



PROCESSO Nº 1407152022-1 - e-processo nº 2022.000239480-3

ACÓRDÃO Nº 488/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: MERCADINHO JARDINENSE LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. RECURSO DE OFÍCIO. PROVIMENTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. INFRAÇÃO CONFIGURADA. *NON REFORMATIO IN PEJUS*. REDUÇÃO, DE OFÍCIO, DA MULTA POR INFRAÇÃO.**

Em respeito ao princípio do non reformatio in pejus das normas sancionatória, novo auto de infração não poderá ensejar multa mais severa que outra anteriormente lavrada em auto de infração julgado nulo por vício formal.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, no mérito pelo seu provimento, alterando a decisão de primeira instância que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002393/2022-47, lavrado em 06/07/2022, para condenar a autuada MERCADINHO JARDINENSE LTDA ao recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 352.500,10 (trezentos e cinquenta e dois mil e quinhentos reais) sendo R\$ 223.228,62 (duzentos e vinte e três mil, duzentos e vinte e oito reais e sessenta e dois centavos) de ICMS por infringência ao art. 106, c/c art. 52 e art. 54 e art. 2º, art. 3º e art. 60, I, "b", e III, "d" e, "l", do RICMS/PB, aprovado pelo Dec.18.930/97 e R\$ 129.271,48 (cento e vinte e nove mil, duzentos e setenta e um reais e vinte e oito centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

Em tempo cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 43.019,22 (quarenta e três mil, dezenove reais e vinte e dois centavos) pelas razões expostas.



Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de outubro de 2023.

**EDUARDO SILVEIRA FRADE**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.**

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 1407152022-1 - e-processo nº 2022.000239480-3  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Recorrida: MERCADINHO JARDINENSE LTDA.  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA  
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. RECURSO DE OFÍCIO. PROVIMENTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. INFRAÇÃO CONFIGURADA. NON REFORMATIO IN PEJUS. REDUÇÃO, DE OFÍCIO, DA MULTA POR INFRAÇÃO.**

*Em respeito ao princípio do non reformatio in pejus das normas sancionatória, novo auto de infração não poderá ensejar multa mais severa que outra anteriormente lavrada em auto de infração julgado nulo por vício formal.*

## RELATÓRIO

Versam os autos acerca da acusação de indicar como não tributadas pelo ICMS operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, identificada através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002393/2022-47, lavrado em 06/07/2022, cuja denúncia e nota explicativa transcrevemos abaixo:

**0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

**NOTA EXPLICATIVA:** CONTRIBUINTE CLASSIFICOU EM SEUS CUPONS FISCAIS, MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO NORMAL, COMO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁVEL E UM PERCENTUAL NÃO SUBSTANCIAL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. (VER RELATÓRIOS AUDITORIA ECFS/ARQUIVOS BINÁRIOS (PERÍODO:



01/01/2013 A 31/12/2015). OBS: NA INCLUSÃO DESTES AUTO DE INFRAÇÃO, CONSTA REINCIDÊNCIA INFRACIONÁRIA COM DATA DE JULGAMENTO EM 28/09/2018. TODAVIA, COMO ESTE TRATA DE NOVO FEITO FISCAL REFERENTE AO AI Nº 1219/2018-09, EM QUE À ALTURA NÃO HAVIA REINCIDÊNCIA, NÃO É CABÍVEL A REINCIDÊNCIA ATUAL

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário lançou, de ofício, um crédito tributário no valor total de R\$ 402.011,48 (quatrocentos e dois mil, onze reais e quarenta e oito centavos), sendo R\$ 229.720,82 (duzentos e vinte e nove mil, setecentos e vinte reais e oitenta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, c/c art. 52 e art. 54 e art. 2º, art. 3º e art. 60, I, "b", e III, "d" e, "l", do RICMS/PB, aprovado pelo Dec.18.930/97 e R\$ 172.290,66 (cento e setenta e dois mil, duzentos e noventa reais e sessenta e seis centavos), a título de multa por infração, com arrimo no art. 82, IV, da Lei 6.379/96.

Notificado deste auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 06/07/2022, conforme Notificação nº 005463012022 (fls. 08), a Autuada interpôs peça impugnatória tempestiva (fls. 09/12), protocolada em 07/07/2022 (fls. 18), onde pugna pela ilegalidade da cobrança para os fatos geradores ocorridos e lançados nesta peça básica, defendendo a decadência e, conseqüentemente, a nulidade desses créditos tributários.

Remetidos os autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, foram estes distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que, acolhendo os argumentos apresentados pela impugnante, entendeu pela improcedência do feito fiscal, conforme se observa:

**INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.**

Considerando que a infração está lastreada nas declarações apresentadas ao Fisco, aos quais constam os documentos fiscais que motivaram o lançamento, a título de falta de recolhimento do ICMS por haver o contribuinte indicado como não tributadas, operações sujeitas ao imposto estadual, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é o previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ensejando que sejam cancelados os créditos tributários extintos em decorrência da decadência.

Nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 o julgador monocrático recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.



Remetidos, portanto, os autos a este Conselho de Recursos Fiscais, foram os mesmos distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento colegiado.

