



PROCESSO Nº 1054872020-7

ACÓRDÃO Nº 384/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Voto Vista: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INOBSERVÂNCIA ÀS REGRAS DO TERMO DE ACORDO QUE ESTABELECEM O RECOLHIMENTO MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO - INFRAÇÃO CONFIGURADA - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- O Termo de Acordo se constitui como um conjunto de regras que, juntas, lhe conferem unicidade e coerência. As disposições nele contidas, em tendo sido acordadas entre as partes signatárias do referido documento, devem ser cumpridas integralmente. “In casu”, restou demonstrado que as cláusulas do TARE não se limitam a estabelecer meros procedimentos de cunho meramente administrativos, haja vista também disporem acerca de situações outras que estão diretamente relacionadas à sistemática de apuração do tributo estadual.

- Não há que se falar em incerteza e iliquidez do crédito tributário quando o procedimento fiscal foi elaborado em estrita observância às cláusulas do TARE.

- O recolhimento do ICMS Garantido/Antecipado gera direito ao creditamento do valor pago, uma vez que representa uma antecipação de pagamento. Todavia, o direito à tomada dos créditos está condicionado ao efetivo recolhimento, observado o regime de caixa, ou seja, a apropriação dos créditos, ainda que legítima, deverá ocorrer nos meses em que os recolhimentos foram realizados.



- Na hipótese de o ICMS Garantido recolhido ultrapassar o valor do ICMS Normal devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS Normal ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subsequentes, desde que tais créditos não tenham sido anteriormente apropriados pelo contribuinte.
- As provas apresentadas pela defesa foram insuficientes para demonstrar que a autuação descrita na inicial denotou uma mudança de critério jurídico sedimentado, de forma que não se observa ofensa aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé e da confiança.
- A multa aplicada está em consonância com a legislação de regência, não havendo motivos para que seja reequadrada. O dispositivo invocado pela autuada, em verdade, alcança as situações específicas de imposto declarado e não recolhido (ou recolhido a menor), o que não é o caso dos autos.
- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade imposta é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

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

A C O R D A M à maioria e de acordo com o voto original vencedor, do Cons.º Relator Sidney Watson Fagundes da Silva, acompanhado pelos Conselheiros (as), José Erielson Almeida do Nascimento (Suplente), Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, José Valdemir da Silva, Larissa Meneses de Almeida, e Heitor Collett. Voto divergente vencido apresentado pelo Cons.º Eduardo Silveira Frade. O referido processo é remanescente da 156ª sessão do Tribunal Pleno de 29 de agosto de 2024. Naquela oportunidade teve pedido de vista do Cons.º Eduardo Silveira Frade, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2020-42, lavrado em 18 de março de 2020 em desfavor da empresa MAGAZINE LUIZA S/A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.067.927,03 (treze milhões, sessenta e sete mil, novecentos e vinte e sete reais e três centavos), sendo R\$ 8.711.951,34 (oito milhões, setecentos e onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e trinta e quatro centavos) de ICMS, por afronta ao artigo 106 do RICMS/PB e às cláusulas terceira e quarta, § 1º, do Termo de Acordo de Regime Especial - TARE nº 2013.000112 e R\$ 4.355.975,69 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.



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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de julho de 2024.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E HEITOR COLLETT.

JOÃO EDUARDO FERREIRA FONTAN DA COSTA BARROS  
Assessor



PROCESSO Nº 1054872020-7

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Relator do voto vista: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**INOBSERVÂNCIA ÀS REGRAS DO TERMO DE  
ACORDO QUE ESTABELECEM O RECOLHIMENTO  
MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO - INFRAÇÃO NÃO  
CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO  
IMPROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO -  
PROVIMENTO.**

- O Termo de Acordo se constitui como um conjunto de regras que, juntas, lhe conferem unicidade e coerência. As disposições nele contidas, em tendo sido acordadas entre as partes signatárias do referido documento, devem ser cumpridas integralmente.

- Na hipótese de o ICMS Garantido recolhido ultrapassar o valor do ICMS Normal devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS Normal ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subsequentes, o que haveria de ser observado pela fiscalização, em comparação com aqueles paralelamente apresentados pela autuada.

- Para apuração do valor mínimo devido haveria de ser considerado, no mês subsequente, o valor complementar lançado no mês anterior pela fiscalização.

**RELATÓRIO VOTO DIVERGENTE**

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2020-42, lavrado em 18 de março de 2020, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Especial nº 93300008.12.00005872/2019-70 denuncia a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.200.575-0, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:



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

Nota Explicativa:

A EMPRESA, DETENTORA DO TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL – TARE Nº 2013.000112, AO CALCULAR O ICMS MENSAL A RECOLHER, DEIXOU DE OBSERVAR O RECOLHIMENTO MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO DE QUE TRATA A CLÁUSULA TERCEIRA DO REFERIDO TARE, A QUAL ESTABELECE QUE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO NÃO PODERÁ RESULTAR, A TÍTULO DE ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO E ICMS ANTECIPADO, EM RECOLHIMENTO MENSAL MENOR QUE 3% (TRÊS POR CENTO) E 1% (UM POR CENTO) DO VALOR DAS SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, RESPECTIVAMENTE, E, DESSA FORMA, DEIXOU DE EFETUAR O RECOLHIMENTO COMPLEMENTAR DE ICMS DETERMINADO NO § 1º DA CLÁUSULA QUARTA DO TARE RETRO MENCIONADO.

A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA COMPROVADA ATRAVÉS DO QUADRO DEMONSTRATIVO E DOS RELATÓRIOS EM ANEXO, QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência destes eventos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 106 do RICMS/PB, bem como os dispositivos indicados na nota explicativa acima reproduzida, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 13.067.927,03 (treze milhões, sessenta e sete mil, novecentos e vinte e sete reais e três centavos), sendo R\$ 8.711.951,34 (oito milhões, setecentos e onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e trinta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 4.355.975,69 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 74.

Depois de cientificada da autuação em 20 de julho de 2020, a autuada, por intermédio de seus advogados, protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) O valor mínimo estabelecido na cláusula terceira do TARE nº 2013.000112 não guarda qualquer relação com o fato gerador do ICMS, tratando-se de regra de cunho meramente administrativo;
- b) O descumprimento desta regra não pode ensejar a cobrança do “imposto”, sob pena de ofensa ao princípio da tipicidade cerrada;
- c) O lançamento está eivado de vício insanável, uma vez que a exação fiscal não está relacionada a fatos geradores do ICMS, motivo pelo qual deve ser reconhecida a sua nulidade;



- d) A partir da análise dos levantamentos realizados pela fiscalização, constata-se que o procedimento fiscal contém graves equívocos, dado que o auditor fiscal realizou o confronto, mês a mês, entre o valor que ele entende como mínimo obrigatório e o que foi recolhido pela empresa sem, contudo, transportar o valor por ele lançado em um mês para o mês subsequente, em afronta à cláusula quarta, § 1º, do TARE nº 2013.000112. Tal equívoco, por comprometer a liquidez do crédito tributário, conduz à nulidade dos lançamentos;
- e) Para efeito de apuração do valor mínimo a ser recolhido em determinado período, importa quanto a empresa recolheu nos períodos anteriores. Sendo assim, todos os valores exigidos por meio do auto de infração a partir do segundo mês (agosto/2015) estão contaminados pela ausência de transposição do valor cobrado no período anterior, de sorte que o crédito tributário lançado é ilíquido e incerto;
- f) Relativamente ao mesmo período do auto de infração em exame (julho de 2015 a dezembro de 2016), a fiscalização lavrou outro auto de infração (nº 93300008.09.00000406/2020-81), denunciando a empresa de haver deixado de recolher ICMS Garantido. Caso este último seja julgado procedente, resultará em aumento do valor recolhido, e estas quantias repercutirão no auto de infração ora em análise;
- g) A concorrência entre as infrações configura inequívoco *bis in idem*, o que torna nulo o auto de infração;
- h) O fiscal autuante, quando da verificação dos valores mínimos, deixou de considerar os créditos fiscais a que tem direito a autuada. Isto porque a cláusula décima quinta do TARE nº 2013.000112 retroagiu os efeitos do referido Termo a 1º de outubro de 2012 e, por este motivo, a empresa, durante muito tempo, recolheu ICMS em montantes superiores aos que seriam devidos de acordo com o regime especial, acumulando valores “mínimos” a serem compensados em meses subsequentes;
- i) Conforme demonstrado no doc. 04, a impugnante levantou o valor total dos débitos por saídas e o confrontou com os créditos provenientes das entradas mais o saldo credor do período anterior, os créditos presumidos conferidos pelo TARE e o total do ICMS Garantido recolhido no mês anterior, obtendo-se, desta forma, o saldo final apurado;
- j) O contribuinte, paralelamente, fez o acompanhamento do recolhimento mínimo, calculando o mínimo obrigatório previsto no TARE e comparando este valor com o ICMS Garantido recolhido em cada mês e transportando, para o período subsequente, o ICMS Garantido que excedeu o mínimo obrigatório;



- k) No mês de julho de 2015, embora o recolhimento do ICMS Garantido tenha sido no valor de R\$ 396.436,76 (trezentos e noventa e seis mil, quatrocentos e trinta e seis reais e setenta e seis centavos) e o mínimo obrigatório tenha representado o montante de R\$ 940.332,22 (novecentos e quarenta mil, trezentos e trinta e dois reais e vinte e dois centavos), a impugnante tinha acumulado, nos termos do § 2º da cláusula quarta do TARE nº 2013.000112, o total de R\$ 31.134.454,87 (trinta e um milhões, cento e trinta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e sete centavos);
- l) O auto de infração é improcedente, haja vista estar fundamentado em entendimento que se contrapõe aos critérios estabelecidos em termo de acordo e afronta o princípio da boa-fé objetiva;
- m) Ao longo de 7 (sete) anos, a empresa foi fiscalizada diversas vezes, não tendo sido autuada sob a alegação de descumprimento de cláusulas do termo de acordo quanto ao recolhimento mínimo obrigatório, o que demonstra que o Fisco possuía claro critério, o qual não pode ser modificado, *ex vi* do artigo 146 do Código Tributário Nacional;
- n) O dispositivo invocado para aplicação da multa por infração (artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96) não é apropriado para o caso, pois a situação retratada nos autos encontra descrição precisa em outro dispositivo sancionador: o artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96;
- o) A multa lançada possui nítido efeito confiscatório.

Com informação de existência de antecedentes fiscais<sup>1</sup>, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que exarou sentença pela procedência do auto de infração, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. TERMO DE ACORDO TARE Nº 2013000112. RECOLHIMENTO MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO. CLÁUSULA TERCEIRA E PARÁGRAFO PRIMEIRO DA CLÁUSULA QUARTA. DESCUMPRIMENTO. ILÍCITO FISCAL CONFIGURADO.**

- O não recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação constitui infração tributária estadual, nos termos da Lei nº 6.379/96. *In casu*, foi demonstrado que o contribuinte deixou de recolher o ICMS NORMAL no valor mínimo obrigatório, em razão de não ter observado as disposições contidas nas Cláusulas Terceira e Cláusula Quarta, §1º, do termo de acordo TARE nº 2013000112.

