACÓRDÃO Nº.000426/2020

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV.

2ª Recorrente: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante(s): FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA E NEWTON ARNAUD SOBRINHO.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA

Conselheira Divergente: CONS.<sup>a</sup> THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO, USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. PRELIMINAR. PEDIDO DE DILIGÊNCIA DO CONTRIBUINTE NÃO ENFRENTADO NA INSTÂNCIA SINGULAR. CONFIGURADO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Reputa-se eivada de vício a decisão de primeiro grau que deixou de apreciar pedido formulado pelo sujeito passivo. Acolhida a preliminar que suscita a sua nulidade, tendo em vista que a decisão que assim se apresenta encerra uma forma de cerceamento do direito de defesa, constitucionalmente assegurado ao acusado, devendo, por essa razão, ser declarada nula, com vistas à prolação de nova sentença que atenda aos ditames da lei.

Em última análise, o acolhimento da tese recursal tem, por objetivo, suprir a omissão identificada na sentença recorrida e garantir, nos termos do que disciplina a Lei nº 10.094/13, o contraditório, a ampla defesa do contribuinte, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal, princípio basilar do estado democrático de direito.

Em razão dos fatos relatados, cabe-nos declarar a nulidade da decisão singular e determinar a remessa dos autos à instância prima para que proceda à análise acerca do pedido de diligência apresentado pela impugnante.



Acolhida a preliminar de nulidade, restou, por óbvio, prejudicada a análise da prejudicial de mérito (decadência), bem como do mérito propriamente dito.

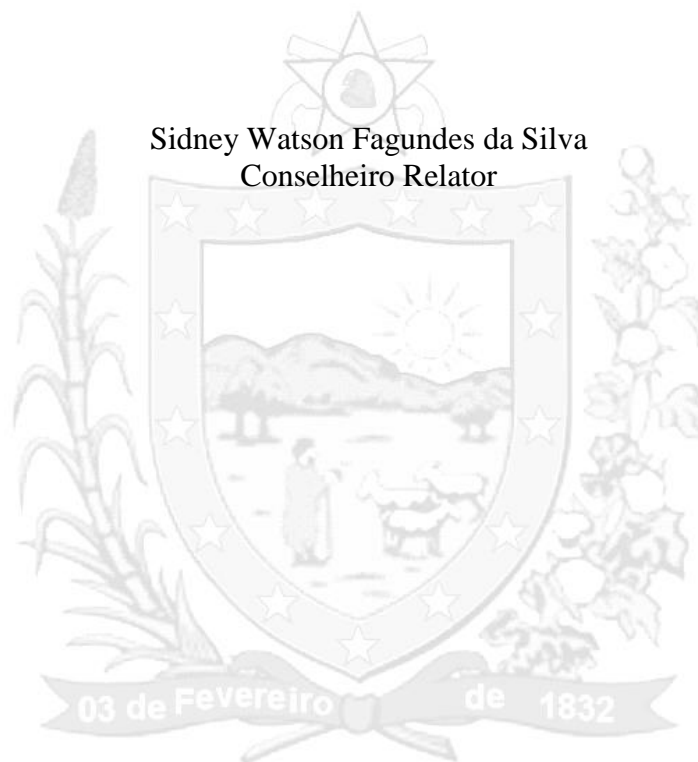
Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento para, em observância ao princípio do devido processo legal, julgar nula a decisão monocrática que decidiu pela procedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002504/2017-58, lavrado em 18 de outubro de 2017 em desfavor da empresa TNL PCS S/A.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de janeiro de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator



Processo nº 1627802017-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TNL PCS S/A

Advogada: MARINA SOARES MACHADO - OAB/MG Nº 140.243

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Relator do voto divergente: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. PRELIMINARES. PEDIDO DE DILIGÊNCIA FORMULADO NA IMPUGNAÇÃO NÃO ENFRENTADOS NA PRIMEIRA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CONFIGURADO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Preliminar. Vício no julgamento da instância prima, que deixou de apreciar pedido de diligência formulado na Reclamação, caracteriza cerceamento do direito de defesa, devendo ser declarado nulo, para realização de novo julgamento, garantindo o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Prejudicada a análise das demais preliminares e, inclusive, da questão de mérito.

### VOTO DIVERGENTE

Senhor Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, nobres Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico desta Casa, advogada representante da empresa recorrente, e aos demais que assistem esta sessão.