Eis o relatório.

## VOTO

Cumpra inicialmente assentar que a presente demanda se funda em auto de infração lavrado posteriormente ao acórdão proferido pela Primeira Câmara de Julgamento deste e. Conselho de Recursos Fiscais (acórdão 0007/2022, julgado em 19 de janeiro de 2022), que julgou nulo, por vício formal o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001219/2018-09, lavrado em 25/07/2018, contra a empresa, MERCADINHO JARDINENSE LTDA, conforme se observa daquela ementa:

PROCESSO Nº 1291942018-6  
ACÓRDÃO Nº 0007/2022  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: MERCADINHO JARDINENSE LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA  
Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO  
Relator: CONS.º SUPLENTE HEITOR COLLETT  
Relator do Voto Divergente: CONSº LEONARDO DO EGITO PESSOA

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.** - A imprecisão/incompletude quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13. Ressalte-se o fato de existir acusação específica para a conduta infracional identificada, devendo ser a mesma aplicada, em respeito ao princípio da especialidade. Cabível a realização de novo feito fiscal.

Naquele julgamento, com efeito, entenderam os n. julgadores que houvera a indicação genérica do artigo 106 do RICMS/PB como infringido, o que seria insuficiente para enquadrar a conduta infracional e propiciar a correta e inequívoca compreensão quanto ao fato denunciado. Ademais, também se entendeu que, apesar de o agente fiscal, naquela oportunidade, ter assentado a acusação de falta de recolhimento do ICMS, quando existiria infração específica que melhor correspondesse ao caso em comento, notadamente de “0188 - INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO



ESTADUAL e 0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL”.

Neste sentido, entenderam os julgadores pela nulidade, por vício formal, da acusação.

Em razão, pois, da nulidade, por vício formal do feito anterior, o r. auditor fiscal procedera com um novo lançamento tributário, desta vez através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002393/2022-47, ora sob análise.

A indicação de que este novo feito decorreria daquele, inclusive, resta assentada da nota explicativa, quando o e. auditor fiscal destaca a seguinte observação:

OBS: NA INCLUSÃO DESTES AUTOS DE INFRAÇÃO, CONSTA REINCIDÊNCIA INFRACIONÁRIA COM DATA DE JULGAMENTO EM 28/09/2018. TODAVIA, COMO ESTE TRATA DE NOVO FEITO FISCAL REFERENTE AO AI Nº 1219/2018-09, EM QUE À ALTURA NÃO HAVIA REINCIDÊNCIA, NÃO É CABÍVEL A REINCIDÊNCIA ATUAL

Este novo lançamento está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, notadamente art. 142 do Código Tributário Nacional.

Neste novo feito, fora devidamente indicada a acusação de indicar como não tributadas pelo ICMS operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual. Neste sentido, foram indicados como infringidos os artigos Art. 106, c/c, Art. 52, Art. 54, e, Art. 2º e, Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e, "I", do RICMS/PB, aprov. p/Dec.18.930/97.

Em sede de multa fora aplicado o artigo 82, IV da Lei nº 6.379/96, que, como se pode observar, prescreve multa de 75% (setenta e cinco por cento) àqueles que indicarem como isentas ou não tributadas as operações ou prestações sujeitas ao ICMS:

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

(...)

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto; (**Redação do inciso dada pela Lei Nº 10008 DE 05/06/2013, efeitos a partir de 01/09/2013**).

Ocorre, porém, que em que pese, no novo auto de infração, ter sido indicada corretamente a penalidade cabível, esta trata-se de sanção mais severa que aquela inicialmente identificada pela fiscalização, qual seja de 50% (cinquenta por cento), nos termos do artigo 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.





O princípio processual do *non reformatio in pejus*, em síntese, pode ser entendido como a impossibilidade de reforma do feito em prejuízo à parte, sendo esta premissa cara à sistemática tributária, notadamente pautado em princípios como *in dubio pro contribuinte*, segundo o qual, em havendo mais de uma interpretação quanto à definição de infrações ou penalidades, deve ser adotado aquela mais benéfica ao contribuinte, conforme exegese do artigo 112 do CTN.

Neste sentido, observando à vedação da reforma em prejudicial ao contribuinte, quando o primeiro auto de infração tenha sido declarado nulo, não poderia um segundo auto de infração prescrever multa mais severa que aquela.

Isto posto, a multa a ser aplicada deveria ser aquela do auto de infração originário, ou seja, de 50% (cinquenta por cento), motivo pelo qual, de ofício, reduz-se a imposição fiscal, reduzindo-se a exigência tributária decorrente da norma sancionatória.

Ademais, cumpre também observar que em 26/07/2018, data em que o contribuinte tomara ciência do Auto de Infração nº 93300008.09.00001219/2018-09, restaria decaído parcela do crédito tributário anteriores a julho de 2013, nos termos do artigo 150, §4º do CTN:

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.

Esta exegese também se depreende da legislação estadual da Paraíba, através da Lei nº 10.094/2013, que estabeleceu o prazo decadencial de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que realizarem a entrega da declaração ou recolhimento a menor do imposto declarado, conforme previsto no art. 22, reproduzido a seguir:

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.