<sup>1</sup> Reincidência não configurada, haja vista as infrações e os dispositivos indicados no Termo de Antecedentes Fiscais anexado às fls. 73 e 172 não serem os mesmos registrados na peça acusatória.



**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 12 de julho de 2021, o sujeito passivo interpôs, no dia 11 de agosto de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação a acrescenta que:

- a) O ilustre julgador fiscal fundamentou sua decisão sem enfrentar a questão defendida pela recorrente quanto ao caráter meramente administrativo da regra que institui o mínimo obrigatório, limitando-se a analisar o crédito presumido previsto no regime especial;
- b) No que se refere à alegação de existência de equívocos no levantamento fiscal, foi afirmado, na decisão recorrida, que não há, no TARE, previsão no sentido de aproveitamento do pagamento mínimo obrigatório como crédito fiscal para os pagamentos mínimos obrigatórios dos meses subsequentes, contudo a regra estabelecida no termo de acordo permite tal aproveitamento;
- c) Não obstante a manifestação da instância prima no sentido de que os fatos geradores do ICMS Normal e do ICMS Garantido são independentes entre si e que, por este motivo, não haveria concorrência da autuação em tela com aquela referente ao Auto de Infração nº 93300008.09.00000406/2020-81, o fato é que a cláusula terceira do TARE prevê, expressamente, que os valores do ICMS Garantido devem ser considerados para efeitos do recolhimento mínimo obrigatório;
- d) Não assiste razão ao julgador *a quo* quando afirma que o aproveitamento dos créditos fiscais acumulados pela recorrente apenas pode ser realizado para a quitação do ICMS Normal a recolher, nos meses em que o saldo devedor apurado exceder o valor do recolhimento mínimo de que trata a cláusula terceira do TARE e nos casos e condições previstos nos seus §§ 6º ao 9º;
- e) No que concerne à mudança de critério jurídico, a decisão monocrática se encontra equivocada, uma vez que parte da premissa de que a recorrente não fora fiscalizada anteriormente quanto ao recolhimento mínimo obrigatório previsto no TARE;
- f) Também não se sustenta a afirmação de que o dispositivo sancionador destacado na inicial se aplica ao caso dos autos;
- g) Quanto à alegação acerca do efeito confiscatório da multa, o julgador de piso se limitou a declarar que a aplicação da penalidade é ato vinculado e obrigatório, não cabendo ao auditor fiscal agir com discricionariedade.

Requer a recorrente:

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



- a) Que todas as intimações e notificações relativas ao processo administrativo tributário sejam remetidas em nome dos seus patronos, sob pena de nulidade;
- b) Seja declarada a nulidade do auto de infração;
- c) Caso não se decida pela nulidade, que seja reconhecida a improcedência da autuação;
- d) Subsidiariamente, a adequação da penalidade aplicada, impondo-se aquela prevista no artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96;
- e) Na hipótese de não acolhidos os pedidos anteriores, que seja reduzido o valor da multa para o patamar de 20% (vinte por cento) do montante do débito apurado, em obediência ao princípio do não confisco.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao Conselheiro Sidney Watson Fagundes, tendo este apresentado voto na 156ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, de 2023, ocasião em que pedi vistas, para melhor análise da matéria.

Eis o relatório.

### VOTO DIVERGENTE

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, formalizada contra a empresa MAGAZINE LUIZA S. A., relativamente a fatos geradores ocorridos no período de julho de 2015 a dezembro de 2016.

Do exame do caderno processual, verifica-se que o auditor fiscal responsável pela autuação apresentou, como justificativa para a lavratura do auto de infração em discussão, a existência de diferenças verificadas quando do confronto entre os valores devidos pela empresa a título de recolhimento mínimo mensal obrigatório instituído no Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2013.000112 e aqueles efetivamente recolhidos pela recorrente.

Consoante assinalado na peça acusatória, a irregularidade identificada pela auditoria foi enquadrada como violação ao artigo 106 do RICMS/PB e às cláusulas terceira e quarta, § 1º, do TARE nº 2013.000112:

RICMS/PB:

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

(...)



TARE Nº 2013.000112:

**CLÁUSULA TERCEIRA** - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO em recolhimento mensal menor que **3% (três por cento)** e **1% (um por cento)** do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente, não podendo o mesmo ser inferior a **R\$ 558.000,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil reais)**, excetuando-se as saídas por devolução.

§ 1º - O ICMS NORMAL e o ICMS GARANTIDO apurados na forma deste Termo de Acordo serão recolhidos separadamente, através de Documento de Arrecadação – DAR, nos prazos previstos no Regulamento do ICMS.

§ 2º - O recolhimento mínimo estabelecido no caput poderá ser atualizado no mês de julho de cada ano com base na variação da Unidade Fiscal de Referência da Paraíba – UFR-PB do período, mediante Notificação da Secretaria de Estado da Receita.

§ 3º - O direito à utilização do crédito presumido mensal de que trata o presente Termo de Acordo ficará condicionado ao pagamento do ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO nos prazos estabelecidos na Legislação Tributária Estadual e a apresentação dos arquivos eletrônicos de que trata o inciso II da Cláusula Décima Primeira.

§ 4º - Ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido no mês, o crédito presumido deverá ser aproveitado proporcionalmente em relação ao valor recolhido fora do prazo e ao número de dias de atraso, devendo ser deduzido 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso e vedada a utilização do benefício quando o atraso for superior a 30 (trinta) dias.

§ 5º - O valor recolhido a título de ICMS GARANTIDO será considerado, de acordo com os prazos estabelecidos na Portaria 193/GSRE e alterações posteriores, para abatimento do recolhimento mínimo obrigatório mensal a ser efetuado pela EMPRESA.

§ 6º - Para quitação do ICMS NORMAL a recolher, a EMPRESA poderá utilizar, nos meses em que o saldo devedor apurado exceder o valor do recolhimento mínimo estabelecido no caput desta cláusula, créditos fiscais transferidos exclusivamente do estabelecimento Filial inscrito no CCICMS/PB sob o nº **16.128.335-7**, existentes em **30/09/2011**, e apenas nas seguintes hipóteses:

a) para quitação do ICMS NORMAL resultante das vendas interestaduais realizadas através da internet sob a forma de comércio eletrônico (e-commerce), telemarketing ou showroom, devido pelo estabelecimento detentor da inscrição de e-commerce;

b) para quitação do ICMS NORMAL resultante do incremento das operações interestaduais de transferências de mercadorias verificado em relação à média dos 12 (doze) meses imediatamente anteriores ao início da vigência do presente Termo de Acordo.

§ 7º - Para efeito de apuração do crédito a ser recebido por transferência que trata o parágrafo anterior, a EMPRESA utilizará a memória de cálculo **LCT = (BCSUF – R\$ 20.134.766,04) x 1%** onde **LCT = Limite Mensal do Crédito a ser Recebido por Transferência** e **BCSUF = Base de Cálculo das Saídas para Outras UF no Mês**, limitado ao valor do ICMS NORMAL a recolher apurado no respectivo mês.



§ 8º - A partir de **1º de janeiro de 2018** o percentual de que trata o parágrafo anterior corresponderá a **2% (dois por cento)**, desde que não tenha sido ainda integralmente consumido o saldo credor existente em **30/09/2011** na Filial inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.128.335-7 e seja observado o disposto no § 3º da Cláusula Segunda;

§ 9º - Fica expressamente reconhecida a existência do Saldo Credor a Transportar de ICMS registrado no SPED em **30/09/2011** de sua Filial inscrita no CCICMS/PB sob o nº **16.128.335-7**, no valor de R\$ 8.424.456,87 (oito milhões, quatrocentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e oitenta e sete centavos), e poderá ser utilizado, exclusivamente, para quitação do ICMS NORMAL devido pela EMPRESA, na forma estabelecida nos §§ 6º e 7º, não podendo o mesmo ser aproveitado para compensação do ICMS devido pelas demais filiais situadas neste Estado.

**CLÁUSULA QUARTA** - O recolhimento mínimo de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado se após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, valor a recolher inferior ao fixado.

§ 1º - Sem prejuízo do disposto no caput da Cláusula Quarta, ocorrendo a hipótese de se apurar recolhimento mensal inferior ao fixado, a EMPRESA deverá complementar o pagamento do ICMS a ser recolhido em DAR separado no Código de Receita 1912 (ICMS TARE COMPLEMENTO RECOLHIMENTO MÍNIMO), podendo, a diferença recolhida, ser aproveitada para quitar o ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher seja maior que o recolhimento mensal mínimo fixado. (alterado)<sup>2</sup>.

§ 2º - Na hipótese de o ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO recolhidos ultrapassarem o valor do ICMS NORMAL devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS NORMAL ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subseqüentes.

§ 3º - Igualmente, o saldo credor porventura existente na conta gráfica do ICMS na data de início da vigência do presente Termo de Acordo, poderá ser utilizado para complementar o recolhimento do ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher exceder o valor estabelecido para recolhimento mínimo.

Como medida punitiva para a infração evidenciada, foi aplicada a multa insculpida no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

<sup>2</sup> Alteração promovida pelo aditivo ao TARE, celebrado em 19 de junho de 2015.



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

Fundamentando a denúncia, o agente fazendário que subscreve a inicial acostou aos autos os seguintes documentos:

- a) QUADRO DEMONSTRATIVO DOS VALORES MENSAIS DE SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS PARA FINS DE CÁLCULO DO ICMS RECOLHIMENTO MÍNIMO OBRIGATÓRIO TARE (Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º, do TARE 2013.000112) (fls. 5);
- b) QUADRO DEMONSTRATIVO VALORES CFOP PARA EFEITO DE CÁLCULO DO RECOLHIMENTO MÍNIMO TARE (Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º, do TARE 2013.000112) (fls. 6 a 10);
- c) Tabela denominada ICMS NORMAL E ICMS FRONTEIRA COMPUTADOS PARA EFEITOS DE APURAÇÃO DO RECOLHIMENTO MÍNIMO OBRIGATÓRIO (TARE 2013.000112, Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º) (fls. 11 e 12);
- d) Cópia do TARE nº 2013.000112 e dos seus respectivos aditivos (fls. 13 a 27);
- e) Extratos dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS da autuada dos exercícios de 2015 e 2016 (fls. 28 a 71);
- f) Cópia do Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00001048/2019-12 (fls. 72); e
- g) Extrato do Termo de Antecedentes Fiscais do contribuinte (fls. 73).

Com efeito, a matéria de divergência encontrada por este relator em relação ao voto apresentado cinge-se, tão somente, à argumentação de NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR GRAVES EQUÍVOCOS NO LEVANTAMENTO FISCAL. INCONSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO, motivo pelo qual serão apresentados tão somente estes argumentos.

Argumentou a recorrente que não assistiria razão ao julgador *a quo* quando afirmou que o aproveitamento dos créditos fiscais acumulados pela recorrente apenas pode ser realizado para a quitação do ICMS Normal a recolher, nos meses em que o saldo devedor apurado exceder o valor do recolhimento mínimo de que trata a cláusula terceira do TARE e nos casos e condições previstos nos seus §§ 6º ao 9º

Para melhor compreensão da matéria, cumpre observar o que prescreve o dispositivo invocado pelo sujeito passivo em seu recurso como justificativa para demonstrar a existência de graves incorreções no procedimento fiscal:



**CLÁUSULA QUARTA** - O recolhimento mínimo de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado se após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, valor a recolher inferior ao fixado.