Nesta sessão, realizada em 25 de janeiro de 2021, foi proferido voto do nobre relator Cons.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, que declinou sua decisão **pela nulidade da decisão proferida pela primeira instância**, que tinha julgado procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002504/2017-58, lavrado em 18/10/2017, em desfavor da TNL PCS S/A, CCICMS nº 16.132.064-3, já qualificada nos autos, contendo as seguintes denúncias:

0285 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS É DECORRENTE DE INCORREÇÃO NA TOMADA DE CRÉDITO FISCAL FEITA DIRETAMENTE NO REGISTRO E111 DO BLOCO E DO SPED FISCAL, SEM QUE TENHAM SIDO PRESTADAS INTEGRAMENTE AS INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS PRESCRITAS PELA LEGISLAÇÃO EM TODOS OS CAMPOS PREVISTOS NOS REGISTROS DO BLOCO G (CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP), CARACTERIZANDO APROPRIAÇÃO

INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL, NO PERÍODO DE OUTUBRO DE 2012 A JANEIRO DE 2014, POR INOBSERVÂNCIA DA CORRETA FORMA DE ESCRITURAÇÃO DO CRÉDITO ORIUNDO DO ATIVO PERMANENTE NO BLOCO G, CONFORME DISPÕE O ART. 78, § 1º, INC. III, DO RICMS/PB, O AJUSTE SINIEF Nº 02/2009, CLÁUSULA TERCEIRA, § 5º E O GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD-ICMS/IPI.

OS CRÉDITOS ORA AUTUADOS, DISCIPLINADOS NOS ARTS. 20 E 23 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96, REPRODUZIDOS NO ART. 78 DO RICMS/PB, FORAM CONSIDERADOS IRREGULARES PELO NÃO ATENDIMENTO ÀS FORMALIDADES IMPOSTAS PARA ESCRITURAÇÃO DO BLOCO G DA EFD, DE ACORDO COM O ART. 2º DO DECRETO 30.478/2009, MESMO APÓS TER SIDO DADA OPORTUNIDADE À EMPRESA PARA REGULARIZAÇÃO DAS FORMALIDADES POR MEIO DA NOTIFICAÇÃO Nº 01096659/2017 (CIÊNCIA EM 08/06/2017).

SENDO O CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE UM BENEFÍCIO FISCAL, SEU APROVEITAMENTO FICA CONDICIONADO AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS PRESCRITOS PELA LEGISLAÇÃO REGENTE DA MATÉRIA, SUSCITANDO A INTERPRETAÇÃO LITERAL DO NORMATIVO, PRINCIPALMENTE QUANTO ÀS FORMALIDADES, CONFORME DECISÃO DO STF NA ARE 724.021 / SC.

O VALOR DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA É IGUAL AO VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE TOMADO, HAJA VISTA A ININTERRUPTA EXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR NO PERÍODO AUDITADO, SENDO DESSE MODO DESNECESSÁRIO A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

A INFRAÇÃO APONTADA ENCONTRA-SE AMPLAMENTE DETALHADA NO ANEXO I – DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDAMENTE APROPRIADO NO BLOCO I, ORIGINADO DO BLOCO G (CIAP) DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD E ANEXO II – IRREGULARIDADES CONSTATADAS NO PREENCHIMENTO DO BLOCO G CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE CIAP DO SPED FISCAL, OS QUAIS PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em sua decisão, O Conselheiro Relator, enfrentou as preliminares arguidas no recurso voluntário, votando pela citada nulidade, consignando também em seu voto a análise e veredicto quanto as demais preliminares.

Posto em votação, apresentei uma divergência em relação ao citado voto, que passo a expor.

Com todo respeito e consideração ao nobre Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar do seu voto, divergindo apenas quanto à análise das preliminares relativas às formalidades da peça acusatória, já que seu voto convergiu para a nulidade da decisão proferida pela primeira instância de julgamento de processos fiscais.

O recurso voluntário trouxe à baila 4 preliminares, 3 delas envolvendo pedidos de nulidades de ordem formal do procedimento fiscal, e um decorrente de nulidade da decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração.

Pois bem. O Conselheiro relator decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, por ausência de manifestação quanto ao pedido de diligência, e eu acompanho este entendimento, concordando com essa nulidade, pois, considerando que houve um pedido de diligência formulado pela defesa, deveria o julgador fiscal apreciar a matéria, ainda que para rejeitá-la, bem como ter enfrentado as argumentações do contribuinte na sua totalidade, não incorrendo em omissão, que, uma vez observada, macula o processo administrativo fiscal atraindo para si vício insanável, prejudicando o exercício da ampla defesa e do contraditório do sujeito passivo e, por via de consequência, configurando em cerceamento ao direito de defesa da empresa recorrente.

Ressalto que o entendimento ora defendido já foi adotado por esta Corte Administrativa em situação semelhante, a exemplo do Acórdão nº 418/2019. Vejamos:

ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS – ATIVAÇÃO DE CRÉDITOS DE RECARGA DE SERVIÇO DE TELEFONIA MÓVEL. PRELIMINARES. QUESITOS DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA DO CONTRIBUINTE NÃO ENFRENTADOS NA INSTÂNCIA PRELIMINAR. CONFIGURADO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

**Reputa-se eivada de vício a decisão de primeiro grau que deixou de apreciar pedido formulado pelo sujeito passivo.** Acolhida a preliminar que suscita a sua nulidade, tendo em vista que a decisão que assim se apresenta encerra uma forma de cerceamento do direito de defesa, constitucionalmente assegurado ao acusado, devendo, por essa razão, ser declarada nula, com vistas à prolação de nova sentença que atenda aos ditames da lei. **Prejudicada a análise das demais preliminares e, inclusive, da questão de mérito.** (g. n.)

ACÓRDÃO Nº.418/2019

Processo nº 1723072016-8

Relatora: Cons.<sup>a</sup> THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

Contudo, entendo que esta decisão precede a análise dos objetos das demais preliminares arguidas, pois, trata-se de uma nulidade de um ato administrativo, que tem efeitos *ex tunc*, tornando nulo os atos *a posteriori* da decisão nula. Inclusive tal entendimento consta no Acórdão 418/2019, acima citado, conforme destaquei.

Independente da procedência ou não das demais preliminares, no meu entendimento as análises destas restariam prejudicadas por conta da nulidade da decisão *a quo*, pois o processo, obviamente, se assim for decidido por esta Corte, irá retornar para novo julgamento, que pode recair ou não para o mesmo julgador, havendo novos atos procedimentais.

Destarte, a minha discordância do voto do nobre Relator é apenas no sentido de se tirar os textos inerentes às análises das demais preliminares, em função da decisão pela nulidade da sentença singular, com a qual comungo, de acordo com os seus fundamentos, que abaixo transcrevo:

“NULIDADE DA DECISÃO MONOCRÁTICA POR AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO QUANTO AO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Visando à comprovação de inexistência de irregularidades no creditamento dos bens destinados ao ativo permanente, a atuada solicitou

expressamente, por meio de sua impugnação, a realização de diligência (fls. 67), e o fez nos seguintes termos:

*“Pelo exposto, tendo em vista a autorização constante no § 3º do art. 78 do RICMS/PB c/c art. 59 do Decreto 110.094/2013 [sic], imperiosa a baixa do presente processo administrativo em diligência para que a Impugnante comprove, por meio de seus livros fiscais, a legitimidade do crédito de ICMS glosado pela Fiscalização, decorrente da aquisição de ativos permanentes.”*

O pedido de diligência é um direito assegurado ao contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba, estando positivado na Seção III (artigos 59 a 61) da Lei nº 10.094/13.

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

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

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

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

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

Esta decisão, contudo, deve ser motivada, conforme determina o § 1º do artigo 59 da Lei nº 10.094/13. Ainda que considere uma medida inócua para o deslinde da lide, não pode o julgador deixar de motivar seu veredito quanto ao pedido de diligência formulado pela defesa, sob pena de violar o princípio do devido processo legal.

Importante destacarmos que a manifestação pelo deferimento ou indeferimento do pedido de diligência, no estágio em que se encontram os autos, ou seja, quando da apreciação do recurso voluntário, não supre a omissão da instância *a quo*. Caso assim procedêssemos, estaríamos suprimindo uma instância de julgamento e, *ipso facto*, violando o princípio do duplo grau de jurisdição.

Em recente decisão, os membros do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, à maioria, acompanharam a divergência inaugurada pela ilustre Cons.<sup>a</sup> Thaís Guimarães Teixeira Fonseca, e decidiram pela anulação da sentença monocrática em razão de ausência de manifestação do julgador fiscal quanto ao pedido de diligência apresentado pela defesa. A ementa do Acórdão nº 426/2020 foi publicada com a seguinte redação:

PROCESSO Nº 1601912015-5

ACÓRDÃO Nº.000426/2020

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV.

2ª Recorrente: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante(s): FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA E NEWTON ARNAUD SOBRINHO.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA

Conselheira Divergente: CONS.ª THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO, USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. PRELIMINAR. PEDIDO DE DILIGÊNCIA DO CONTRIBUINTE NÃO ENFRENTADO NA INSTÂNCIA SINGULAR. CONFIGURADO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Reputa-se eivada de vício a decisão de primeiro grau que deixou de apreciar pedido formulado pelo sujeito passivo. Acolhida a preliminar que suscita a sua nulidade, tendo em vista que a decisão que assim se apresenta encerra uma forma de cerceamento do direito de defesa, constitucionalmente assegurado ao acusado, devendo, por essa razão, ser declarada nula, com vistas à prolação de nova sentença que atenda aos ditames da lei.”

Em última análise, o acolhimento da tese recursal tem, por objetivo, suprir a omissão identificada na sentença recorrida e garantir, nos termos do que disciplina a Lei nº 10.094/13, o contraditório, a ampla defesa do contribuinte, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal, princípio basilar do estado democrático de direito.

Em razão dos fatos relatados, cabe-nos declarar a nulidade da decisão singular e determinar a remessa dos autos à instância prima para que proceda à análise acerca do pedido de diligência apresentado pela impugnante.

Acolhida a preliminar de nulidade, restou, por óbvio, prejudicada a análise da prejudicial de mérito (decadência), bem como do mérito propriamente dito.”

Diante das considerações supra, sendo nula a decisão *a quo*, resta prejudicada a análise das demais preliminares e, principalmente, do mérito da causa.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento para declarar NULA a sentença exarada na instância prima, que considerou procedente do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002504/2017-58, lavrado em 18/10/2017 em desfavor da empresa TNL PCS S/A, devidamente qualificada nos autos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de janeiro de 2021.

PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator do Voto Divergente