Assim, havendo a entrega de declaração de informações fiscais, por parte do contribuinte, ou tendo este realizado recolhimento a menor do que o declarado, o início da fruição do prazo decadencial passa a ser remetido à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN e do art. 22, da Lei nº 10.094/13. Este, inclusive, é o entendimento do Conselho de Recursos Fiscais, que editou a Súmula Administrativa nº 01, reproduzida abaixo:

SÚMULA 01 - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).

Saliente-se que, no caso dos autos, a infração está lastreada em dados declarados pelo próprio contribuinte, conforme descrito em nota explicativa, vejamos:

CONTRIBUINTE CLASSIFICOU EM SEUS CUPONS FISCAIS, MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO NORMAL, COMO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁVEL E UM PERCENTUAL NÃO SUBSTANCIAL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. (VER RELATÓRIOS AUDITORIA ECFS/ARQUIVOS BINÁRIOS (PERÍODO: 01/01/2013 A 31/12/2015).

Diante do exposto acima, como a infração decorre da cobrança do ICMS sobre mercadorias constantes nos cupons fiscais declaradas na EFD, mas que foram consideradas não tributáveis pelo contribuinte, nesse caso, o prazo decadencial iniciou-se no momento da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, e artigo 22, §§ 2º e 3º, da Lei nº 10.094/13.

Portanto restaria decaída parcela do crédito tributário referente aos meses anteriores à ciência do Auto de Infração originário, este de nº 93300008.09.00001219/2018-09, ocorrida em 26/07/2018.

Contudo, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002393/2022-47, lavrado mais recentemente, bem observara esta peculiaridade e excluiu da acusação os débitos anteriores ao mês de julho de 2018, motivo pelo qual não há que se falar na decadência do crédito tributário.





Saliente-se, por fim, que a impugnação apresentada somente assiste relação com argumentos decadenciais do crédito tributário, cujos argumentos para o não acolhimento restaram expostos.

## DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO

Pelos fundamentos expostos, apresenta-se revisão no crédito tributário, conforme tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS (R\$)	Multa Original	Multa Devida (R\$)
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	Jul/13	5.542,69	4.157,02	17.182,34
	Ago/13	28.942,2	21.706,67	14.471,12
	Set/13	24.142,88	18.107,16	12.071,44
	Out/13	24.929,95	18.697,46	12.464,98
	Nov/13	10.851,69	8.141,02	5.427,35
	Dez/13	8.703,13	6.527,35	4.351,56
	jan/14	6.934,68	5.201,01	3.467,34
	Fev/14	5.611,29	4.208,47	2.805,65
	Mar/14	6.239,41	4.679,56	3.119,71
	Abril/14	5.805,54	4.354,16	2.902,77
	Mai/14	3.809,70	2.857,28	1.904,85
	Jun/14	2.601,71	1.951,28	1.300,86
	Jul/14	3.260,83	2.445,62	1.630,42
	Ago/14	5.849,50	4.387,13	2.924,75
	Set/14	6.895,77	5.171,83	3.447,89
	Out/14	7.884,22	5.913,17	3.942,11
	Nov/14	7.117,37	5.338,03	3.558,69
	Dez/14	7.681,24	5.760,93	3.840,62
	Jan/15	6.990,05	5.242,54	3.495,03
	Fev/15	6.489,11	4.866,83	3.244,56
	Mar/15	5.883,34	4.412,51	2.941,67
	Abr/15	4.503,60	3.377,70	2.251,80
	Mai/15	4.268,81	3.201,61	2.134,41
	Jun/15	3.747,18	2.810,39	1.873,59
	Jul/15	4.747,38	3.560,54	2.373,69
	Ago/15	4.253,41	3.190,10	2.126,74
Set/15	4.023,40	3.017,55	2.011,70	
Out/15	5.287,83	3.965,87	2.643,92	
Nov/15	4.100,01	3.075,01	2.050,01	
Dez/15	2.619,81	1.964,86	1.309,91	
<b>TOTAIS (R\$)</b>		<b>223.228,62</b>	<b>172290,70</b>	<b>129.271,48</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, no mérito pelo seu provimento, alterando a decisão de primeira instância que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002393/2022-47, lavrado em 06/07/2022, para condenar a autuada MERCADINHO JARDINENSE LTDA ao recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 352.500,10 (trezentos e cinquenta e dois mil e quinhentos



reais) sendo R\$ 223.228,62 (duzentos e vinte e três mil, duzentos e vinte e oito reais e sessenta e dois centavos) de ICMS por infringência ao art. 106, c/c art. 52 e art. 54 e art. 2º, art. 3º e art. 60, I, "b", e III, "d" e, "l", do RICMS/PB, aprovado pelo Dec.18.930/97 e R\$ 129.271,48 (cento e vinte e nove mil, duzentos e setenta e um reais e vinte e oito centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

Em tempo cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 43.019,22 (quarenta e três mil, dezenove reais e vinte e dois centavos) pelas razões expostas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 11 de outubro de 2023.

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator