



PROCESSO Nº 0656312017-2

ACÓRDÃO Nº 447/2024

TRIBUNAL PLENO

Embargante: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.**

- É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada.

- No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram ineficazes para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pela instância ad quem. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos.

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 embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **desprovemento**, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 255/2024, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001107/2017-69, lavrado em 4 de maio de 2017 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., devidamente qualificada nos autos.

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

P.R.I.



Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência,  
em 27 de agosto de 2024.

**RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda  
Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA,  
LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO  
CHACON, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E  
VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**SÉRGIO ROERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 0656312017-2

TRIBUNAL PLENO

Embargante: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA  
RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO  
EVIDENCIADOS - MANTIDA A DECISÃO  
EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.**

- É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada.

- No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram ineficazes para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pela instância ad quem. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos.

**RELATÓRIO**

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de embargos de declaração interposto pela empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.123.241-8, contra a decisão proferida no Acórdão nº 255/2024, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001107/2017-69, lavrado em 4 de maio de 2017, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

*0036 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) >> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte substituído ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.*

*Nota Explicativa:*

CONSTATAMOS QUE ESTE CONTRIBUINTE, ENTRE OS PERÍODOS DE SETEMBRO DE 2010 A AGOSTO DE 2015, RECEBEU MERCADORIAS, PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ENQUADRADAS ERRONEAMENTE COMO NÃO PERTENCENTES A ESTE REGIME ACARRETANDO O NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS-



ST CORRESPONDENTE, NO VALOR DE R\$ 697.046,44 (SEISCENTOS E NOVENTE E SETE MIL, QUARENTA E SEIS REAIS E QUARENTA E QUATRO CENTAVOS), COMO TAMBÉM NÃO FORAM RETIDOS E NEM RECOLHIDOS O ICMS-ST POR PARTE DO REMETENTE. SEGUNDO O ART. 391, PARÁGRAFO 5º DO RICMS/PB, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO EXCLUI A RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE O DOCUMENTO FISCAL PRÓPRIO NÃO INDICAR O VALOR DO IMPOSTO OBJETO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTE VALOR FOI CALCULADO CONFORME PREVÊ O DECRETO 26.486/05, ALÍNEA B, INCISO I, PARÁGRAFO 1º DO ART. 2º. A PARAÍBA É SIGNATÁRIA DO PROTOCOLO 31/05 CUJA COBRANÇA DOS PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA ESTÁ PREVISTA NA CLÁUSULA 1ª, PARÁGRAFO 1º, II E PELO DECRETO ESTADUAL Nº 26.486/05, INCISO II, PARÁGRAFO 1º. OBS: ESTE AUTO DE INFRAÇÃO É DECORRENTE DA ORDEM DE SERVIÇO Nº 93300008.12.00000937/2017-29, NOVO FEITO FISCAL, POR NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00001609/2015-28.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto no artigo 399, VI c/ fulcro no artigo 391, §§ 5º e 7º, II, ambos do RICMS/PB, além dos dispositivos elencados na nota explicativa do Auto de Infração em tela, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 1.394.092,88 (um milhão, trezentos e noventa e quatro mil, noventa e dois reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 697.046,44 (seiscentos e noventa e sete mil, quarenta e seis reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e igual valor a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada pessoalmente em 20 de junho de 2017, a atuada, por intermédio de sua advogada, protocolou, em 18 de julho de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração.

Remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, os autos foram distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela procedência da exigência fiscal.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 27 de agosto de 2019 e inconformada com os termos da sentença, a acusada apresentou, em 24 de setembro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Em julgamento realizado na 182ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do CRF-PB, realizada em 21 de maio de 2024, os conselheiros, à unanimidade, proveram parcialmente o recurso voluntário e reformaram a decisão monocrática, declarando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00001107/2017-69, condenando o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.211.852,67 (um milhão, duzentos e onze mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e sessenta e sete centavos), sendo R\$ 692.487,24 (seiscentos e noventa e dois mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos), de ICMS, por afronta ao artigo 399, VI c/ fulcro no artigo 391, §§ 5º e 7º, II, ambos do RICMS/PB e aos artigos 1º e 2º do Decreto nº 26.486/05 e R\$ 519.365,38 (quinhentos e dezenove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e trinta e oito centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, este colegiado promulgou o Acórdão nº 255/2024, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

**NULIDADES - PRELIMINARES REJEITADAS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) - FALTA DE RECOLHIMENTO - ICMS CALCULADO NOS TERMOS DO DECRETO Nº 26.486/05 - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO CONFIGURADA - ACUSAÇÃO RECONHECIDA EM PARTE - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Não se configura cerceamento de defesa quando estão presentes, nos autos, todos os elementos necessários para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa por parte do contribuinte.
- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de Auto de Infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do CTN. Todavia, tal situação não afasta a necessidade de análise acerca da decadência quanto à exação original.
- Descabida a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.
- O contribuinte que adquire mercadorias sujeitas ao regramento da substituição tributária sem a devida retenção é responsável pelo pagamento do imposto, em observância ao que prescreve o artigo 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB.
- O produto “Bebida Láctea Pasteurizada”, na qualidade de preparado para fabricação de sorvetes, está submetido às regras estabelecidas no Decreto nº 26.486/05.
- Para a cobrança do ICMS, é irrelevante a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05 do RICMS/PB, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).
- Em se tratando de produtos contemplados pelo Decreto nº 26.486/05, a



aplicação das margens de valores agregados (MVA) para formação da base de cálculo do ICMS - ST deve obedecer à sistemática prevista no artigo 2º do referido diploma legal.

- Não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitadas e semelhantes, desde que se destinem a venda direta a consumidor e não sejam acondicionados em embalagem de apresentação.
- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.
- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

Seguindo a marcha processual, o contribuinte, nos termos do artigo 11, § 3º, III, “a”, da Lei nº 10.094/13 (fls. 582), foi notificado da decisão proferida pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais em 15 de julho de 2024.

Irresignado com a decisão consignada no Acórdão nº 255/2024, o sujeito passivo opôs, no dia 19 de julho de 2024, conforme e-mail anexo à fl. 621 e registro no Sistema ATF desta Secretaria, abaixo reproduzido, o presente recurso de embargos de declaração (fls. 583 a 590):

Evento	Data Ocorrência
CIENCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO	20/06/2017 14:10:00
RECLAMACAO	20/07/2017 15:29:49
CONCLUSAO GEJUP	20/07/2017 15:30:20
ENTRADA DO PROCESSO NA GEJUP	27/07/2017 12:40:09
DISTRIBUICAO DO PROCESSO	13/08/2019 10:38:21
SENTENCA PROCEDENTE	20/08/2019 12:07:35
SAIDA DO PROCESSO DA GEJUP	20/08/2019 12:16:41
CIENCIA DA SENTENCA	27/08/2019 23:59:59
RECURSO VOLUNTARIO	24/09/2019 13:34:40
ENTRADA DO PROCESSO NO CRF	07/10/2019 10:00:27
DISTRIBUICAO DO PROCESSO	22/09/2021 09:36:22
RETORNO DE PROCESSO AO ESTOQUE	15/08/2022 12:14:36
DISTRIBUICAO DO PROCESSO	22/06/2023 14:02:07
ACORDAO RECURSO HIER. E/OU VOL SEM RECURSO DE OFICIO	10/06/2024 10:25:23
SAIDA DO PROCESSO NO CRF	10/06/2024 10:31:12
CIENCIA DO ACORDAO DE RECURSO VOLUNTARIO E OU HIERAQUICO	15/07/2024 23:59:59
EMBARGOS DECLARATORIOS	19/07/2024 14:37:52

Assim, após discorrer sobre a tempestividade da peça recursal, sintetiza o entendimento firmado no Acórdão nº 255/2024, ora embargado, na sequência, o contribuinte assevera que o acórdão embargado teria sido omissivo em relação aos seguintes pontos:

- Primeiro, quanto ao fato de que o limite de imposto que poderia ser exigido já foi integralmente por ele recolhido nos termos do RE 593.849/MG;
- Esclarece que “ainda que aplicável a substituição tributária às operações em causa, o que se admite para argumentar, o que poderia ser exigido da Embargante, na qualidade de substituída, seria o recolhimento do imposto pelo regime normal de tributação ao qual está sujeita, sendo que tal



obrigação no caso já foi cumprida considerando que a Embargante recolheu nos prazos legais o ICMS incidente sobre as vendas dos produtos finais nos quais o referido insumo “Bebida Láctea Pasteurizada” foi integrado (docs. 6 e 7 da defesa), sendo este o limite absoluto do imposto exigível nos termos decidido pelo RE 593.849, julgado em regime de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, nada mais podendo ser-lhe exigido.”;

- c) Segundo, ao afastar a decadência dos créditos tributários do período de outubro de 2010 a maio de 2012, por entender que a anulação do auto de infração anteriormente lavrado teria ocorrido por vício formal em face de suposto lapso “*quando do registro (digitação) do código da infração*”, incorreu o acórdão embargado em omissão quanto ao fato de que o vício do auto de infração anterior é nitidamente material e não formal, tanto que o próprio acórdão que anulou o auto de infração anterior reconheceu expressamente que a fiscalização “*não primou pela perfeita identificação da natureza da infração*”;
- d) Neste sentido, insiste que “a conduta invocada no auto de infração anulado seria de prática impossível pelo sujeito passivo também invocado, de onde surge claramente vício material impossível de ser convalidado.”;

Diante de todo o exposto, a embargante requer sejam os presentes embargos de declaração providos para que, sanadas as omissões apontadas, lhes sejam atribuídos efeitos infringentes.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 591 a 621 dos autos.

Em sequência, os autos foram distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

**É o relatório.**

## VOTO

Em análise, o recurso de embargos declaratórios apresentado pela empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.123.241-8, contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 255/2024.



De início, cumpre-nos registrar que o presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *in verbis*:

**Art. 75.** Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos da decisão proferida quando configurada a ocorrência de *omissão, contradição e obscuridade*. Senão vejamos:

**Art. 86.** O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, em seu artigo 87, estabelece o prazo de 5 (cinco) dias para oposição do referido recurso por parte do contribuinte:

**Art. 87.** Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração apresenta-se tempestivo, uma vez que fora interposto dentro do prazo regimental de 5 (cinco) dias, em conformidade com o que dispõe o artigo 19 da Lei nº 10.094/13:

**Art. 19.** Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal, na repartição fiscal em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

§ 2º Considera-se expediente normal aquele determinado pelo Poder Executivo para o funcionamento ordinário das repartições estaduais, desde que flua todo o tempo, sem interrupção ou suspensão.

Considerando que a ciência do acórdão ocorreu em 15 de julho de 2024 (segunda-feira), a contagem do prazo para apresentação dos embargos se iniciou em 16 de julho de 2024, sendo o termo final em 22 de julho de 2024 (segunda-feira), primeiro dia útil subsequente.

Tendo em vista que os embargos foram protocolados em 19 de julho de 2024, conforme e-mail anexo à fl. 621 e registro no sistema ATF, caracterizada está a sua tempestividade.



Em descontentamento com a decisão proferida, à unanimidade, pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, a embargante vem aos autos apontando duas supostas *omissões* no Acórdão nº 255/2024 que justificariam a reforma da referida decisão por meio de embargos de declaração.

Inicialmente, o sujeito passivo defende que o acórdão embargado teria sido omissivo quanto ao fato *“ainda que aplicável a substituição tributária às operações em causa (...), o que poderia ser exigido da Embargante, na qualidade de substituída, seria o recolhimento do imposto pelo regime normal de tributação ao qual está sujeita, sendo que tal obrigação no caso já foi cumprida considerando que a Embargante recolheu nos prazos legais o ICMS incidente sobre as vendas dos produtos finais nos quais o referido insumo “Bebida Láctea Pasteurizada” foi integrado (docs. 6 e 7 da defesa), sendo este o limite absoluto do imposto exigível nos termos do decidido pelo RE 593.849, julgado em regime de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, nada mais podendo ser exigido da Embargante.”*

No que concerne a este argumento, não logrou êxito a empresa em demonstrar a existência de lacunas na decisão embargada.

A questão - assim como de resto todas as outras apresentadas no recurso voluntário como veremos na sequência - fora adequadamente enfrentada no voto proferido na 182ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, segundo atesta a seguinte passagem do Acórdão nº 255/2024:

*“Outro ponto abordado pela recorrente diz respeito à suposta iliquidez e incerteza do crédito tributário em razão do não abatimento do valor exigido do ICMS pago em razão das operações de saídas dos insumos em questão pelo regime de tributação ao qual se sujeita, entendendo que não há como acolher tal alegação. Isso porque o que se está exigindo é o pagamento a título de substituição tributária do produto “Bebida Láctea Pasteurizada”.*

*Como é cediço, esse regime tributário encerra a fase de tributação, não havendo que se falar em débito de ICMS pelas saídas, não sendo, portanto, motivação para nulidade ou improcedência do feito acusatório.*

*A recorrente afirma, ainda, que o produto sobre o qual se está a exigir o ICMS – ST, apesar de ser utilizado na fabricação de sorvetes, também é parte integrante de outros produtos, a exemplo de frappés.*

*A respeito da questão, atentemos que a substituição tributária, nos termos do Decreto nº 26.846/05, é aplicável ao produto, ainda que o contribuinte o utilize para a fabricação de sorvete também de outras formas, ou que produza outros itens, bastando, para tanto, que o produto esteja classificado nas posições NCM/SH 1806, 1901 e 2106 e, cumulativamente, se enquadre na descrição nela contida.”*

Em vista do exposto, com fulcro no acórdão embargado, não há como prosperar a omissão pretendida pelo contribuinte.



AC.

A segunda omissão indicada pela embargante se reporta ao seguinte: “ao afastar a decadência dos créditos tributários do período de outubro de 2010 a maio de 2012, por entender que a anulação do auto de infração anteriormente lavrado teria ocorrido por vício formal em face de suposto lapso “*quando do registro (digitação) do código da infração*”, incorreu o acórdão embargado em omissão quanto ao fato de que o vício do auto de infração anterior é nitidamente material e não formal, tanto que o próprio acórdão que anulou o auto de infração anterior reconheceu expressamente que a fiscalização “*não primou pela perfeita identificação da natureza da infração*”.

Da leitura do Acórdão nº 255/2024, extrai-se, sem qualquer esforço interpretativo, que o tema ventilado pela defesa foi devidamente explicitado na decisão embargada, não havendo qualquer hiato que justifique a alegação promovida pela recorrente.

Para que não parem dúvidas acerca da matéria, peço vênha para reproduzir o seguinte fragmento do referido acórdão.

Conforme já relatado, a peça acusatória em exame foi lavrada em decorrência da decisão proferida no Acórdão 012/2017 que julgou nulo, por vício formal, o lançamento realizado por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001609/2015-28.

Na interpretação da defesa, o equívoco cometido pela fiscalização quando da denúncia original representaria vício de natureza material e, por este motivo, restaria afastada a aplicação da regra do artigo 173, II, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial. Ainda que não caiba a este colegiado, nesta fase processual, rediscutir a decisão definitiva pronunciada pelo CRF por ocasião do julgamento do AI anterior, reputo relevante tecermos algumas considerações sobre o tema.

Embora possam os atos administrativos anulados, tanto por vício material quanto por vício de forma, ser refeitos e convalidados, o prazo de cinco anos prescrito no art. 173, II, do CTN<sup>2</sup>, refere-se, tão-somente, ao vício de forma, não podendo ser aplicado na hipótese de uma decisão definitiva que houver anulado, por vício de competência, o lançamento anteriormente efetuado.

No caso dos autos, não houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento. Para comprovar a assertiva, basta examinarmos o conteúdo da Nota Explicativa do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001609/2015-28. Vejamos:

*Constatamos que este contribuinte, entre os períodos de setembro de 2010 a agosto de 2015, recebeu mercadorias – preparados para fabricação de sorvetes em máquina – sujeitas à Substituição Tributária, enquadradas erroneamente como não pertencentes a este regime, acarretando o não recolhimento do ICMS-ST correspondente, no valor de R\$ 697.046,44 (seiscentos e noventa e sete mil, quarenta e seis reais e quarenta e quatro centavos), com isto houve infração ao art. 390, c/c art. 391, c/c art. 395, c/c art. 396, c/c art.397 e art. 399, II, todos do*



*RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. Ocorreu também infração ao art. 1º e 2º do Decreto nº 26.486/2005”.*

Como se pode concluir da simples leitura da nota explicativa acima reproduzida, não foi esse o equívoco cometido pela fiscalização. **O lapso ocorreu quando do registro (digitação) do código da infração, ou seja, da formalização da peça acusatória, pois é incontroverso que o fato que motivou a autuação - já no lançamento inicial - foi a aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem retenção do imposto devido.**

**Trata-se, manifesta e inequivocamente, de um vício formal de lançamento, o que permitiu ao Fisco proceder à lavratura de outra peça acusatória, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/136 .**

Observemos o que dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013:

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

(...)

§ 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. (g. n.)

No caso dos autos, para todos os períodos lançados, se constata a entrega de declaração de informações fiscais à Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba<sup>7</sup>. **Sendo assim, em consonância com o art. 22, § 3º, da Lei nº 10.094/2013, não resta dúvida de que o prazo decadencial para a constituição do crédito submete-se à regra imposta pelo § 4º do art. 150 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. (g. n.)

Para a situação em comento, ou seja, falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, o momento a ser considerado para início da contagem do prazo decadencial é o da entrada, no estabelecimento de contribuinte, da



mercadoria sujeita àquela sistemática especial de tributação, por força do que estabelece o artigo 12, § 3º, da Lei nº 6.379/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 3º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

**Considerando que a ciência do Auto de Infração original (Processo nº 130.116.2015-6) se deu em 29 de setembro de 2015, não há dúvidas de que os fatos geradores ocorridos a mais de 5 (cinco) não poderiam mais ser objeto de lançamento de ofício, ou seja, aqueles anteriores a 29 de setembro de 2010.**

Conforme se depreende do trecho acima, o acórdão embargado tratou o assunto com o merecido desvelo tanto da nulidade por vício material como também da motivação do instituto da decadência atingir os lançamentos constituídos até 29 de setembro de 2010, conforme nossos grifos no excerto do acórdão acima transcrito.

O que busca a embargante, em verdade, é a rediscussão da matéria, com vistas a modificar o entendimento da Corte sobre a natureza do vício que inquinou o lançamento anteriormente anulado.

O fato de a fiscalização não haver primado “*pela perfeita identificação da natureza da infração*” quando da formalização do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001609/2015-28 não conduz, necessariamente, à interpretação de que tal equívoco tenha sido de natureza material.

Consoante pontuado na nota explicativa da mencionada peça acusatória (já reproduzida alhures), resta evidente que, ao contrário do que argumenta a defesa, não houve incorreção no que diz respeito aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento, estando a decisão embargada, portanto, em consonância com a legislação de regência.

De mais a mais, o Acórdão nº 012/2017 dispõe, expressamente, que o Auto de Infração anterior fora anulado por vício de natureza formal, conforme revelado na ementa abaixo transcrita:

Acórdão nº 012/2017  
Processo nº 130.116/2015-6  
Recurso VOL/CRF Nº 065/2016  
Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
Procurador(a): MARIA AURORA C. S. OMORI (OAB/SP nº 37.251) E  
OUTROS.



Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS  
Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE  
Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE.  
Relator(a): CONS<sup>a</sup>. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. ERRO NA NATUREZA DA INFRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização na descrição do fato infringente, o qual inquina de vício formal a peça acusatória e acarreta, por essa razão, a sua nulidade. No caso, caracterizou-se impossibilidade na imputação formalizada, visto que ao mesmo acusado atribuiu condutas ilegais inconciliáveis entre si, devido a impossibilidade de o infrator ocupar a um só tempo, na mesma operação de circulação de mercadorias, as figuras de vendedor e adquirente, para o efeito de responder pelo pagamento do ICMS Substituição Tributária incidente. Cabível a realização de novo feito fiscal com a perfeita identificação da natureza da infração que se pretende delatar. (grifos nossos)

Diante de todo o exposto, o que se vislumbra é o inconformismo da autuada quanto ao entendimento do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba acerca da natureza do vício que anulou os lançamentos consignados no Auto de Infração nº 93300008.09.00001609/2015-28.

O acórdão embargado, repiso, não foi silente sobre o tema.

Neste cenário, resta demonstrada a inexistência de vícios no acórdão embargado de forma a justificar o provimento dos embargos declaratórios.

No caso em análise, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência na decisão embargada, não havendo fundamentos para que sejam acolhidas as razões recursais externadas, dado a não caracterização de quaisquer defeitos previstos no art. 86 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, ou mesmo os admissíveis pela jurisprudência, capazes de modificar os termos do Acórdão nº 255/2024.

O fato é que, em verdade, a peça recursal tem o nítido e específico intuito de reexaminar a matéria. Tanto é assim que a recorrente, não obstante tratar como “omissões”, apenas reapresenta temáticas tratadas no acórdão embargado sobre as quais o CRF-PB manifestou entendimento contrário ao da embargante, consoante já demonstrado.

A mera discordância com o teor da decisão recorrida não é motivo suficiente para que seja dado provimento aos embargos de declaração. Para tanto, faz-se



necessária a comprovação de ocorrência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão proferido.

Esta é a jurisprudência pacífica deste colegiado. A título exemplificativo, trazemos a ementa do Acórdão nº 009/2017, de relatoria do eminente Cons.º João Lincoln Diniz Borges:

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS CAPAZES DE CONTRAIR EFEITOS MODIFICATIVOS. MERO INCONFORMISMO DO SUJEITO PASSIVO. RECURSO DESPROVIDO.**

Os Embargos Declaratórios servem para suprir os vícios da obscuridade, contradição ou omissão no julgado e não procedem quando deduzidos contra decisões que contêm suficientes esclarecimentos jurídicos, capazes de permitir o pleno conhecimento dos motivos que levaram à sua prolação, não se prestando, portanto, para reapreciar questões já enfrentadas em grau de recurso. A mera insatisfação do sujeito passivo não tem o condão de tornar cabíveis os embargos aclaratórios. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos. Mantido, portanto, o Acórdão embargado. (g. n.)

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **desprovemento**, para manter, em sua integralidade, a decisão proferida por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 255/2024, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001107/2017-69, lavrado em 4 de maio de 2017 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., devidamente qualificada nos autos.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 27 de agosto de 2024.

Rômulo Teotônio de Melo Araújo  
Conselheiro