§ 1º - Sem prejuízo do disposto no caput da Cláusula Quarta, ocorrendo a hipótese de se apurar recolhimento mensal inferior ao fixado, a EMPRESA deverá complementar o pagamento do ICMS a ser recolhido em DAR separado no Código de Receita 1912 (ICMS TARE COMPLEMENTO RECOLHIMENTO MÍNIMO), podendo, a diferença recolhida, ser aproveitada para quitar o ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher seja maior que o recolhimento mensal mínimo fixado. (g. n.)

§ 2º - Na hipótese de o ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO recolhidos ultrapassarem o valor do ICMS NORMAL devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS NORMAL ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subseqüentes. (g.n)

A fiscalização, com efeito, ao elaborar o “QUADRO DEMONSTRATIVO DOS VALORES MENSAIS DE SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS PARA FINS DE CÁLCULO DO ICMS RECOLHIMENTO MÍNIMO OBRIGATÓRIO TARE”, cingiu-se a fazer uma subtração entre o valor que identificara como mínimo obrigatório e valor recolhido pela empresa em cada mês autuado.

Todavia, argumenta a autuada, ora recorrente, que sem qualquer justificativa teria sido desconsiderados os créditos acumulados em favor da empresa.

Neste sentido, esclarecer que, durante o período de 10/2012 a 8/2013 não possuía regime especial de tributação. Entretanto, em 28/28/2013 celebrara o TARE nº 2013.000112, cujos efeitos, nos termos da cláusula décima quinta, retroagiram a 1º de outubro de 2012.

Assim, argumenta que teria feito a apuração do ICMS de modo a aproveitar os créditos presumidos conferidos o que teria dado origem a um montante a ser considerado nos exercícios seguintes para fins de recolhimento mínimo obrigatório, o que haveria de ser considerado para abatimento do ICMS Normal ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subseqüentes.

Para melhor deslinde, rememora-se o §2º da Cláusula Quarta do TARE firmado:

§ 2º - Na hipótese de o ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO recolhidos ultrapassarem o valor do ICMS NORMAL devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS NORMAL ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subseqüentes. (g.n)



Da leitura do dispositivo, em consonância com o *caput* e demais parágrafos da cláusula, com efeito, vislumbro duas normas distintas, quais sejam:

Primeira:

Hipótese: quando o valor do recolhimento efetuado a título de ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO ultrapassar o valor do ICMS NORMAL devido no período

Consequência: o excedente poderá ser utilizado para abatimento do ICMS NORMAL no período subsequente;

Segunda:

Hipótese: quando o valor do recolhimento efetuado pela recorrente, a título de ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO ultrapassar o valor do recolhimento mínimo obrigatório.

Consequência: o excedente poderá ser utilizado para abatimento do recolhimento mínimo obrigatório nos períodos subsequentes

Com efeito, tratam-se de normas distintas, sendo o valor devido à título de ICMS normal diverso do recolhimento mínimo obrigatório. O primeiro corresponde ao resultado do confronto mensal do montante de créditos e débitos do imposto, ao passo que o segundo (recolhimento mínimo) corresponde ao resultado de 3% (três por cento) e 1% (um por cento) do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente, não podendo ser inferior a R\$ 558.000,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil reais).

Assim, o contribuinte haveria de verificar se o seu recolhimento de ICMS Garantido foi superior ao valor devido, no período, de ICMS normal e, paralelamente, verificar se esse mesmo valor recolhido a título de ICMS garantido foi superior ao valor apurado como mínimo obrigatório e, em cada caso, havendo superioridade de valor, deverá o excedente ser utilizado para abatimento do ICMS normal devido nos períodos subsequentes e dos valores apurados de recolhimento mínimo obrigatório nos próximos meses, respectivamente.

Alega, então, a ora recorrente que, considerando que o TARE nº 2013.000112 retroagiu seus efeitos a 1º de outubro de 2012, levantou o valor total dos débitos por saída e o confrontou com os créditos provenientes das entradas mais o saldo credor do período anterior, os créditos presumidos conferidos pelo TARE e o valor de ICMS garantido recolhido no mês anterior, chegando-se, assim, ao saldo final apurado. Em outras palavras, teria feito a apuração normal do ICMS acrescentando-se os créditos presumidos conferidos pelo TARE.



Em paralelo, argumenta que criou o controle do recolhimento mínimo obrigatório, através do qual calculou o mínimo obrigatório de cada mês, comparando este ao valor do ICMS garantido que excedeu o mínimo obrigatório.

Ao sentir, com todo respeito ao voto do relator original e à primeira instância de julgamento, tal interpretação aparenta ser aquela conferida pelo TARE nº 2013.000112 que, inclusive, por meio de sua cláusula terceira, § 5º, também dispôs a respeito o tema.

**CLÁUSULA TERCEIRA** - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO em recolhimento mensal menor que **3% (três por cento)** e **1% (um por cento)** do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente, não podendo o mesmo ser inferior a **R\$ 558.000,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil reais)**, excetuando-se as saídas por devolução.

(...)

§ 5º - O valor recolhido a título de ICMS GARANTIDO será considerado, de acordo com os prazos estabelecidos na Portaria 193/GSRE e alterações posteriores, para abatimento do recolhimento mínimo obrigatório mensal a ser efetuado pela EMPRESA. (g. n.)

Entrementes, a apuração dos créditos da maneira descrita não fora realizada pela fiscalização, mesmo porque, se o fosse, teria de ter lavrado auto de infração em que se evidenciasse o aproveitamento indevido de crédito fiscal e não de falta de recolhimento complementar de ICMS.

Ademais, com a devida vênia ao relator do voto original, também se verifica que, ao lançar os valores complementares entendidos como devidos, a fiscalização não teria considerando os créditos relativos ao valor lançado no mês anterior para o mês subsequente, relativamente ao recolhimento mínimo, em desconformidade com a cláusula quarta, §1º, abaixo apresentada:

**CLÁUSULA QUARTA** - O recolhimento mínimo de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado se após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, valor a recolher inferior ao fixado.

§ 1º - Sem prejuízo do disposto no caput da Cláusula Quarta, ocorrendo a hipótese de se apurar recolhimento mensal inferior ao fixado, a EMPRESA deverá complementar o pagamento do ICMS a ser recolhido em DAR separado no Código de Receita 1912 (ICMS TARE COMPLEMENTO RECOLHIMENTO MÍNIMO), podendo, a diferença recolhida, ser aproveitada para quitar o ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher seja maior que o recolhimento mensal mínimo fixado.



Com efeito, ainda que a autuada, ao sentir da fiscalização, não tenha adimplido integralmente o valor identificado como devido, ao lançar, de ofício, valores complementares no mês anterior, haveria de, no mês subsequente, considerar o valor suplementar lançado de ofício, consorte se depreende da cláusula quarta, parágrafo primeiro do TARE nº 2013.000112.

Pelos argumentos expostos, portanto, vislumbra-se a improcedência do auto de infração, uma vez que o levantamento fiscal não teria sido procedido de acordo com as regras estipuladas no âmbito do TARE nº 2013.000112.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu provimento para reformar a decisão de primeira instância e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2020-42, lavrado em 18 de março de 2020 em desfavor da empresa MAGAZINE LUIZA S/A, eximindo-a de qualquer ônus relativo ao presente processo.

Em tempo, cancelo o crédito tributário no valor total de R\$ 13.067.927,03 (treze milhões, sessenta e sete mil, novecentos e vinte e sete reais e três centavos), sendo R\$ 8.711.951,34 (oito milhões, setecentos e onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e trinta e quatro centavos) de ICMS, por afronta ao artigo 106 do RICMS/PB e às cláusulas terceira e quarta, § 1º, do Termo de Acordo de Regime Especial - TARE nº 2013.000112 e R\$ 4.355.975,69 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 23 de julho de 2024.

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator do Voto Divergente



PROCESSO Nº 1054872020-7

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

Voto Vista: CONS.º EDUARDO SILVEIRA

**NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INOBSERVÂNCIA ÀS REGRAS DO TERMO DE ACORDO QUE ESTABELECEM O RECOLHIMENTO MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO - INFRAÇÃO CONFIGURADA - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- O Termo de Acordo se constitui como um conjunto de regras que, juntas, lhe conferem unicidade e coerência. As disposições nele contidas, em tendo sido acordadas entre as partes signatárias do referido documento, devem ser cumpridas integralmente. “In casu”, restou demonstrado que as cláusulas do TARE não se limitam a estabelecer meros procedimentos de cunho meramente administrativos, haja vista também disporem acerca de situações outras que estão diretamente relacionadas à sistemática de apuração do tributo estadual.

- Não há que se falar em incerteza e iliquidez do crédito tributário quando o procedimento fiscal foi elaborado em estrita observância às cláusulas do TARE.

- O recolhimento do ICMS Garantido/Antecipado gera direito ao creditamento do valor pago, uma vez que representa uma antecipação de pagamento. Todavia, o direito à tomada dos créditos está condicionado ao efetivo recolhimento, observado o regime de caixa, ou seja, a apropriação dos créditos, ainda que legítima, deverá ocorrer nos meses em que os recolhimentos foram realizados.



- Na hipótese de o ICMS Garantido recolhido ultrapassar o valor do ICMS Normal devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS Normal ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subsequentes, desde que tais créditos não tenham sido anteriormente apropriados pelo contribuinte.
- As provas apresentadas pela defesa foram insuficientes para demonstrar que a autuação descrita na inicial denotou uma mudança de critério jurídico sedimentado, de forma que não se observa ofensa aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé e da confiança.
- A multa aplicada está em consonância com a legislação de regência, não havendo motivos para que seja reequadrada. O dispositivo invocado pela autuada, em verdade, alcança as situações específicas de imposto declarado e não recolhido (ou recolhido a menor), o que não é o caso dos autos.
- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade imposta é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2020-42, lavrado em 18 de março de 2020, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Especial nº 93300008.12.00005872/2019-70 denuncia a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.200.575-0, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

A EMPRESA, DETENTORA DO TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL – TARE Nº 2013.000112, AO CALCULAR O ICMS MENSAL A RECOLHER, DEIXOU DE OBSERVAR O RECOLHIMENTO MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO DE QUE TRATA A CLÁUSULA TERCEIRA DO REFERIDO TARE, A QUAL ESTABELECE QUE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO NÃO PODERÁ RESULTAR, A TÍTULO DE ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO E ICMS ANTECIPADO, EM RECOLHIMENTO MENSAL MENOR QUE 3% (TRÊS POR CENTO) E 1% (UM POR CENTO) DO VALOR DAS SAÍDAS INTERNAS E



INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, RESPECTIVAMENTE, E, DESSA FORMA, DEIXOU DE EFETUAR O RECOLHIMENTO COMPLEMENTAR DE ICMS DETERMINADO NO § 1º DA CLÁUSULA QUARTA DO TARE RETRO MENCIONADO. A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA COMPROVADA ATRAVÉS DO QUADRO DEMONSTRATIVO E DOS RELATÓRIOS EM ANEXO, QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência destes eventos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 106 do RICMS/PB, bem como os dispositivos indicados na nota explicativa acima reproduzida, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 13.067.927,03 (treze milhões, sessenta e sete mil, novecentos e vinte e sete reais e três centavos), sendo R\$ 8.711.951,34 (oito milhões, setecentos e onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e trinta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 4.355.975,69 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 74.

Depois de cientificada da autuação em 20 de julho de 2020, a autuada, por intermédio de seus advogados, protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- p) O valor mínimo estabelecido na cláusula terceira do TARE nº 2013.000112 não guarda qualquer relação com o fato gerador do ICMS, tratando-se de regra de cunho meramente administrativo;
- q) O descumprimento desta regra não pode ensejar a cobrança do “imposto”, sob pena de ofensa ao princípio da tipicidade cerrada;
- r) O lançamento está eivado de vício insanável, uma vez que a exação fiscal não está relacionada a fatos geradores do ICMS, motivo pelo qual deve ser reconhecida a sua nulidade;
- s) A partir da análise dos levantamentos realizados pela fiscalização, constata-se que o procedimento fiscal contém graves equívocos, dado que o auditor fiscal realizou o confronto, mês a mês, entre o valor que ele entende como mínimo obrigatório e o que foi recolhido pela empresa sem, contudo, transportar o valor por ele lançado em um mês para o mês subsequente, em afronta à cláusula quarta, § 1º, do TARE nº 2013.000112. Tal equívoco, por comprometer a liquidez do crédito tributário, conduz à nulidade dos lançamentos;
- t) Para efeito de apuração do valor mínimo a ser recolhido em determinado período, importa quanto a empresa recolheu nos períodos anteriores. Sendo assim, todos os valores exigidos por meio do auto de infração a partir do segundo mês (agosto/2015) estão contaminados



pela ausência de transposição do valor cobrado no período anterior, de sorte que o crédito tributário lançado é ilíquido e incerto;

- u) Relativamente ao mesmo período do auto de infração em exame (julho de 2015 a dezembro de 2016), a fiscalização lavrou outro auto de infração (nº 93300008.09.00000406/2020-81), denunciando a empresa de haver deixado de recolher ICMS Garantido. Caso este último seja julgado procedente, resultará em aumento do valor recolhido, e estas quantias repercutirão no auto de infração ora em análise;
- v) A concorrência entre as infrações configura inequívoco *bis in idem*, o que torna nulo o auto de infração;
- w) O fiscal autuante, quando da verificação dos valores mínimos, deixou de considerar os créditos fiscais a que tem direito a autuada. Isto porque a cláusula décima quinta do TARE nº 2013.000112 retroagiu os efeitos do referido Termo a 1º de outubro de 2012 e, por este motivo, a empresa, durante muito tempo, recolheu ICMS em montantes superiores aos que seriam devidos de acordo com o regime especial, acumulando valores “mínimos” a serem compensados em meses subsequentes;
- x) Conforme demonstrado no doc. 04, a impugnante levantou o valor total dos débitos por saídas e o confrontou com os créditos provenientes das entradas mais o saldo credor do período anterior, os créditos presumidos conferidos pelo TARE e o total do ICMS Garantido recolhido no mês anterior, obtendo-se, desta forma, o saldo final apurado;
- y) O contribuinte, paralelamente, fez o acompanhamento do recolhimento mínimo, calculando o mínimo obrigatório previsto no TARE e comparando este valor com o ICMS Garantido recolhido em cada mês e transportando, para o período subsequente, o ICMS Garantido que excedeu o mínimo obrigatório;
- z) No mês de julho de 2015, embora o recolhimento do ICMS Garantido tenha sido no valor de R\$ 396.436,76 (trezentos e noventa e seis mil, quatrocentos e trinta e seis reais e setenta e seis centavos) e o mínimo obrigatório tenha representado o montante de R\$ 940.332,22 (novecentos e quarenta mil, trezentos e trinta e dois reais e vinte e dois centavos), a impugnante tinha acumulado, nos termos do § 2º da cláusula quarta do TARE nº 2013.000112, o total de R\$ 31.134.454,87 (trinta e um milhões, cento e trinta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e sete centavos);
- aa) O auto de infração é improcedente, haja vista estar fundamentado em entendimento que se contrapõe aos critérios estabelecidos em termo de acordo e afronta o princípio da boa-fé objetiva;



- bb) Ao longo de 7 (sete) anos, a empresa foi fiscalizada diversas vezes, não tendo sido autuada sob a alegação de descumprimento de cláusulas do termo de acordo quanto ao recolhimento mínimo obrigatório, o que demonstra que o Fisco possuía claro critério, o qual não pode ser modificado, *ex vi* do artigo 146 do Código Tributário Nacional;
- cc) O dispositivo invocado para aplicação da multa por infração (artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96) não é apropriado para o caso, pois a situação retratada nos autos encontra descrição precisa em outro dispositivo sancionador: o artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96;
- dd) A multa lançada possui nítido efeito confiscatório.

Com informação de existência de antecedentes fiscais<sup>3</sup>, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que exarou sentença pela procedência do auto de infração, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. TERMO DE ACORDO TARE Nº 2013000112. RECOLHIMENTO MÍNIMO MENSAL OBRIGATÓRIO. CLÁUSULA TERCEIRA E PARÁGRAFO PRIMEIRO DA CLÁUSULA QUARTA. DESCUMPRIMENTO. ILÍCITO FISCAL CONFIGURADO.**

- O não recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação constitui infração tributária estadual, nos termos da Lei nº 6.379/96. *In casu*, foi demonstrado que o contribuinte deixou de recolher o ICMS NORMAL no valor mínimo obrigatório, em razão de não ter observado as disposições contidas nas Cláusulas Terceira e Cláusula Quarta, §1º, do termo de acordo TARE nº 2013000112.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 12 de julho de 2021, o sujeito passivo interpôs, no dia 11 de agosto de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual representa os argumentos trazidos em sua impugnação a acrescenta que:

- h) O ilustre julgador fiscal fundamentou sua decisão sem enfrentar a questão defendida pela recorrente quanto ao caráter meramente administrativo da regra que institui o mínimo obrigatório, limitando-se a analisar o crédito presumido previsto no regime especial;
- i) No que se refere à alegação de existência de equívocos no levantamento fiscal, foi afirmado, na decisão recorrida, que não há, no

<sup>3</sup> Reincidência não configurada, haja vista as infrações e os dispositivos indicados no Termo de Antecedentes Fiscais anexado às fls. 73 e 172 não serem os mesmos registrados na peça acusatória.



TARE, previsão no sentido de aproveitamento do pagamento mínimo obrigatório como crédito fiscal para os pagamentos mínimos obrigatórios dos meses subsequentes, contudo a regra estabelecida no termo de acordo permite tal aproveitamento;

- j) Não obstante a manifestação da instância prima no sentido de que os fatos geradores do ICMS Normal e do ICMS Garantido são independentes entre si e que, por este motivo, não haveria concorrência da autuação em tela com aquela referente ao Auto de Infração nº 93300008.09.00000406/2020-81, o fato é que a cláusula terceira do TARE prevê, expressamente, que os valores do ICMS Garantido devem ser considerados para efeitos do recolhimento mínimo obrigatório;
- k) Não assiste razão ao julgador *a quo* quando afirma que o aproveitamento dos créditos fiscais acumulados pela recorrente apenas pode ser realizado para a quitação do ICMS Normal a recolher, nos meses em que o saldo devedor apurado exceder o valor do recolhimento mínimo de que trata a cláusula terceira do TARE e nos casos e condições previstos nos seus §§ 6º ao 9º;
- l) No que concerne à mudança de critério jurídico, a decisão monocrática se encontra equivocada, uma vez que parte da premissa de que a recorrente não fora fiscalizada anteriormente quanto ao recolhimento mínimo obrigatório previsto no TARE;
- m) Também não se sustenta a afirmação de que o dispositivo sancionador destacado na inicial se aplica ao caso dos autos;
- n) Quanto à alegação acerca do efeito confiscatório da multa, o julgador de piso se limitou a declarar que a aplicação da penalidade é ato vinculado e obrigatório, não cabendo ao auditor fiscal agir com discricionariedade.

Requer a recorrente:

- f) Que todas as intimações e notificações relativas ao processo administrativo tributário sejam remetidas em nome dos seus patronos, sob pena de nulidade;
- g) Seja declarada a nulidade do auto de infração;
- h) Caso não se decida pela nulidade, que seja reconhecida a improcedência da autuação;
- i) Subsidiariamente, a adequação da penalidade aplicada, impondo-se aquela prevista no artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96;
- j) Na hipótese de não acolhidos os pedidos anteriores, que seja reduzido o valor da multa para o patamar de 20% (vinte por cento) do montante do débito apurado, em obediência ao princípio do não confisco.



Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos a mim distribuídos, segundo os critérios regimentais, para análise e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, formalizada contra a empresa MAGAZINE LUIZA S. A., relativamente a fatos geradores ocorridos no período de julho de 2015 a dezembro de 2016.

Do exame do caderno processual, verifica-se que o auditor fiscal responsável pela autuação apresentou, como justificativa para a lavratura do auto de infração em discussão, a existência de diferenças verificadas quando do confronto entre os valores devidos pela empresa a título de recolhimento mínimo mensal obrigatório instituído no Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2013.000112 e aqueles efetivamente recolhidos pela recorrente.

Consoante assinalado na peça acusatória, a irregularidade identificada pela auditoria foi enquadrada como violação ao artigo 106 do RICMS/PB e às cláusulas terceira e quarta, § 1º, do TARE nº 2013.000112:

### RICMS/PB:

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

(...)

### TARE Nº 2013.000112:

**CLÁUSULA TERCEIRA** - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO em recolhimento mensal menor que **3% (três por cento)** e **1% (um por cento)** do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente, não podendo o mesmo ser inferior a **R\$ 558.000,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil reais)**, excetuando-se as saídas por devolução.

§ 1º - O ICMS NORMAL e o ICMS GARANTIDO apurados na forma deste Termo de Acordo serão recolhidos separadamente, através de Documento de Arrecadação – DAR, nos prazos previstos no Regulamento do ICMS.

§ 2º - O recolhimento mínimo estabelecido no caput poderá ser atualizado no mês de julho de cada ano com base na variação da Unidade Fiscal de Referência da Paraíba – UFR-PB do período, mediante Notificação da Secretaria de Estado da Receita.



§ 3º - O direito à utilização do crédito presumido mensal de que trata o presente Termo de Acordo ficará condicionado ao pagamento do ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO nos prazos estabelecidos na Legislação Tributária Estadual e a apresentação dos arquivos eletrônicos de que trata o inciso II da Cláusula Décima Primeira.

§ 4º - Ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido no mês, o crédito presumido deverá ser aproveitado proporcionalmente em relação ao valor recolhido fora do prazo e ao número de dias de atraso, devendo ser deduzido 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso e vedada a utilização do benefício quando o atraso for superior a 30 (trinta) dias.

§ 5º - O valor recolhido a título de ICMS GARANTIDO será considerado, de acordo com os prazos estabelecidos na Portaria 193/GSRE e alterações posteriores, para abatimento do recolhimento mínimo obrigatório mensal a ser efetuado pela EMPRESA.

§ 6º - Para quitação do ICMS NORMAL a recolher, a EMPRESA poderá utilizar, nos meses em que o saldo devedor apurado exceder o valor do recolhimento mínimo estabelecido no caput desta cláusula, créditos fiscais transferidos exclusivamente do estabelecimento Filial inscrito no CCICMS/PB sob o nº **16.128.335-7**, existentes em **30/09/2011**, e apenas nas seguintes hipóteses:

a) para quitação do ICMS NORMAL resultante das vendas interestaduais realizadas através da internet sob a forma de comércio eletrônico (e-commerce), telemarketing ou showroom, devido pelo estabelecimento detentor da inscrição de e-commerce;

b) para quitação do ICMS NORMAL resultante do incremento das operações interestaduais de transferências de mercadorias verificado em relação à média dos 12 (doze) meses imediatamente anteriores ao início da vigência do presente Termo de Acordo.

§ 7º - Para efeito de apuração do crédito a ser recebido por transferência que trata o parágrafo anterior, a EMPRESA utilizará a memória de cálculo **LCT = (BCSUF – R\$ 20.134.766,04) x 1%** onde **LCT = Limite Mensal do Crédito a ser Recebido por Transferência** e **BCSUF = Base de Cálculo das Saídas para Outras UF no Mês**, limitado ao valor do ICMS NORMAL a recolher apurado no respectivo mês.

§ 8º - A partir de **1º de janeiro de 2018** o percentual de que trata o parágrafo anterior corresponderá a **2% (dois por cento)**, desde que não tenha sido ainda integralmente consumido o saldo credor existente em **30/09/2011** na Filial inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.128.335-7 e seja observado o disposto no § 3º da Cláusula Segunda;

§ 9º - Fica expressamente reconhecida a existência do Saldo Credor a Transportar de ICMS registrado no SPED em **30/09/2011** de sua Filial inscrita no CCICMS/PB sob o nº **16.128.335-7**, no valor de R\$ 8.424.456,87 (oito milhões, quatrocentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e oitenta e sete centavos), e poderá ser utilizado, exclusivamente, para quitação do ICMS NORMAL devido pela EMPRESA, na forma estabelecida nos §§ 6º e 7º, não podendo o mesmo ser aproveitado para compensação do ICMS devido pelas demais filiais situadas neste Estado.

**CLÁUSULA QUARTA** - O recolhimento mínimo de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado se após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado, a título de ICMS NORMAL,



ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, valor a recolher inferior ao fixado.

§ 1º - Sem prejuízo do disposto no caput da Cláusula Quarta, ocorrendo a hipótese de se apurar recolhimento mensal inferior ao fixado, a EMPRESA deverá complementar o pagamento do ICMS a ser recolhido em DAR separado no Código de Receita 1912 (ICMS TARE COMPLEMENTO RECOLHIMENTO MÍNIMO), podendo, a diferença recolhida, ser aproveitada para quitar o ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher seja maior que o recolhimento mensal mínimo fixado. (alterado)<sup>4</sup>.

§ 2º - Na hipótese de o ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO recolhidos ultrapassarem o valor do ICMS NORMAL devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS NORMAL ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subsequentes.

§ 3º - Igualmente, o saldo credor porventura existente na conta gráfica do ICMS na data de início da vigência do presente Termo de Acordo, poderá ser utilizado para complementar o recolhimento do ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher exceder o valor estabelecido para recolhimento mínimo.

Como medida punitiva para a infração evidenciada, foi aplicada a multa insculpida no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

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

Fundamentando a denúncia, o agente fazendário que subscreve a inicial acostou aos autos os seguintes documentos:

- h) QUADRO DEMONSTRATIVO DOS VALORES MENSAIS DE SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS PARA FINS DE CÁLCULO DO ICMS RECOLHIMENTO MÍNIMO OBRIGATÓRIO TARE (Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º, do TARE 2013.000112) (fls. 5);
- i) QUADRO DEMONSTRATIVO VALORES CFOP PARA EFEITO DE CÁLCULO DO RECOLHIMENTO MÍNIMO TARE (Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º, do TARE 2013.000112) (fls. 6 a 10);

<sup>4</sup> Alteração promovida pelo aditivo ao TARE, celebrado em 19 de junho de 2015.



- j) Tabela denominada ICMS NORMAL E ICMS FRONTEIRA COMPUTADOS PARA EFEITOS DE APURAÇÃO DO RECOLHIMENTO MÍNIMO OBRIGATÓRIO (TARE 2013.000112, Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º) (fls. 11 e 12);
- k) Cópia do TARE nº 2013.000112 e dos seus respectivos aditivos (fls. 13 a 27);
- l) Extratos dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS da autuada dos exercícios de 2015 e 2016 (fls. 28 a 71);
- m) Cópia do Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00001048/2019-12 (fls. 72); e
- n) Extrato do Termo de Antecedentes Fiscais do contribuinte (fls. 73).

Antes de passarmos à análise do mérito, imperativo se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela recorrente. Para tanto, por questão de sistematização, optamos por preservar as mesmas nomenclaturas utilizadas pelo contribuinte em seu recurso voluntário nos subitens 4.1, 4.2 e 4.3.

NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. TARE QUE CRIA REGRA DE CUNHO MERAMENTE ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS

Demonstrando compreensão plena quanto aos fatos que deram azo à autuação, o sujeito passivo pontua, às fls. 194, que:

*“Segundo a acusação fiscal, a recorrente, no período autuado, deixou de observar que o tratamento tributário não poderia ter resultado, a título de ICMS normal, ICMS garantido e ICMS antecipado, em recolhimento mensal menor que 3% e 1% do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente. Sob esse fundamento, efetuou-se o lançamento da suposta diferença entre o valor que, segundo a fiscalização, deveria haver sido recolhido a título de mínimo obrigatório e aquele que efetivamente o foi.”*

Na sequência, aduz que o TARE criou para a recorrente obrigação de recolhimento mínimo mensal, ressaltando que tal obrigação **“não guarda qualquer relação com a ocorrência de fato gerador do ICMS, sendo, tão somente, uma garantia de valor mínimo que o Estado pretende receber mensalmente”**, sendo **“uma regra de cunho meramente administrativo”**, não podendo acarretar exigência de imposto, sob pena de afronta ao princípio da tipicidade fechada.

De início, faz-se pertinente destacarmos que o TARE nº 2013.000112 foi celebrado entre a Secretaria de Estado da Receita da Paraíba e a empresa Magazine Luiza



S/A em 26 de agosto de 2013 e, de acordo com o citado documento, as partes se comprometeram a cumprir as regras definidas em suas cláusulas.

Relevante assinalarmos, por oportuno, que a recorrente não nega a validade do TARE. Em algumas passagens de seu recurso, inclusive, descreve a sistemática de apuração do valor mínimo obrigatório a ser recolhido e arremata que calculou e recolheu os montantes efetivamente devidos em estrita observância aos preceitos fixados no TARE, justificando que as diferenças arroladas na última coluna da planilha anexada às fls. 5 teriam sido decorrentes de graves equívocos no levantamento fiscal levado a efeito pela autoridade responsável pela autuação, incorreções estas que motivaram a defesa a suscitar, também por esta razão, a nulidade do auto de infração.

A tese de que o TARE criou regras de cunho meramente administrativo, com a devida vênia, não se sustenta. As disposições nele contidas vão muito além, alcançando diversas situações outras que estão diretamente relacionadas à sistemática de apuração do tributo estadual, a exemplo de concessão de créditos presumidos, previsão de recolhimento mínimo, diferimento do ICMS incidente sobre a diferença de alíquota quando das aquisições de bens destinados e reconhecimento de existência de saldo credor a transportar de ICMS registrado no SPED em 30/9/2011 de sua filial inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.128.335-7 para fins de quitação do ICMS Normal.

Diante deste cenário, havemos de concluir que o argumento ventilado pela defesa com vistas a justificar a declaração de nulidade do auto de infração não merece prosperar, posto que, além de contraditório (pelas razões já apresentadas), reduz sobremaneira o alcance e os efeitos do termo de acordo cujas disposições a empresa se comprometeu a cumprir.

É defeso ao contribuinte - enquanto vigente o TARE - “escolher” quais cláusulas deve ou não respeitar.

O Termo possui um conjunto de regras que, juntas, lhe conferem unicidade e coerência. As regras por ele estabelecidas, reprimis, foram acordadas voluntariamente entre as partes signatárias do documento, sendo permitido ao contribuinte, caso entenda que as condições pactuadas não lhe sejam mais favoráveis, fazer valer o disposto na cláusula décima terceira, § 4º, do TARE:

**CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA** - Sem prejuízo do disposto na cláusula anterior, o presente Termo de Acordo terá validade até 30 de junho de 2021.

(...)

§ 4º - A qualquer tempo é facultado à EMPRESA requerer, espontaneamente, o cancelamento deste acordo, retornando ao regime de tributação normal.

Diante deste contexto, enquanto esteja produzindo efeitos, as cláusulas terceira e quarta do TARE (assim como as demais) não podem ser desconsideradas pelo sujeito passivo, haja vista configurarem compromissos por ele assumidos perante a SEFAZ/PB.



Destaque-se, ainda, que o TARE foi elaborado em observância aos termos do Decreto nº 23.210/2002, que dispõe sobre a concessão de Regime Especial de Tributação aos contribuintes enquadrados nas atividades econômicas que especifica e que sejam usuários de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos e escrituração de livros fiscais, e dá outras providências.

Conferir à sistemática disciplinada nas cláusulas terceira e quarta do TARE a condição de procedimentos de cunho meramente administrativos configura, em última análise, uma tentativa de frustrar o seu real desiderato, visando à desconstituição do lançamento de ofício, o qual se baseou em regra de tratamento tributário previamente e expressamente aceito pela autuada.

Considerando todo o exposto, afasto a preliminar de nulidade.

### NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR GRAVES EQUÍVOCOS NO LEVANTAMENTO FISCAL. INCONSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO

Ainda no campo da nulidade, a defesa assevera que o levantamento realizado pela fiscalização teria sido elaborado de forma equivocada, uma vez que a diferença apurada em cada mês não foi computada para abatimento do saldo deficitário do período subsequente.

Neste norte, no entendimento da recorrente, **“todos os valores cobrados no auto de infração a partir do segundo mês albergado pela acusação – agosto 2015 – estão comprometidos. Trata-se de efeito em cascata porque é impossível recompor os valores que eventualmente seriam devidos caso acusação fosse efetivamente procedente, o que demandaria uma nova fiscalização dentro do prazo decadencial.”**

Não obstante os argumentos ofertados pela denunciada com o fito de comprovar a ausência de certeza e liquidez do crédito tributário, não percebemos qualquer imperfeição que possa conduzir à nulidade pretendida pela autuada. Isto porque a “transposição” defendida pelo contribuinte não pode ser realizada. Explico.

Vejamos o que prescreve o dispositivo invocado pelo sujeito passivo em seu recurso como justificativa para demonstrar a existência de graves incorreções no procedimento fiscal:

**CLÁUSULA QUARTA** - O recolhimento mínimo de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado se após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, valor a recolher inferior ao fixado.

§ 1º - Sem prejuízo do disposto no caput da Cláusula Quarta, ocorrendo a hipótese de se apurar recolhimento mensal inferior ao fixado, a EMPRESA deverá complementar o pagamento do ICMS a ser recolhido em DAR separado no Código de Receita 1912 (ICMS TARE COMPLEMENTO RECOLHIMENTO MÍNIMO), podendo, a diferença recolhida, ser



aproveitada para quitar o ICMS NORMAL nos meses em que o valor total a recolher seja maior que o recolhimento mensal mínimo fixado. (g. n.)

Ora, no caso em discussão, não podemos olvidar que a empresa está sendo autuada justamente por não haver recolhido a complementação, o que implica dizer que a condição estabelecida para o aproveitamento nos meses subsequentes (recolhimento) não foi satisfeita, de sorte que a matéria não comporta maiores discussões.

Não bastasse tal fato, diferentemente do que alega a defesa, o julgador singular não se equivocou ao afirmar, na decisão recorrida, que inexistia previsão no sentido de aproveitamento do pagamento mínimo obrigatório como crédito fiscal para os pagamentos mínimos obrigatórios dos meses subsequentes.

Conforme bem destacado pelo diligente julgador fiscal,

*“Se isso fosse possível, ficaria sem efeito a previsão de recolhimento mínimo. Em vez disso, evidentemente, havendo ICMS normal acima do valor mínimo, essa compensação seria possível, na forma do § 1º da Cláusula Quarta do TARE (fls. 17).”*

Não se pode perder de vista o teor da cláusula terceira do TARE:

**CLÁUSULA TERCEIRA** - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO em recolhimento mensal menor que **3% (três por cento)** e **1% (um por cento)** do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente, não podendo o mesmo ser inferior a **R\$ 558.000,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil reais)**, excetuando-se as saídas por devolução.

A partir do dispositivo acima transcrito, é possível compreender que o valor mínimo fixo (R\$ 558.000,00) prevalece quando o valor mínimo variável - obtido a partir do somatório dos montantes resultantes da aplicação dos percentuais de 3% (três por cento) e 1% (um por cento) sobre os valores das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente – não lhe for superior.

Este mínimo variável, por sua vez, somente se torna exigível quando as parcelas devidas a título de ICMS Normal, ICMS Garantido e ICMS Antecipado no período não representem um montante superior àquele.

Em apertada síntese, podemos afirmar que há, na cláusula terceira do TARE, um tratamento tributário escalonado em três níveis, prevalecendo, entre eles, aquele que refletir, na apuração realizada mensalmente, o valor de maior monta.

Assim, a quantia complementada para fins de recolhimento do valor mínimo obrigatório de que trata o § 1º da cláusula quarta do TARE somente poderá ser utilizada para quitar o **ICMS Normal** nos meses em que o valor total a recolher seja maior



que o recolhimento mensal mínimo (fixo ou variável), fato este que não ocorreu em nenhum dos períodos autuados, já que todos os lançamentos decorreram da diferença entre os valores mínimos variáveis e os montantes pagos antecipadamente (ICMS Fronteira), segundo demonstrado na tabela de fls. 5, a qual reproduzimos a seguir:

ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA GERÊNCIA OPERACIONAL DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS										
RAZÃO SOCIAL: MAGAZINE LUIZA S/A					ENDEREÇO: R MANOEL CESAR DE MELO, S/N, ALHANDRA, PB.					
CICMS/PB: 16.200.575-0					CNPJ/MF: 47.960.950/0757-25					
QUADRO DEMONSTRATIVO DOS VALORES MENSIS DE SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS PARA FINS DE CÁLCULO DO ICMS RECOLHIMENTO MÍNIMO OBRIGATÓRIO TARE (Cláusula Terceira e Cláusula Quarta, § 1º, do TARE 2013.000112)										
MÊS	Base de Cálculo Saídas p/ PB conf. EFD [A]	Base de Cálculo Saídas p/ outras UF conf. EFD [B]	3% de Valor da BC das Saídas PB [C] = [A x 3%]	1% de Valor da BC das Saídas Outras UF [D] = [B x 1%]	ICMS Devido ref. Recolhim. Mín. Variável 3% + 1% [E] = [C + D]	ICMS FRONTEIRA PAGO* [F]	ICMS NORMAL PAGO [G]	ICMS REC. MÍNIMO PAGO [H]	DIF. DE ICMS REF. RECOLHIMENTO MÍN. OBRIG. TARE [I] = [E - F - G - H]	
2015/07	14.091.218,73	37.485.429,26	422.736,56	374.854,29	797.590,85	394.608,23	-	-	402.982,62	
2015/08	12.516.408,85	36.702.333,88	375.492,27	367.023,34	742.515,60	396.436,76	-	-	346.078,84	
2015/09	13.703.800,56	34.465.084,60	411.114,02	344.650,85	755.764,86	296.310,28	-	-	459.454,58	
2015/10	12.179.521,94	40.698.319,21	365.385,66	406.983,19	772.368,85	442.750,66	-	-	329.618,19	
2015/11	17.773.304,42	54.237.061,51	533.199,13	542.370,62	1.075.569,75	503.388,57	-	-	572.181,18	
2015/12	20.421.223,38	53.708.477,74	612.636,70	537.084,78	1.149.721,48	675.200,38	-	-	474.521,10	
2016/01	21.110.040,41	47.711.047,01	633.301,21	477.110,47	1.110.411,68	657.826,11	-	-	452.585,57	
2016/02	14.975.516,65	40.374.733,08	449.265,50	403.747,33	853.012,83	523.665,37	-	-	329.347,46	
2016/03	17.967.385,78	50.439.351,70	539.021,57	504.393,52	1.043.415,09	424.392,26	-	-	619.022,83	
2016/04	14.723.879,69	49.861.583,42	441.716,39	498.615,83	940.332,22	530.723,53	-	-	409.608,69	
2016/05	13.946.545,15	43.999.180,62	418.396,35	439.991,81	858.388,16	487.570,84	-	-	370.817,32	
2016/06	15.435.636,69	45.014.486,17	463.069,10	450.144,86	913.213,96	476.940,09	-	-	436.273,87	
2016/07	15.874.997,16	44.647.699,13	476.249,91	446.476,99	922.726,91	551.158,92	-	-	371.567,99	
2016/08	16.905.480,63	51.453.967,36	507.164,42	514.539,67	1.021.704,09	538.506,97	-	-	483.197,12	
2016/09	16.753.715,28	47.363.030,19	502.611,46	473.630,30	976.241,76	561.458,68	-	-	414.783,08	
2016/10	16.756.296,86	45.840.318,94	502.688,91	458.403,19	961.092,10	547.756,82	-	-	413.335,28	
2016/11	34.431.820,00	72.949.758,22	1.032.954,60	729.497,58	1.762.452,18	543.569,55	-	-	1.218.882,63	
2016/12	32.012.605,68	67.395.164,16	960.378,17	673.951,64	1.634.329,81	1.026.636,82	-	-	607.692,99	
TOTAL:	321.579.397,86	864.347.026,20	9.647.381,94	8.643.470,26	18.290.852,20	9.578.500,84	-	-	8.711.951,36	

Obs. 1: Totais obtidos a partir do valor da **BASE DE CÁLCULO** das Saídas, conforme EFD.

Obs. 2: Foram desconsiderados os CFOPs 5202, 6202, 6411, 6553 e 6556 (Devoluções).

Obs. 3: \*ICMS PAGO computado conforme EFD e Portaria 231/2011, art. 4º, incisos I e IV (ICMS Normal e ICMS Fronteira).

João Pessoa, em 10 de junho de 2020.

  
Auditor Fiscal Tributário Estadual

Destarte, rejeito a preliminar de nulidade por equívoco no levantamento fiscal.

### NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONCORRÊNCIA DE ACUSAÇÕES EM UM MESMO EXERCÍCIO

Inconformada com os termos da decisão recorrida que não acolheu a arguição de nulidade em razão de suposta concorrência entre a autuação ora em exame e aquela estampada no Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000406/2020-81, a defesa argumenta que “o *i. julgador singular aparenta não ter entendido o então defendido pela recorrente, além de ter ignorado completamente a cláusula terceira do TARE, a qual prevê expressamente que, para efeitos do recolhimento mínimo obrigatório, os valores relativos ao ICMS garantido são efetivamente considerados.*”

Com efeito, no auto de infração citado, o contribuinte está sendo acusado de, no período de abril de 2015 a dezembro de 2016, haver deixado de recolher parte do



ICMS Fronteira/Garantido, em razão de não ter observado as disposições contidas na cláusula sexta, §§ 1º e 2º, do TARE nº 2013.000112.

Embora haja correspondência entre os períodos dos fatos geradores registrados nos dois Autos de Infração, não se vislumbra sobreposição de lançamentos, de forma a configurar a anunciada concorrência.

Não se nega o fato de que o recolhimento do ICMS Garantido/Antecipado gera direito ao creditamento do valor pago, uma vez que representa uma antecipação de pagamento. Todavia, o direito à tomada dos créditos está condicionado ao efetivo recolhimento, ou seja, a apropriação dos créditos, ainda que legítima, deverá ocorrer nos meses em que os recolhimentos foram (ou sejam) realizados.

Neste norte, caso o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000406/2020-81 venha a ser julgado procedente (ou parcialmente procedente), os eventuais créditos devidos relativos ao ICMS, quando quitados, poderão ser contabilizados pelo contribuinte, em conformidade com o art. 2º, § 1º, na Portaria nº 48/2019/GSER<sup>5</sup>. Senão vejamos:

Art. 2º O imposto relativo às operações interestaduais com os produtos de que trata o art. 1º, denominado de ICMS - Fronteira, desde que o contribuinte esteja adimplente com suas obrigações fiscais, será diferido, observado o seguinte:

(...)

§ 1º O imposto de que trata o “caput” deste artigo, somente poderá ser utilizado como crédito fiscal no mês do efetivo recolhimento, desde que relativo às operações que satisfaçam as hipóteses de autorização para utilização de crédito fiscal com fins de compensação do imposto na forma do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, não abrangendo as operações de aquisições destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado. (g. n.)

O TARE nº 2013.000112, por meio de sua cláusula terceira, § 5º, também dispôs a respeito o tema.

**CLÁUSULA TERCEIRA** - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO em recolhimento mensal menor que **3% (três por cento)** e **1% (um por cento)** do valor das saídas internas e interestaduais de mercadorias tributáveis, respectivamente, não podendo o mesmo ser inferior a **R\$ 558.000,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil reais)**, excetuando-se as saídas por devolução.

(...)

§ 5º - O valor recolhido a título de ICMS GARANTIDO será considerado, de acordo com os prazos estabelecidos na Portaria 193/GSRE e alterações

<sup>5</sup> Fizemos referência à Portaria nº 48/2019/GSER, uma vez que eventuais recolhimentos, acaso ocorram, estarão submetidos às regras da legislação vigente.



posteriores, para abatimento do recolhimento mínimo obrigatório mensal a ser efetuado pela EMPRESA. (g. n.)

Não foi outro o entendimento manifestado pelo diligente julgador monocrático que, ao enfrentar o tema, assim destacou:

*“Registre-se, ainda, que o aproveitamento dos créditos fiscais do ICMS não se faz automaticamente, devendo o contribuinte levar a crédito fiscal, o imposto pago nas operações anteriores, na forma das previsões regulamentares.*

(...)

*Além disso, o TARE possui regras específicas quanto à obrigatoriedade de recolhimento do ICMS garantido, na forma da Cláusula Sexta, abaixo transcrita:*

*CLÁUSULA SEXTA - A EMPRESA ficará sujeita ao recolhimento do ICMS GARANTIDO em percentual correspondente a 1% (um por cento) do valor das entradas interestaduais de mercadorias tributáveis, conforme previsto na Portaria nº 244/GSRE e alterações posteriores.*

*§ 1º - O disposto nesta cláusula somente se aplica nos meses em que o valor das saídas interestaduais, tomando-se por base o total das saídas dos respectivos meses, corresponda a mais de 50% (cinquenta por cento) durante o exercício de 2011, 60% (sessenta por cento) a partir do exercício de 2012 e 75% (setenta e cinco por cento) a partir do exercício de 2013.*

*§ 2º - Nos meses em que a EMPRESA não alcançar o percentual de que trata o parágrafo anterior, deverá complementar, no prazo previsto na Portaria nº 244/GSRE e alterações posteriores, o valor do ICMS GARANTIDO do período, de forma que a quantia total a ser recolhida no Código de Receita 1120 corresponda a 3% (três por cento) do valor das mercadorias oriundas das regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo, e de 2% (dois por cento) do valor das mercadorias procedentes das regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.*

*§ 3º - A falta do recolhimento complementar do ICMS GARANTIDO de que tratam os parágrafos anteriores sujeitará a EMPRESA à lavratura de Auto de Infração para cobrança do valor devido, sem prejuízo da cassação do presente Termo de Acordo.” (g. n.)*

Assim sendo, pelos motivos apresentados, acompanho o pronunciamento da instância singular no sentido de não acolher a preliminar de nulidade ventilada pela defesa.

Passemos ao mérito.

0285 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS



De acordo com a defesa, “*o fiscal autuante, ao calcular o mínimo obrigatório, olvidou-se de considerar os créditos fiscais a que tem direito a recorrente e que fazem com que os valores recolhidos no período estejam de acordo com o termo de acordo.*”

A empresa esclarece, em seu recurso voluntário, que, durante o período de outubro de 2012 a agosto de 2013, não possuía regime especial de tributação e que, por este motivo, recolheu ICMS em montantes superiores aos que seriam devidos de acordo com o regime especial. Em seguida, acrescenta que, em 28 de agosto de 2013, celebrou com o Estado da Paraíba o TARE nº 2013.000112, cujos efeitos retroagiriam a 1º de outubro de 2012, por força do comando expresso em sua cláusula décima quinta.

**CLÁUSULA DÉCIMA QUINTA** - Este Termo de Acordo entra em vigor na data de sua assinatura, retroagindo seus efeitos a **1º de outubro de 2012, exceto em relação à Cláusula Sexta**, cujos efeitos retroagirão a **1º de agosto de 2013**.

Considerando tal fato, o contribuinte aduz que teria acumulado “valores mínimos” a serem compensados em meses subsequentes, o que o levou a fazer, paralelamente, o acompanhamento do recolhimento mínimo, calculando o mínimo obrigatório previsto no TARE, comparando este valor com o ICMS Garantido recolhido em cada mês e transportando para o período seguinte o ICMS Garantido que excedeu o mínimo obrigatório, nos exatos termos do § 2º da cláusula quarta do TARE.

**CLÁUSULA QUARTA** - O recolhimento mínimo de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado se após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, valor a recolher inferior ao fixado.

(...)

§ 2º - Na hipótese de o ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO recolhidos ultrapassarem o valor do ICMS NORMAL devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, o excedente será considerado para abatimento do ICMS NORMAL ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subsequentes. (g. n.)

Em que pese a argumentação da defesa estar, de fato, em consonância com o dispositivo acima reproduzido, a “apuração paralela” realizada pela empresa não reflete a realidade dos fatos por ela alegados.

Isto porque o saldo do ICMS Garantido que o sujeito passivo alega possuir já foi aproveitado nas apurações mensais anteriores, não havendo mais como repercutir nos períodos dos fatos geradores consignados no auto de infração.



Para melhor entendimento, iniciaremos a análise a partir da apuração do mês de outubro de 2012 (data do início dos efeitos do TARE), declarada na EFD retificadora enviada à SEFAZ/PB em 20/4/2015.

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA			
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ			
SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL			
GERÊNCIA OPERACIONAL DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS			
- Inscrição Estadual:	16.200.575-0	- Razão Social:	MAGAZINE LUIZA S/A
- Período de Referência:	10/2012	- Declaração	
- Data/Hora Entrega:	20/04/2015 11:07:39	- Finalidade:	SUBSTITUTA
		- Data/Hora Carga:	03/01/2016 11:35:27
<b>Apuração do ICMS Normal</b>			
<b>Crédito de ICMS</b>		<b>Débito de ICMS</b>	
- Por Entradas (R\$):	6.911.945,46	- Por Saídas (R\$):	5.667.736,20
- Estorno Débitos (R\$):	0,00	- Estorno Créditos (R\$):	0,00
- Ajustes a Créditos Decorrentes do Documento Fiscal (R\$):	0,00	- Ajustes a Débitos Decorrentes do Documento Fiscal (R\$):	0,00
- Total dos Ajustes a Créditos (R\$):	726.341,83	- Total dos Ajustes a Débitos (R\$):	0,00
- Saldo Credor Anterior (R\$):	2.843.739,12		
- <b>Total dos Créditos (R\$):</b>	<b>7.638.287,29</b>	- <b>Total dos Débitos (R\$):</b>	<b>5.667.736,20</b>
- Saldo Credor a Transportar (R\$):	4.814.290,21	- Saldo Apurado (R\$):	0,00
		- Total das Deduções (R\$):	0,00
		- <b>ICMS a Recolher (Saldo Apurado - Total das Deduções) (R\$):</b>	<b>0,00</b>
		- Débitos Extra Apuração (R\$):	0,00
<b>Detalhes dos ajustes realizados</b>			
<b>Código de ajuste</b>	<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>	<b>Tipo</b>
PB020001	ICMS GARANTIDO - referente antecipação parcial referente a NFS de entrada mês 09/2012.	546.874,21	Crédito
PB020001	CRÉDITO PRESUMIDO	179.467,62	Crédito

No extrato acima, observa-se que o ICMS Garantido no valor de R\$ 546.874,21 (quinhentos e quarenta e seis mil, oitocentos e setenta e quatro reais e vinte e um centavos) foi lançado, juntamente com o crédito presumido de R\$ 179.467,62 (cento e setenta e nove mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e sessenta e dois centavos), na coluna “Total dos Ajustes a Créditos” da apuração do ICMS Normal do mês de outubro de 2012, totalizando R\$ 726.341,83 (setecentos e vinte e seis mil, trezentos e quarenta e um reais e oitenta e três centavos).

No mês subsequente (novembro de 2012), a situação era a seguinte:



		<b>GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA</b> <b>SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ</b> <b>SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL</b> <b>GERÊNCIA OPERACIONAL DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS</b>		
- Inscrição Estadual:	16.200.575-0	- Razão Social:	MAGAZINE LUIZA S/A	
		- Declaração:		
- Período de Referência:	11/2012	- Finalidade:	SUBSTITUTA	
- Data/Hora Entrega:	20/04/2015 11:08:21	- Data/Hora Carga:	07/01/2016 06:16:45	
<b>Apuração do ICMS Normal</b>				
<b>Crédito de ICMS</b>		<b>Débito de ICMS</b>		
- Por Entradas (R\$):	5.980.765,94	- Por Saídas (R\$):	7.079.122,69	
- Estorno Débitos (R\$):	0,00	- Estorno Créditos (R\$):	0,00	
- Ajustes a Créditos Decorrentes do Documento Fiscal (R\$):	0,00	- Ajustes a Débitos Decorrentes do Documento Fiscal (R\$):	0,00	
- Total dos Ajustes a Créditos (R\$):	3.509.709,67	- Total dos Ajustes a Débitos (R\$):	0,00	
- Saldo Credor Anterior (R\$):	4.814.290,21			
- <b>Total dos Créditos (R\$):</b>	<b>9.490.475,61</b>	- <b>Total dos Débitos (R\$):</b>	<b>7.079.122,69</b>	
- Saldo Credor a Transportar (R\$):	7.225.643,13	- Saldo Apurado (R\$):	0,00	
		- Total das Deduções (R\$):	0,00	
		- <b>ICMS a Recolher (Saldo Apurado - Total das Deduções) (R\$):</b>	<b>0,00</b>	
		- Débitos Extra Apuração (R\$):	0,00	
<b>Detalhes dos ajustes realizados</b>				
<b>Código de ajuste</b>		<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>	<b>Tipo</b>
PB020001	CRÉDITO PRESUMIDO		220.822,01	Crédito
PB020001	Antecipação parcial de ICMS referente a NFs de entrada mês 10/2012.		3.288.887,66	Crédito

Assim como ocorrera no período anterior, também em novembro de 2012, o contribuinte lançou os valores pagos antecipadamente (R\$ 3.288.887,66) para, adicionados do crédito presumido do período (R\$ 220.822,01), compor a rubrica “Total dos Ajustes a Crédito”.

Desconsiderando a utilização dos créditos, a tabela apresentada pela recorrente às fls. 222 reappresenta os valores dos meses de setembro e outubro de 2012 como se não tivessem sido apropriados. Senão vejamos:

ITENS	ago/12	set/12	out/12	nov/12	dez/12	jan/13
Mínimo a recolher apurado	-	-	670.539,81	803.386,96	854.266,66	782.059,87
Valor Mínimo efetivam/e recolhido	240,37	546.874,21	3.288.887,66	3.007.325,67	3.707.762,90	2.014.416,41
Saldo Mínimo recolhido a maior	-	-	2.618.347,85	4.822.286,56	7.675.782,80	8.908.139,34
GARANTIDO Apurado no mês (ref.)	240,37	546.874,21	3.288.887,66	3.007.325,67	3.707.762,90	2.014.416,41

Este procedimento, diga-se de passagem, repetiu-se em todos os demais períodos, de forma que, no mês de janeiro de 2015, a conta gráfica demonstrou a existência de saldo devedor, conforme se constata no extrato da consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB a seguir reproduzido:



Resultado da consulta para o período de 01/2015 a 07/2015										
Período	Entrega	Data do processamento	IE	Razão Social	Imposto a Recolher	Saldo Credor	Imposto a Recolher ST	Tipo	Situação do arquivo	
<input checked="" type="radio"/> 01/2015	16/10/2015 14:09:17	04/04/2016 16:10:40	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	2.057.363,42	0,00	0,00	SUBSTITUTA	ACEITO	
<input type="radio"/> 02/2015	16/10/2015 14:11:23	10/04/2016 04:39:35	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	1.719.358,92	0,00	0,00	SUBSTITUTA	ACEITO	
<input type="radio"/> 03/2015	19/12/2019 12:18:38	19/12/2019 13:20:06	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	0,00	14.873.406,91	0,00	SUBSTITUTA	ACEITO	
<input type="radio"/> 04/2015	19/12/2019 12:19:01	19/12/2019 12:59:06	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	0,00	13.124.779,31	0,00	SUBSTITUTA	ACEITO	
<input type="radio"/> 05/2015	19/12/2019 17:12:32	19/12/2019 18:54:34	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	0,00	10.740.406,90	0,00	SUBSTITUTA	ACEITO	
<input type="radio"/> 06/2015	10/07/2015 16:06:37	05/04/2016 06:29:04	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	0,00	8.190.281,60	0,00	ORIGINAL	ACEITO	
<input type="radio"/> 07/2015	19/12/2019 12:19:10	19/12/2019 14:08:17	16.200.575-0	MAGAZINE LUIZA S/A	0,00	7.423.140,50	0,00	SUBSTITUTA	ACEITO	

Assim, é incontestável que o crédito de R\$ 31.134.454,87 (trinta e um milhões, cento e trinta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e sete centavos) a título de ICMS Garantido acumulado no mês de julho de 2015 (primeiro mês registrado no auto de infração) é irreal, vez que decorreu de equívoco na apuração realizada pela autuada.

É evidente, portanto, que a situação dos autos não configura a alegada “cobrança antecipada duas vezes”. Ao contrário, a defesa, ao sustentar a existência de créditos acumulados do ICMS Garantido por ela já utilizados, visa à apropriação em duplicidade dos referidos créditos.

Em outro tópico de seu recurso voluntário, o sujeito passivo sustenta que deve ser reconhecida a improcedência dos lançamentos em decorrência de aplicação de novo critério jurídico a fatos pretéritos, em afronta ao artigo 146 do Código Tributário Nacional<sup>6</sup>.

Relata que, durante 7 (sete) anos, foi fiscalizada outras vezes relativamente ao recolhimento mínimo obrigatório e que nunca sofreu qualquer tipo de exigência ou penalidade.

Preliminarmente, ressaltamos que os documentos apresentados para demonstrar que a empresa fora fiscalizada anteriormente (doc. 05 da impugnação fiscal), em verdade são apenas extratos de notificações de agendamento para que o contribuinte comparecesse à SEFAZ/PB.

No documento anexado às fls. 166, consta a seguinte descrição:

*“Solicitamos a Vossa Senhoria que compareça ao Plantão Fiscal da Gerência Operacional de Acompanhamento ao Contribuinte – GOAC, para tratar de assuntos relacionados ao recolhimento mínimo do TARE, referente aos anos de 2014 e 2015.”*

Após consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, identificamos os seguintes Dados do Atendimento:

<sup>6</sup> Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.



Dados do Atendimento	
- Código:	013472017
- Tipo do Atendimento:	AGENDAMENTO : 012742017
- Início:	09/03/2017 09:57:48
- Término:	09/03/2017 09:59:37
- Duração:	00:01:49
- Atendente:	1595156-MARCO AURELIO FONSECA DE OLIVEIRA
- Atendido:	212.460.718-94- FABRICIO BITTAR GARCIA
- Contribuinte:	16.200.575-0- MAGAZINE LUIZA S/A
- Assunto:	ATENDIMENTO
- Gerencia Regional:	95000005 - GERÊNCIA EXECUTIVA DE FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ
- Unidade de Atendimento:	95000500 - GERÊNCIA OPERACIONAL DE FISCALIZAÇÃO DE ACOMPANHAMENTO DE CONTRIBUINTES DA GEFE DA DIRETORIA EXEC. DA ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ
- Situação Atendimento:	RESOLVIDO
- Providência adotada pelo Contribuinte:	APRESENTOU JUSTIFICATIVAS
- Descrição do Atendimento:	<p>NOTIFICAÇÃO</p> <p>Fica o Contribuinte NOTIFICADO a comparecer ao Plantão da Malha Fiscal da Gerência Operacional de Acompanhamento de Contribuintes – GOAC, para tratar de assuntos relacionados à Malha Fiscal TARE – RECOLHIMENTO MÍNIMO dos exercícios 2014 a 2016.</p> <p>Horário de atendimento:            Turno manhã - 08:00 às 12:00            Turno tarde - 12:00 às 16:00.            Endereço: Rua Aragão e Melo, nº 225, Torre, João Pessoa-PB            Telefone: (83) 3218-7693            (83) 3214-7976</p>
- Observação do Atendimento*:	Dayse coordenadora tributaria da empresa compareceu e apresentou justificativas que serão analisadas O atendimento será continuado na malha Tare recolhimento minimo
- Período analisado:	01/2014 - 12/2016

Histórico de Comparecimento					
Responsável	Atendido	Unidade	Data e Hora	Observação	Situação
MARCO AURELIO FONSECA DE OLIVEIRA	FABRICIO BITTAR GARCIA	GOAC-GEFE	09/03/2017 09:59:37	Dayse coordenadora tributaria da empresa compareceu e apresentou justificativas que serão analisadas O atendimento será continuado na malha Tare recolhimento minimo	RESOLVIDO

Resolução de Inconsistências

Fechar

No campo “Observação” do documento acima reproduzido, restou assentado que “*Dayse coordenadora tributária da empresa compareceu e apresentou justificativas que serão analisadas. O atendimento será continuado na malha TARE recolhimento mínimo.*” (g. n.)

O segundo documento (fls. 167), por sua vez, se refere a períodos de fatos geradores<sup>7</sup> posteriores àqueles que constam no auto de infração ora em apreciação e, assim como a situação anterior, está associado a divergências reveladas em malha fiscal.

A documentação trazida pela defesa, portanto, é insuficiente para se comprovar a sedimentação do critério jurídico invocado.

Foi exatamente por este motivo que o julgador *a quo* assim realçou:

*“O crédito tributário é indisponível e não decai, em regra, pela falta de fiscalização da hipótese de incidência tributária.*

(...)

*Nesta linha, o fato de não haver fiscalização desta espécie tributária, não caracteriza a mudança de critério jurídico de lançamento, como quer a defesa, pois a Impugnante não demonstrou pronunciamento vinculante do Fisco*

<sup>7</sup> Período analisado: janeiro de 2018 a abril de 2019.



*favorável à sua pretensão e anterior ao fato gerador, que pudesse legitimar uma mudança de paradigma fiscalizatório.” (g. n.)*

Isto posto, relativamente a autuação, não há que se falar em ofensa aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé e da confiança.

### DA MULTA APLICADA

No que se refere à penalidade, a recorrente arrazoa que o dispositivo sancionador (art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96) seria impróprio para o caso em tela e, por esta razão, defende o reenquadramento da multa, de forma que seja aplicado o artigo 82, I, “b”, do mesmo diploma legal:

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

I - de 20% (vinte por cento):

(...)

b) aos que, tendo emitido os documentos fiscais e lançado no livro próprio as operações e prestações efetivadas, deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Advoga a defesa que

*“(...) o caso da (suposta) infração descrita no AIIM, diferentemente do que foi entendido pelo i. julgador singular, é exatamente esse: a recorrente, apesar de haver cumprido todas as obrigações de escrituração e de emissão de documentos fiscais, teria, na visão do Agente Fiscal, efetuado o recolhimento do ICMS a menor do que o valor que, em tese, seria devido (porque, segundo a acusação, teria deixado de observar o recolhimento mínimo mensal obrigatório).”*

Existe, de fato, um caráter subsidiário no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, porquanto se adequa, tão somente, aos casos não enquadrados nas demais hipóteses do artigo 82 da Lei nº 6.379/96.

Com base no raciocínio da defesa, a ação tratada nos autos subsumir-se-ia à situação disciplinada no art. 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96. Todavia, consoante restará demonstrado ao final, este artigo se mostra inapropriado para o caso concreto.

No caso em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade na forma proposta no auto de infração, não sendo possível, aos casos em que ocorra a conduta que motivou o lançamento de ofício, a utilização de dispositivo ou valoração diversos.



O artigo destacado pela recorrente não se evidencia adequado para penalizar o sujeito passivo pela infração descrita na inicial. Para que pudesse ser aplicável, o contribuinte deveria ter emitido os documentos fiscais, lançado as operações e prestações no livro próprio e deixado de recolher, no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente e, por imposto correspondente, leia-se imposto declarado.

Este dispositivo, em verdade, é específico para os casos passíveis de Representação Fiscal elencados nos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 40 da Lei nº 10.094/13:

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

§ 1º A Representação Fiscal terá como objeto qualquer das seguintes hipóteses:

I - o imposto declarado e não recolhido;

II - o imposto lançado e apurado em livro próprio, não declarado e não recolhido, no todo ou em parte;

III - o saldo de parcelamento decorrente de denúncia espontânea;

IV - a omissão da entrega de documentos de controle e informações fiscais.

§ 2º Entende-se como imposto declarado e não recolhido aquele sujeito ao lançamento por homologação, não recolhido, total ou parcialmente, no prazo estabelecido, mas declarado pelo contribuinte:

I - por escrituração fiscal eletrônica;

II - em guias de informação e apuração.

§ 3º O registro do imposto em livros fiscais importa a confissão de dívida, ressalvada a hipótese de retificação, quando houver, na forma prevista em legislação específica.

Pertinente reprisarmos - para que nenhuma dúvida remanesça – que o lançamento objeto da lide não foi realizado com vistas a exigir o imposto declarado e não recolhido (ou recolhido a menor), mas sim em razão de inobservância, por parte da empresa, dos recolhimentos mínimos mensais obrigatórios previstos no TARE nº 2013.000112.

No que se refere à alegação de que a penalidade imposta tem caráter confiscatório, o tema, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões.

É cediço que, para se afastar a penalidade imposta, far-se-ia necessário analisar a inconstitucionalidade do dispositivo legal que a embasou; todavia este juízo de valor extrapola a competência dos órgãos julgadores, *ex vi* do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;



Ademais, a matéria já foi sumulada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico em 19 de novembro de 2019:

Lei nº 10.094/13:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Por fim, quanto ao pedido para que as intimações e notificações sejam remetidas em nome dos patronos da recorrente, indefiro-o por ausência de previsão legal, devendo ser observadas, para tanto, as prescrições contidas no artigo 11 da Lei nº 10.094/13.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2020-42, lavrado em 18 de março de 2020 em desfavor da empresa MAGAZINE LUIZA S/A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.067.927,03 (treze milhões, sessenta e sete mil, novecentos e vinte e sete reais e três centavos), sendo R\$ 8.711.951,34 (oito milhões, setecentos e onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e trinta e quatro centavos) de ICMS, por afronta ao artigo 106 do RICMS/PB e às cláusulas terceira e quarta, § 1º, do Termo de Acordo de Regime Especial - TARE nº 2013.000112 e R\$ 4.355.975,69 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.



Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 23 de julho de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator