



PROCESSO Nº 0894072021-0 - e-processo nº 2021.000097253-9

ACÓRDÃO Nº 274/2026

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: AVON COSMÉTICOS LTDA (I.E.BAIXADA) - (INCORPORADORA: NATURA COSMÉTICOS S.A.)

Advogado: Sr.º DANIEL LACASA MAYA, inscrito na OAB/SP sob o nº 163.223

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: VALQUIRIA BEZERRA LIMA BARROS

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT

Relator Voto Divergente: CONS.º VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RETROATIVIDADE DA LEI PENAL MAIS BENÉFICA - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Em operações sujeitas à substituição tributária, quando o contribuinte substituto emprega o marketing direto (venda porta-a-porta), a base de cálculo do ICMS para toda a cadeia produtiva e distributiva do item a ser revendido será, via de regra, os preços de comercialização sugeridos pelo próprio fabricante, geralmente encontrados nas listas ou catálogos distribuídos aos seus revendedores autônomos.
- Ajustes realizados de acordo com as provas contidas nos autos.
- Retroatividade da norma penal mais benéfica, art. 106, II, “c”, CTN.

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 Conselheiro Heitor Collett, acompanhado pelos conselheiros (as), Lindemberg Roberto de Lima, Petrônio Rodrigues Lima, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon e o Presidente do CRF/PB, Senhor Leonilson Lins de Lucena, com apresentação de voto de qualidade, pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001025/2021-09**, lavrado em 16 de junho de 2021, em desfavor da empresa AVON COSMÉTICOS LTDA, inscrição estadual nº 16.900.577-1 (Baixada),



incorporada pela empresa NATURA COSMETICOS S.A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no **valor total de R\$ 2.939.349,21** (dois milhões, novecentos e trinta e nove mil, trezentos e quarenta e nove reais e vinte e um centavos), **sendo R\$ 1.679.628,12** (um milhão, seiscentos e setenta e nove mil, seiscentos e vinte e oito reais e doze centavos) **de ICMS**, por infringência aos arts. 395, c/c art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/c o “caput” do art. 2º do Decreto nº 34.121/2013, e **R\$ 1.259.721,09** (um milhão, duzentos e cinquenta e nove mil, setecentos e vinte e um reais e sessenta e nove centavos) **de multa por infração** com arrimo no art. 82, V, “g”, da Lei 6.379/96.

Cancelo o valor total de R\$ 420.725,45, sendo R\$ 409,21 de ICMS e R\$ 420.316,24 de multa por infração.

Voto divergente vencido do Cons.º Vinícius de Carvalho Leão Simões, seguido pelos conselheiros (as), Larissa Meneses de Almeida, Eduardo Silveira Frade e Rômulo Teotônio de Melo Araújo.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de junho de 2026.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 0894072021-0 - e-processo nº 2021.000097253-9

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: AVON COSMÉTICOS LTDA (I.E.BAIXADA) - (INCORPORADORA: NATURA COSMÉTICOS S.A.)

Advogado: Sr.º DANIEL LACASA MAYA, inscrito na OAB/SP sob o nº 163.223

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: VALQUIRIA BEZERRA LIMA BARROS

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT

Relator Voto Divergente: CONS.º VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RETROATIVIDADE DA LEI PENAL MAIS BENÉFICA - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Em operações sujeitas à substituição tributária, quando o contribuinte substituto emprega o marketing direto (venda porta-a-porta), a base de cálculo do ICMS para toda a cadeia produtiva e distributiva do item a ser revendido será, via de regra, os preços de comercialização sugeridos pelo próprio fabricante, geralmente encontrados nas listas ou catálogos distribuídos aos seus revendedores autônomos.
- Ajustes realizados de acordo com as provas contidas nos autos.
- Retroatividade da norma penal mais benéfica, art. 106, II, “c”, CTN.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001025/2021-09, lavrado em 16 de junho de 2021, em desfavor da empresa AVON COSMÉTICOS LTDA, inscrição estadual de contribuinte substituto tributário nº 16.900.577-1 (Baixada), incorporada pela empresa NATURA COSMÉTICOS S.A. (I.E.: 16.904.085-2), cuja denúncia transcrevo abaixo:

0208 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias



sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE ENCONTRA-SE COM O TARE DO SEGMENTO PORTA A PORTA CASSADO (TARE NUM 2016.000016 MVA 40%) DESDE 08.03.20, RAZÃO PELA QUAL SE COBROU A DIFERENÇA PARA A BASE DE CÁLCULO DA ST APLICÁVEL, OU SEJA, O PREÇO FINAL DE REVISTA, CONFORME O CAPUT DO ART. 2º DO DEC. 34.121/13.

Em decorrência destes fatos, a auditora fiscal lançou, de ofício, o crédito tributário no valor **total de R\$ 3.360.074,66 sendo R\$ 1.680.037,33 de ICMS**, por infringência ao art. 395, c/c, art. 397, II, e art. 399, do RICMS/PB (complementado em Nota Explicativa pelo art. 2º, do Decreto 34.121/2013); e **R\$ 1.680.037,33 de multa por infração**, com fundamento no art. 82, V, "g", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 06 a 28 dos autos, contendo:

- Informação Fiscal, fl. 04;
- Notificação prévia, fl. 05;
- Planilha resumo dos valores apurados, fl. 06;
- ARQUIVO AVON MARÇO 2020 ST.rar **Hash:** A4F89B2A094BD3E25F3518C481117733 fl. 07;
- ARQUIVO AVON ABRIL 2020 ST.rar **Hash:** 389DAA917AA0EF0592D41A342A715EB5 fl. 08;
- ARQUIVO AVON MAIO 2020 ST.rar **Hash:** DD6292421A8BA3978C00BABB8A2FB337 fl. 09;
- Decreto 34.121/2013, fl. 10 a14;
- Parecer GET 2019.01.06.00190 (Processo 1882032019-3), fl. 15 e 16;
- Parecer GET 2020.01.06.00175 (Processo 1246352020-5), fl. 17 a 28.

Cientificada da lavratura do Auto de Infração via Domicílio Tributário Eletrônico - DTe, em 18/06/2021 – sexta-feira (fl. 29), o contribuinte, por Advogado constituído (fl. 92 a 94), apresentou peça reclamatória tempestiva (fl. 32 a 90), protocolada em 20/07/2021, acrescentando aos autos, cópia do Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2016.000016 (fl. 181 a 189).

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 528), remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais e distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz (fl. 530), que decidiu pela procedência da exigência fiscal (fl. 531 a 550), nos termos da ementa abaixo transcrita, *litteris*:

PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. RESPONSABILIDADE. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. PROTOCOLO/CONVÊNIO. MARKETING DIRETO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

1. A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto da lide, oportunizando-se ao



contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

2. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra Unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais que destinem mercadorias a revendedores localizados em território paraibano, que efetuem venda porta-a-porta ao consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, por força do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06), bem como na legislação do estado da Paraíba, especificamente o Decreto nº 34.121/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio do seu DTe em 31/10/2022 (fl. 552), a autuada, por meio de advogados legalmente constituídos (fl. 626 a 629), apresentou em 29/11/2022 (fl. 728), recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fl. 552 a 624), onde expôs os seguintes argumentos:

- Inicialmente, aduz a nulidade da decisão singular, por deixar de enfrentar as preliminares suscitadas na impugnação, de nulidade do auto de infração em razão da ausência de motivação, desvio de finalidade, ofensa ao princípio da impessoalidade e ofensa ao art. 142 do CTN (fl. 567);
- Com a vigência do Decreto Estadual (PB) nº 39.737/2019, foi promovida a alteração do artigo 2º, § 1º, do Decreto Estadual (PB) nº 34.121/2013, refletindo na possibilidade de vir a ser majorada base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, anteriormente com aplicação de “MVA” – muito embora referido ato normativo (Decreto Estadual (PB) nº 39.737/2019) não previsse que fossem automaticamente implementadas modificações ou fossem revogados regimes especiais em plena vigência;
- Se não há previsão de cassação de determinado regime especial, não pode a Administração Fazendária fazê-la sem motivação.
- Que, para fins de apurar a base de cálculo, deve prevalecer a margem de valor agregado (MVA) sempre utilizada, de MVA de 40% prevista no TARE nº 2016.000016, e/ou na legislação estadual;
- As alterações na base de cálculo do ICMS-ST, veiculadas pelo Decreto Estadual nº 39.737/2019, não poderiam ser imediatamente aplicadas, devendo prevalecer a MVA de 40% prevista no Termo de Acordo nº 2016.000016;
- O art. 2º da Lei de introdução ao Direito Brasileiro, aplicável a matéria por força do art. 101 do CTN, não deixa dúvidas quanto a



prevalência do normativo previsto em regime especial em detrimento das regras gerais implementadas pelo Decreto Estadual nº 39.737/2019;

- A exigência do ICMS-ST, com base no preço sugerido constante de catálogos, em razão da alegada cassação de TARE, somente poderia ser feita respeitando-se a anterioridade anual e nonagesimal, conforme entendimento consagrado pelo STF e STJ, nas hipóteses de aumento indireto do ICMS;

- A alteração da base de cálculo até então praticada pela empresa (MVA), não deve prosperar porque, além de não terem sido realizados os estudos e levantamentos exigidos na legislação, não foi demonstrado qualquer alteração fática nas suas operações de revenda que justificassem a repentina alteração da base de cálculo para a utilização (indevida) dos valores de referência constantes de catálogos;

- A LC nº 87/96 determinou que a base de cálculo nas operações sujeitas ao recolhimento antecipado do tributo por substituição tributária deve corresponder ao valor da operação acrescido de seguro, frete e outros encargos e da MVA, neste sentido, a empresa adota o preço praticado acrescido da MVA adequada ao contexto das operações de seus revendedores no mercado de consumo;

- Não havendo catálogo ou lista de preços que tenha sido editado pelo fabricante ou importador, não há que se falar na adoção de tais valores para a determinação da base de cálculo do ICMS-ST, pois não cabe ao convênio, nem mesmo a qualquer norma infralegal, fixar a base de cálculo do ICMS ao arrepio da lei complementar;

- Atualmente está vigente o Termo de Acordo nº 2022.000022, celebrado entre a Recorrente e o Estado da Paraíba, estabelecendo uma MVA de 60% para o cálculo do ICMS-ST e, dessa forma, no mínimo, deve então ser recalculado o auto de infração, para ser aplicada a MVA prevista no referido Termo de Acordo.

- A decisão singular deixou de enfrentar aspectos materiais específicos que resultam na iliquidez do lançamento, como a cobrança sobre livros e bíblias (NCM 49030000 – Livro Pintura Mágica Disney e NCM 49019900 – Bíblia para Crianças); materiais de uso e consumo; bonificações, doações e brindes; devolução de produtos;

- Necessidade de Redução da Multa, respeitando os parâmetros de razoabilidade, proporcionalidade e também não ser abusiva e confiscatória;



- Ao final, pede que seja decretado a improcedência da peça vestibular.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral requerido via e-mail nos termos do art. 92, §1º da Portaria GSER nº 00080/2021 (fl. 624), foi emitida solicitação de parecer (fl. 731), com expedição do mesmo, conforme disposição no processo.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001025/2021-09, lavrado em 16/06/2021, em desfavor da empresa AVON COSMÉTICOS LTDA, incorporada pela NATURA COSMETICOS S.A, com o crédito tributário anteriormente relatado.

A recorrente requer nulidade da decisão singular sob o argumento de que esta teria deixado de enfrentar as preliminares de ausência de motivação, desvio de finalidade, ofensa ao princípio da impessoalidade e ofensa ao artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN). Contudo, cumpre destacar que a decisão atacada foi proferida de maneira fundamentada, observando todos os requisitos legais.

A decisão singular demonstra que o contribuinte autuado, na condição de substituto tributário, recolheu à menor o ICMS devido nas operações destinadas para revendedores autônomos no Estado da Paraíba, na modalidade “venda porta a porta”, infringindo os artigos 395, c/c o art. 397, II, e 399, do RICMS/PB.

A alegação de ofensa ao princípio da impessoalidade também carece de amparo. O ato administrativo é impessoal por natureza, e a decisão singular, ao seguir os trâmites legais e os princípios que regem a administração pública, respeitou a impessoalidade, não havendo qualquer indício de favorecimento ou prejuízo a parte alguma.

Por fim, quanto à suposta ofensa ao artigo 142 do CTN, a recorrente não demonstra, de forma contundente, como a decisão singular supostamente contrariou os dispositivos legais. O artigo em questão trata da exigência de fundamentação dos atos administrativos, a qual, conforme já exposto, foi devidamente atendida. Ademais, a recorrente demonstrou não haver dúvidas sobre a fundamentação e as razões da acusação, sendo bem entendida pelo sujeito passivo, tanto é que combateu todos os pontos constantes do auto de infração, não havendo nenhum cerceamento ao seu direito de defesa, como se constata nas análises de mérito trazidas pela autuada nas suas peças de impugnação e recurso voluntário.



Assim, cumpre-me declarar que a peça acusatória se apresenta apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, identificando o sujeito passivo, fundamentação legal, penalidade proposta, período dos fatos geradores, demonstrando através das planilhas as notas fiscais que acobertam as operações promovidas (fato gerador), base de cálculo, alíquota aplicável, o valor do imposto devido, o valor do imposto pago (à menor) e a diferença a pagar, o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No que diz respeito à Lei nº 10.094/2013, importante destacar que os lançamentos que constituíram o crédito tributário em questão foram procedidos em conformidade com as cautelas da lei, atendendo aos requisitos formais e essenciais à sua validade, não havendo casos de nulidades elencados nos artigos 14 a 17 do referido diploma legal.

Sujeição Passiva.

A recorrente requer, que sejam promovidas alterações quanto à sujeição passiva neste processo administrativo, com a exclusão da incorporada Avon Cosméticos Ltda. e a inclusão do estabelecimento filial da incorporadora Natura Cosméticos S.A. (CNPJ/MF nº 71.673.990/0053-06; I.E.: 16.904.085-2).

Cabe esclarecer que é descabida esta alteração, nesta fase processual, visto que, tanto os fatos geradores (ocorridos em março, abril e maio de 2020), quanto a ciência da lavratura do presente auto de infração (ocorridas em 18/06/2021), se deram antes do ato de incorporação da autuada pela incorporadora NATURA COSMÉTICOS S/A (ocorrida em 01/11/2023).

Salienta-se que o contribuinte ora autuado, somente solicitou a Baixa da inscrição estadual em janeiro de 2024, através do Processo 0159972024-8, que foi atendido em 12/01/2024.

Do Pedido para as Intimação serem Endereçadas aos Patronos da Recorrente.

Nesse ponto, faço negar o requerido acima, visto não existir previsão na Lei nº 10.094/2013, de obrigatoriedade para que as notificações e/ou intimações sejam feitas aos advogados, ou mesmo, que os Órgãos Julgadores atendam a tais requerimentos, pois, com o advento do meio informatizado de cientificação /notificação,



adotado pela SEFAZ/PB, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DTe, previsto no art. 46, III, da Lei nº 10.094/2013, as notificações relacionadas aos processos administrativos tributários devem ser efetuadas por esse meio.

Por sua vez, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros – inclusive, advogados - a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Ao consultar o Sistema ATF da SEFAZ/PB, link “Cadastro”, pode-se constatar que a empresa tem seu DTe Ativo:

Outros Dados do Contribuinte - atribuídos pelas diversas pastas	
- Credenciamento no DT-e:	Sim - 18/12/2020 11:57:48 - DANIEL DE ALMEIDA GUSMAO ALVES SILVEIRA

Por tudo o acima exposto, indefiro o presente pedido, por entender inexistir previsão na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT/PB) de obrigatoriedade de que as notificações sejam feitas aos advogados, ou mesmo, que os Órgãos Julgadores atendam a tais requerimentos.

Do Caráter Confiscatório das Multas Aplicadas

Quanto à alegação de que as penalidades imputadas ao contribuinte são desproporcionais, desarrazoadas e confiscatórias, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13.

Há de ser destacado que este entendimento também está em consonância com a Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

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).

MÉRITO

Acusação 0208.

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS).

A acusação que pesa contra a empresa substituta tributária autuada, diz respeito a retenção/ recolhimento à menor do ICMS Substituição Tributária devido nas entradas interestaduais, em decorrência da cassação do Termo de Acordo de Regime Especial - TARE 2016.000016.



Com a cassação do TARE 2016.000016, foi lançado o crédito tributário referente a diferença entre os valores recolhidos pela empresa e a base de cálculo aplicável, no caso, o preço final de revistas e catálogos, prevista no “caput” do art. 2º do Decreto nº 34.121/2013.

A autuada, mesmo tendo conhecimento do ato administrativo de cassação do TARE, continuou retendo e recolhendo o ICMS Substituição Tributária nos moldes do Termo de Acordo cassado, resultando em recolhimento do ICMS-ST à menor do que o devido.

Com cassação do TARE, a autuada deveria retornar a recolher o ICMS-ST nos moldes do Decreto 34.121/2013, alterado pelo Decreto 39.737/2019, ou seja, utilizar como Base de Cálculo do ICMS-ST, o preço sugerido constante de catálogos, listas de preços ou similares, emitidos pelo fabricante ou remetente, ou utilizados pelos revendedores, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço, conforme Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 45/99, reproduzido no artigo 2º, do Decreto 34.121/2013, alterado pelo Decreto 39.737/2019, como veremos a seguir.

A fiscalização demonstrou os fatos através das extensas planilhas constantes nos arquivos *hash code* às fls. 06 a 09 dos autos, conforme relatado, que permitem a perfeita identificação da materialidade da acusação, com a devida demonstração do elemento quantitativo do crédito tributário.

Diante da constatação do recolhimento à menor do ICMS Substituição Tributária, foram dados como infringidos os artigos 395, c/c o Art. 397, II, e, Art. 399, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:

(...)

II - relativamente às operações subseqüentes e concomitantes, quanto às mercadorias arroladas no Anexo 05, desde que as tenham recebido sem cobrança do imposto pelo regime de substituição tributária:

(...)

*a) os contribuintes de outras unidades da Federação que remeterem mercadorias para este Estado com retenção do imposto, **nos termos de convênios ou protocolos dos quais o Estado da Paraíba seja signatário**:*

(...)

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

§ 1º A substituição tributária far-se-á mediante a retenção do imposto devido em função de operações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes sujeitas a esse regime de tributação.

*§ 2º Nas operações interestaduais, **a substituição tributária obedecerá aos termos de convênios e protocolos de que o Estado da Paraíba seja signatário e, no que couber, às disposições deste Capítulo.***



(...)

Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionado ou não;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(...)

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo será este preço.

(...)

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

(...)

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência 1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:

a) nas operações que destinem mercadorias a este Estado, o estabelecimento que efetuar retenção do imposto deverá também emitir listagem do ICMS retido, podendo ser emitida por meio magnético, que conterà as seguintes indicações:

(...)

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)

II - até o dia 9 (nove) do mês subseqüente ao da saída da mercadoria e do bem.

(...)

Art. 401. A Secretaria de Estado da Fazenda, nos casos previstos em convênios e/ou protocolos, poderá atribuir ao estabelecimento industrial, distribuidor ou atacadista, localizado em outra unidade da Federação, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subseqüentes realizadas no território paraibano com produtos sujeitos à substituição tributária.

(...)

Art. 409. O Secretário de Estado da Fazenda baixará as normas necessárias à complementação das disposições deste Capítulo, podendo instituir documento para controle de entradas de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação sem retenção do imposto.

Estas operações comerciais, que destinem mercadorias aos revendedores autônomos domiciliares não inscritos no cadastro de contribuintes, os quais revendem as mercadorias na modalidade de comercialização de marketing direto “porta a porta” ao consumidor final, têm regramento próprio e diferenciado, disciplinado pelo Convênio ICMS 45/99 e suas alterações:



CONVÊNIO ICMS nº 45/99

Cláusula primeira. *Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.*

(...)

Cláusula segunda. As regras relativas à operacionalização da sistemática de que trata a cláusula anterior serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria.

Cláusula terceira. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Parágrafo único. *Na falta dos valores de que trata o "caput", a base de cálculo será àquela definida na legislação da unidade da Federação de destino das mercadorias. (Grifou-se).*

O Convênio ICMS 45/99 (e suas alterações), foi internalizado na legislação do Estado da Paraíba através do Decreto 34.121/2013 alterado pelo Decreto 39.737/2019, que dispõem sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores autônomos, não contribuintes do ICMS, que efetuem venda porta a porta. Vejamos:

Art. 1º *As empresas estabelecidas em outros Estados da Federação que utilizem o sistema de "marketing" direto na comercialização de seus produtos, ficam responsáveis, na condição de contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes praticadas por (Convênios ICMS 45/99 e 06/06):*

I - *revendedores estabelecidos neste Estado que operem na modalidade de venda porta-a-porta exclusivamente a consumidores finais ou em bancas de jornal e revistas;*

II - *contribuintes regularmente inscritos.*

Nova redação dada ao art. 1º pela alínea "b" do inciso I do art. 1º do Decreto nº 42.302/22 - DOE DE 03.03.2022 (Convênio ICMS 224/21). Efeitos a partir de 1º de março de 2022.

Art. 1º *Nas operações interestaduais que destinem mercadorias relacionadas no Anexo XXVI do Convênio ICMS 142/18 a revendedores localizados neste Estado, que efetuem venda na modalidade porta-a-porta, marketing multinível ou sob qualquer outra denominação a consumidor final, fica atribuída ao remetente, na condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - devido nas subseqüentes saídas realizadas pelos revendedores (Convênio ICMS 224/21).*

§ 1º *O disposto neste Decreto aplica-se também nas hipóteses em que o revendedor, em lugar de efetuar a venda nas modalidades citadas no "caput" deste artigo, a faça em banca de jornal e revista ou estabelecimento similar.*



§ 2º O disposto no “caput” deste artigo aplica-se, ainda, ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual, nas operações com bens e mercadorias destinados a uso ou consumo exclusivo do adquirente revendedor.

§ 3º É vedado o tratamento tributário como mercadoria de uso ou consumo, nos termos do § 2º deste artigo, ao produto que se encontre passível de comercialização pelo revendedor.

§ 4º A atribuição da responsabilidade prevista no “caput” deste artigo poderá ser condicionada à celebração de Regime Especial, nos termos da legislação vigente.

§ 5º Os contribuintes remetentes de que trata o “caput” deste artigo devem aplicar o CEST previsto no Anexo XXVI do Convênio ICMS 142/18 e as regras previstas neste Decreto, ainda que as mercadorias estejam relacionadas nos Anexos II a XXV daquele convênio.

Art. 2º A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido constante de catálogos, listas de preços ou similares, emitidos pelo fabricante ou remetente, ou utilizados pelos revendedores, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Nova redação dada ao “caput” do art. 2º pela alínea “c” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 42.302/22 - DOE DE 03.03.2022. Efeitos a partir de 1º de março de 2022

Art. 2º A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço (Convênio ICMS 06/06).

§ 1º Na falta do valor de que trata o “caput” deste artigo, a base de cálculo do imposto será o preço praticado pelo fabricante ou remetente, ou utilizado pelos revendedores, incluídos os valores do IPI, do frete e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, acrescido do valor resultante da aplicação do percentual de margem de agregação de 60% (sessenta por cento).

(Nova redação dada ao § 1º do art. 2º pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 39.737/19 - DOE DE 28.11.19.)

§ 1º Na falta do valor de que trata o “caput” deste artigo, a base de cálculo do imposto será o preço praticado pelo fabricante ou remetente, ou utilizado pelos revendedores, incluídos os valores do IPI, do frete e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, acrescido do valor resultante da aplicação do percentual de margem de agregação de 100% (cem por cento).

§ 2º Quando a operação abranger produtos classificados no Anexo 05 do RICMS/PB e demais mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com previsão em convênios ou protocolos, a base de cálculo para fins de substituição tributária deverá obedecer ao valor da agregação previsto naquele Anexo.

§ 3º O substituto tributário que adotar como base de cálculo o preço sugerido constante de catálogos, listas de preços ou similares, emitidos pelo fabricante ou remetente, ou utilizados pelos revendedores, deverá encaminhar à Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior – GOSTEX – da Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB, por meio de arquivo eletrônico, os catálogos, listas de preços ou similares utilizados no prazo de 5 (cinco) dias, sempre que houver qualquer alteração nos preços.



§ 4º Os catálogos, as listas de preços ou similares, deverão ser mantidos, pelo sujeito passivo por substituição tributária, em arquivo eletrônico pelo prazo decadal previsto no art. 306 do Regulamento do ICMS- RICMS e entregues ao Fisco Paraibano quando solicitados.

§ 5º Nas operações destinadas aos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins e ao Distrito Federal na falta do preço de venda ao consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente, a base de cálculo será a prevista na legislação estadual destas unidades federadas (Convênio ICMS 146/18).

§ 6º Na hipótese de existência simultânea de preço de venda a consumidor constante em catálogo e em lista de preços para um mesmo período de vendas, caso os valores sejam diferentes para uma mesma mercadoria, prevalece como base de cálculo o preço do catálogo (Convênio ICMS 224/21).

§ 7º A lista de preços final a consumidor, a que se refere este artigo, é a constante em catálogo ou em lista de preços de emissão do fabricante ou do remetente e deverá ser enviada sempre que solicitada pela autoridade fazendária e no formato exigido pela SEFAZ/PB (Convênio ICMS 224/21).

Art. 2º-A. A base de cálculo do imposto relativo à diferença de alíquotas, prevista no § 2º do art. 1º deste Decreto, será o valor da operação interestadual adicionado do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para o bem ou a mercadoria e a alíquota interestadual (Convênio ICMS 224/21).

Art. 2º-B. O imposto a recolher por substituição tributária será, em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas deste Estado sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente (Convênio ICMS 224/21).

(...)

Art. 3º A nota fiscal eletrônica - Nfe emitida pelo sujeito passivo por substituição para documentar as operações de que trata este Decreto, além das exigências previstas nas disposições relativas à emissão de documentos eletrônicos por processamento de dados, deverão constar à identificação, o endereço e o telefone do revendedor destinatário das mercadorias.

§ 1º Por ocasião da emissão da nota fiscal mencionada no “caput”, o substituto tributário deverá identificar, no campo “Informações Complementares” o catálogo, a lista de preços ou similar, utilizado para determinar o preço sugerido adotado como base de cálculo para apuração do ICMS-ST.

(...)

Art. 4º Em substituição ao disposto no “caput” do art. 2º deste Decreto, a Secretaria de Estado da Fazenda, mediante concessão de regime especial com celebração de termo de acordo, poderá adotar sistemática diferenciada de tributação, observadas:

I - as regras e as condições previstas no respectivo termo de acordo;

II - a uniformidade de tratamento para todas as empresas do segmento porta-a-porta, marketing multinível ou sob qualquer outra denominação a consumidor final.

§ 1º O regime especial de que trata o “caput” deste artigo será concedido apenas para os contribuintes que realizem operações porta a porta destinadas, exclusivamente, a revendedores autônomos, identificados pelas respectivas inscrições no Cadastro de Pessoa Física - CPF.



§ 2º O termo de acordo celebrado na forma estabelecida neste artigo não gerará direito adquirido e será renovado de ofício ou mediante requerimento do contribuinte, cumpridas as disposições da legislação tributária.

§ 3º O termo de acordo poderá ser suspenso, revogado ou cassado a qualquer tempo, desde que se mostre inconveniente aos interesses e controle do Fisco.

§ 4º Na hipótese de descumprimento de quaisquer das disposições previstas no termo de acordo de que trata o “caput” deste artigo, após notificado o contribuinte, aplicar-se-á o disposto no art. 2º deste Decreto, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

§ 5º Cassado o termo de acordo, o estabelecimento só poderá pleitear novo regime especial após 12 (doze) meses da data de cassação.

Da leitura da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 45/99 e do art. 2º do Decreto acima reproduzidos, verifica-se que a base de cálculo do imposto, na ausência do preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente, será o preço sugerido constante de catálogos, listas de preços ou similares, emitidos pelo fabricante ou remetente, ou utilizados pelos revendedores, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço. Essa é a regra geral para a formação da base de cálculo do ICMS-ST, na ausência de Regime Especial válido celebrado entre as partes, nos termos do artigo 4º do Decreto 34.121/2013, alterado pelo Decreto 39.737/2019.

Diante da permissibilidade de obtenção de sistemática de tributação diferenciada, **a empresa protocolou pedido de Regime Especial de Tributação com fundamento no art. 4º da norma acima reproduzida, através do Processo nº 1416112015-0, do qual resultou na celebração** do Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2016.000016 (aprovado pelo Parecer nº 2016.01.00.00296), firmado entre a empresa e a SEFAZ/PB, com início de vigência em 01/01/2016, estabelecendo uma Margem de Valor Agregado de 40% (quarenta por cento), conforme cláusulas abaixo:

CLÁUSULA PRIMEIRA – Fica concedido às empresas **AVON COSMÉTICOS LTDA**, com Inscrição no CCICMS/PB, na condição de Substituto Tributário, sob os números: **16.900.577-1, 16.900.579-8 e 16.900.700-6**, estabelecidas respectivamente à Rodovia Cia-Aeroporto, Km 01, s/n, Cia Sul, **SIMÕES FILHO – BA**, com inscrição no CNPJ/MF sob o nº **56.991.441/0004-08**, Av. Doutor Mendel Steinbruch, nº 3.182, Distrito Industrial I, **MARACANAÚ – CE**, com inscrição no CNPJ/MF sob o nº **56.991.441/0003-19** e Rua: Lauro Pinto Toledo nº 410, Pinhal, **CABREUVA – SP**, com inscrição no CNPJ/MF sob o nº **56.991441/0008-23**, Regime Especial para, na qualidade de contribuinte substituto, assumir a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS incidente sobre as mercadorias remetidas por seu estabelecimento comercial e destinadas, exclusivamente, a **REVENDEDORES AUTÔNOMOS**, identificados pelos respectivos CPF, localizados no Estado da Paraíba, em obediência às normas vigentes no Regulamento do ICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e neste Termo de Acordo.

CLÁUSULA SEGUNDA – A base de cálculo do imposto será o valor da operação praticado pela empresa, incluindo frete, seguro e demais despesas cobradas e debitadas ao destinatário, acrescido do percentual de **40% (quarenta por cento)**, não sendo admitidos descontos condicionados ou não, devendo ser utilizados os



CFOP's 6.401 e 6.403, observado o disposto no parágrafo único da cláusula oitava.

§ 1º - Nas operações com mercadorias remetidas para uso e consumo das revendedoras, tais como revistas, livretos, cartazes, sacolas, cupons promocionais e amostras de produtos em miniatura, o valor do imposto a recolher corresponderá ao diferencial de alíquota.

§ 2º - As demais remessas de mercadorias a qualquer título, estarão, igualmente, sujeitas à agregação e condições contidas no caput desta Cláusula, devendo ser utilizados também os CFOP's 6.401 e 6.403.

CLÁUSULA TERCEIRA – O ICMS a ser retido e/ou pago na forma deste TERMO DE ACORDO será apurado da seguinte forma:

I – sobre a base de cálculo definida na Cláusula anterior, aplicar-se-á a alíquota interna vigente no Estado da Paraíba;

II – o valor do imposto a recolher será a diferença entre o imposto calculado na forma da alínea anterior e o imposto destacado no documento fiscal, relativo a operação própria do Estado de Origem.

§ 1º - Na hipótese de ocorrer aumento de preço do produto ou da alíquota do ICMS após a emissão da nota fiscal, sendo a mercadoria entregue pelo novo preço, deverá ser emitida a respectiva nota fiscal complementar e, por conseguinte, o recolhimento do imposto devido.

§ 2º - A **AVON COSMÉTICOS LTDA**, na qualidade de responsável pelo recolhimento do imposto devido pelos “revendedores” dos seus produtos, para todos os efeitos, será a responsável pelo cumprimento de todas as obrigações tributárias perante a SER-PB.
(...)

CLÁUSULA OITAVA – A **AVON COSMÉTICOS LTDA**, deverá manter, pelo prazo prescricional à disposição do Fisco, além dos livros fiscais previstos na cláusula anterior:

I - catálogo ou lista dos produtos da **AVON COSMÉTICOS LTDA**, em meio eletrônico, contendo:

- a) os respectivos preços sugeridos a consumidor final e prazo de validade;
- b) tabela de códigos de produto utilizado na NF-e e nos catálogos e ou revistas, bem como, equivalência com a tabela NCM.

II - a relação atualizada dos revendedores autônomos deste Estado contendo: nome, endereço e número da respectiva cédula de identidade e do CPF.

PARÁGRAFO ÚNICO - O descumprimento do disposto nesta Cláusula, implicará no arbitramento de **MVA nunca inferior a 60% (sessenta por cento)**, para as operações previstas neste Termo de Acordo de Regime Especial – TARE.
(...)

CLÁUSULA DÉCIMA NONA - Este Termo de Acordo entra em vigor na data de sua assinatura, retroagindo seus efeitos a partir de **01 de janeiro de 2016**, podendo ser cassado ou alterado a qualquer tempo, desde que se mostre prejudicial à Fazenda Estadual, não dispensando a signatária do cumprimento das demais obrigações tributárias acessórias, previstas na legislação vigente ou na superveniente.

CLÁUSULA VIGÉSIMA – O presente Termo de Acordo, terá validade até **31 de dezembro de 2020**.



Ocorre que, com o advento do Decreto Estadual nº 39.737/2019, cujos efeitos se deram a partir de sua publicação, ocorrida em 28/11/2019, a SEFAZ/PB revogou todos os regimes especiais de tributação de que dispõem o mencionado decreto.

No caso da ora autuada, em 13/12/2019, através do Processo nº 1865472019-0 (Parecer nº 2019.01.06.00186), a SEFAZ/PB cassou o TARE nº 2016.000016, com efeitos a partir do exercício seguinte, ou seja, a partir de 01/01/2020, ato este homologado em 30/12/2019, pelo Ilmo. Sr. Secretário da SEFAZ/PB.

A ora recorrente, alega falta de motivação, desvio de finalidade e violação ao princípio da impessoalidade do ato de cassação do TARE. Neste ponto, convém destacar que tais argumentos recursais buscam atacar ato da Gerência Executiva de Tributação, que foi homologado pela autoridade competente para tal mister, ou seja, na verdade, há um questionamento indireto acerca da fundamentação utilizada no Auto de Infração.

Por uma questão de delimitação de competência do órgão de julgamento, conforme precedente contido no Acórdão nº 283/2025¹, não cabe ao Conselho de Recursos Fiscais o exame da validade ou mérito do ato administrativo que cassou o Termo de Acordo nº 2016.000016. O cerne da questão reside exclusivamente na repercussão da cassação, qual seja, a validade da autuação. No caso, a Gerência Executiva de Tributação, provocada pelo pedido de reconsideração do contribuinte, opinou, no Parecer nº 2020.01.06.00175, pela cassação do Termo de Acordo nº 2016.000016, pois levantamentos de dados coletados pela GOSTEX, conforme Memorando nº 0031/GOSTEX, demonstraram “*uma enorme diferença entre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto e aquela que de fato é praticada nas operações realizadas pela empresa*”, situação que seria suficiente para motivar a correção das distorções verificadas, “*no intuito de evitar e/ou minimizar prejuízos ao erário paraibano*”.

¹ Trecho do Acórdão:

“... Ademais, de fato, o Conselho de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria nº 00206/2023/SEFAZ4 integra, dentro da estrutura administrativa organizacional da SEFAZ/PB, a direção superior do órgão, entretanto, possui atribuições limitadas:

TÍTULO II

DA COMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

CAPÍTULO I

DIREÇÃO SUPERIOR

Seção IV

Conselho de Recursos Fiscais – CRF

Art. 6º O Conselho de Recursos Fiscais, com sede na Capital, é o órgão de composição paritária que representa as entidades e a Fazenda Estadual, supervisionado pela Secretaria de Estado da Fazenda, junto à qual funciona, compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos contenciosos fiscais ou de consulta. Parágrafo único. A competência, a estrutura, a composição, o funcionamento, a atribuição e a forma de retribuição de seus membros estão estabelecidas em legislação específica, observadas as disposições constantes na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Conforme determinação normativa, ao contrário do que afirma o recorrente, o CRF não possui ampla competência, com a atribuição de revisão “dos atos administrativos realizados pela SEFAZ/PB”, possui, na verdade, atuação focada na resolução dos processos contenciosos fiscais da segunda instância administrativa, bem como, em determinados casos de consulta.



No caso, o supracitado parecer considerou que, a entrada em vigor das alterações promovidas na norma de regência da matéria relativa à substituição tributária nas operações efetuadas por revendedores que efetuam venda porta-a-porta, ensejou a “necessidade de ajustar os Termos de Acordo existentes à nova realidade trazida pela norma legal superveniente” e que, “o ato administrativo deve ser revisto sempre que norma tributária superveniente modifique a situação de direito e de fato.”.

Tal conclusão advém da análise do item 3 do documento, do Parecer nº 2020.01.06.00175, que trata do tema “Dos Fatos e do Direito”, disponível entre as fls. 22 a 27 dos autos, que foi emitido em 31 de agosto de 2020, no qual restou consignado que:

O benefício fiscal concedido à empresa através de ato discricionário do Senhor Secretário desta Pasta tem sua prerrogativa estabelecida no art. 788 do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba - RICMS/PB c/c Decreto no 34.121/2013 e alterações, que leva sempre em consideração o juízo de oportunidade e conveniência para a Administração Pública, e por ser uma liberalidade da Administração não gera direito adquirido para o contribuinte, podendo ser revogado a qualquer tempo pelo Estado.

Nesse sentido se posiciona o Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba - RICMS/PB:

“Art. 293. Os regimes especiais concedidos poderão ser cassados ou alterados a qualquer tempo.

§ 1º É competente para determinar a cassação ou alteração do regime a mesma autoridade que tiver concedido o benefício na forma deste Regulamento.

Art. 788 ...

§ 4º Durante a sua Vigência, o benefício previsto no “captus” será acompanhado e, a critério da SER, anualmente revisado e renovado.

Art. 790. O regime especial poderá ser cassado ou alterado a qualquer tempo, desde que se mostre inconveniente aos interesses da Fazenda Estadual.”

Assim, os dispositivos legais retro mencionados estabelecem que a concessão de termo de acordo, é ato discricionário de competência do Senhor Secretário desta Pasta, pode ser cassado, renovado ou alterado a critério da Secretaria.

No caso em tela, o próprio Termo traz em seu bojo essa prerrogativa da Administração Pública, que assim disciplina:

“Cláusula Décima Nona - Este Termo de Acordo entra em vigor na data de sua assinatura, retroagindo seus efeitos a partir de 01 de janeiro de 2016, podendo ser cassado ou alterado a qualquer tempo, desde que se mostre prejudicial à Fazenda Estadual, não dispensando a signatária do cumprimento das demais obrigações tributárias acessórias, previstas na legislação vigente ou na superveniente.”.

Portanto, a legislação tributária assim como o benefício fiscal em apreço são taxativos ao estabelecer que a Administração Pública tem a prerrogativa unilateral para cassar seus atos.



Foi nessa perspectiva que se posicionou a Administração Tributária, quando cassou os Termos vigentes desse segmento de mercado, inclusive o da requerente, através do Parecer nº 2019.01.06.00186, Processo nº 1865472019-0, com efeitos a partir de 01/01/2020.

A Administração Pública tem por finalidade o bem comum da coletividade, que deve se sobrepor aos interesses individuais. É nessa seara que o administrador deve pautar as decisões praticadas, assim, foi nesse sentido que a Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e do Comércio Exterior — GOSTEX realizou estudos desse segmento de mercado, fundamentando sua pesquisa nos preços praticados por empresas que atuam nesse segmento, utilizando como parâmetro revistas/catálogos fornecidos pelas mesmas aos seus revendedores, conforme Memorando N° 0031/GOSTEX, encaminhado a esta Gerência.

Após levantamento de dados coletados, a GOSTEX concluiu que existe uma enorme diferença entre a base de cálculo utilizada para a cobrança do imposto e aquela que de fato é praticada nas operações realizadas pela empresa em estudo, consoante revistas/catálogos fornecidas pela mesma e preços praticados na internet, o que ensejou a edição do Decreto nº 39.737/2019, que alterou o texto normativo do Decreto nº 34.121/2013, com vista a corrigir as distorções verificadas com relação à base de cálculo do imposto, no intuito de evitar e/ou minimizar prejuízos ao erário paraibano e consequentemente a população paraibana, beneficiadora final das ações do Estado.

Sobre a Base de Cálculo do imposto, o art. 2º do Decreto nº 34.121/2013, com a atualização dada pelo Decreto no 39.737/2019, recepcionou os Convênios ICMS 45/99 e 06/06 no âmbito do Estado da Paraíba, estabelecendo:

(...)

In casu, com a publicação do Decreto nº 39.737/2019, que alterou a legislação até então em vigor, principalmente quanto à base de cálculo do imposto (ICMS-ST), houve a necessidade de ajustar os Termos de Acordo existentes à nova realidade trazida pela norma legal superveniente, pois, em regra geral, os fatos ocorridos quando da vigência de uma norma legal se subordinam aos seus efeitos, até que seja alterada ou revogada por outra norma.

Nesse sentido, Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo (pág. 559) ensinam que “revogação é a retirada, do mundo jurídico, de um ato válido, mas que, segundo critério discricionário da administração, tornou-se inoportuno ou inconveniente”.

Destarte, o ato administrativo deve ser revisto sempre que norma tributária superveniente modifique a situação de direito e de fato. Dessa forma, a justificativa apresentada pela requerente de que foi surpreendida pela cassação do referido Termo e as alegações apresentadas de que não existiam motivos para esse ato é falaciosa, em razão do regramento jurídico já estabelecer que a norma legal superveniente tem o condão de alterar os atos praticados a partir da vigência da legislação superveniente que rege a matéria.

Assim, o argumento de que foi surpreendida com o ato da cassação do Termo em questão, ora, é no mínimo equivocada, haja vista que a requerente teve ciência a partir da publicação do Decreto nº 39.737/2019 que se deu em 28 de novembro de 2019, alterando, em parte, a legislação do Decreto no 34.121/2013, que disciplina a sistemática tributária aplicada aos regimes concedidos ao segmento de mercado em que a mesma atua.

Portanto, fica claro que a empresa já estava ciente de que o regime especial de que era detentora iria passar por modificação, em razão da norma tributária superveniente (Decreto no 39.737/2019) que alterou a situação



fática em vigor até então. Em vista disso, não prospera a argumentação da pleiteante.

No tocante à arguição de absoluta ausência de motivação para a cassação do TARE nº 2016.000016, informa-se de que a publicação de norma superveniente (Dec. 39.7372019) já é mais do que suficiente. Ademais, houve a necessidade de atualizar e padronizar os Termos vigentes a norma tributaria superveniente, para que não ocorresse prejuízo ao Estado, conforme estudos feitos pela GOSTEX, cujos reflexos seriam sentidos pela população paraibana, que é a parte interessada e contributiva de fato do imposto”.

Nesse sentido, conforme tema desenvolvido no Parecer nº 2020.01.06.00175, o Termo de Acordo nº 2016.000016, que estabelecia a MVA de 40% para a Avon Cosméticos Ltda, consiste em uma exceção à regra geral da tributação prevista no supracitado Decreto e, considerando sua natureza jurídica, fica passível de alteração / revogação / cassação discricionária, a qualquer tempo.

Os contratos fiscais concedidos por meio de regimes especiais, justamente por buscar promover a justiça fiscal e a igualdade de tratamento entre os contribuintes, não estão imunes à revisão de suas cláusulas, conforme pode ser constatado por meio da avaliação do RICMS/PB, especialmente, em relação aos artigos 788, 789 e 790.

À título ilustrativo, no que se refere ao RICMS/PB, o § 4º do art. 788 c/c art. 790² atribui discricionariedade à Administração Pública para que, no exercício do seu desiderato, acompanhe os regimes concedidos e, a seu critério, revise e renove os seus preceitos.

Assim, a empresa recorrente tinha ciência de que o TARE possuía condição anual de produção de efeitos e, caso não fosse renovado, o regramento jurídico que deveria ser aplicado ao exercício posterior só poderia ser o do regramento geral estabelecido pelo Decreto nº 34.121/2013, pois suas operações não estariam abarcadas por regime especial válido.

Considerando que não compete ao Conselho de Recursos Fiscais a revisão do mérito administrativo exarado por setor distinto da Administração Pública, deve ser rejeitada a preliminar, suscitada pela recorrente.

Anterioridade

² Art. 788. ...

(...)

§ 4º Durante a sua vigência, o benefício previsto no “caput” será acompanhado e, a critério da SER, anualmente revisado e renovado.

(...)

Art. 790. O regime especial poderá ser cassado ou alterado a qualquer tempo, desde que se mostre inconveniente aos interesses da Fazenda Estadual.

Parágrafo único. A cassação referida neste artigo compete à mesma autoridade capaz de conceder o regime especial, a qual fixará prazo nunca inferior a 10 (dez) dias, para que o contribuinte adote o regime estabelecido no despacho de cassação.



No que se refere à aplicação do princípio da anterioridade, o caso em análise, sujeita-se ao regramento específico de revisão anual, deve ser respeitado o posicionamento da Gerência Executiva de Tributação manifestado no Parecer nº 2020.01.06.00175, pois, conforme anteriormente abordado, o Conselho de Recursos Fiscais possui limitação de competência, em se tratando de revisão do mérito administrativo exarado por outro setor da Administração Pública.

Por tal razão, deve ser considerada acertada a fundamentação do auto de infração, que se ateve à cassação do termo de acordo e que aplicou como termo inicial da submissão ao novo regramento a data delimitada no Parecer nº 2020.01.06.00175, ou seja, o Decreto Estadual nº 39.737/2019.

No caso, o ato administrativo de cassação do termo de acordo apenas formalizou a adequação da situação particular da recorrente à nova realidade normativa estabelecida pelo supracitado Decreto, que já estava em vigor e havia respeitado os prazos constitucionais para produção de eficácia da norma, buscando, inclusive, aplicar tratamento isonômico aos contribuintes que operam em tal setor econômico.

Em suma, na esteira do entendimento da Gerência Executiva de Tributação, a exigência fiscal baseada na metodologia de cálculo decorrente do Decreto Estadual nº 39.737/2019, para fatos geradores ocorridos em 2020, está em consonância com o regramento constitucional, uma vez que a norma que alterou o regime fiscal já havia sido publicada no exercício anterior e, por tal razão, a discricionariedade da Administração em revogar o regime de tributação alternativo, não oneroso, motivada por uma alteração legislativa prévia e devidamente publicada, não configura violação à segurança jurídica ou ao princípio da não surpresa.

O recorrente sustenta, ainda, que não é viável a exigência do ICMS-ST calculado com base nos valores de referência veiculados nos Catálogos e Revistas, uma vez que a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária deve refletir ao máximo a realidade das operações subsequentes. No seu entender, as normas de regência que tratam das operações em análise devem respeito ao comando contido na Lei Complementar nº 87/96, que, em seu art. 8º, estabeleceu uma regra geral no sentido de que a determinação da base de cálculo do ICMS-ST envolve três pressupostos não excludentes, quais sejam, (a) o valor da operação própria do substituto, (b) o montante das despesas acessórias, e (c) a MVA relativa às operações subsequentes, a ser apurada de acordo com os critérios dispostos no § 4º de seu artigo 8º.

A recorrente pugna, de forma alternativa, que, o cálculo do ICMS-ST deve considerar a MVA de 60%, por corresponder ao “atual entendimento do Estado da Paraíba”.

Tal postura pode ser configurada como um reconhecimento parcial do pedido, pois resta claro que o recorrente considera incontroverso o percentual de MVA aplicado sobre o valor de 60%; entretanto, no âmbito da instância administrativa devem ser consideradas as limitações inerentes à sua competência de julgamento, pois tal



procedimento demandaria alteração dos critérios da autuação, o que extrapola a função revisora da instância administrativa.

A recorrente alega ainda, a existência de mercadorias dadas em bonificação, doações, brindes e bens destinados ao uso/consumo.

Primeiramente, o ICMS incide sobre as operações de circulação de mercadorias, independentemente da forma de pagamento.

Denota-se do caderno processual que a reclamante não provou quais operações levantadas pela fiscalização foram realizadas em bonificação doação, brinde e/ou bens de uso/consumo. Todas as operações levantadas pela fiscalização e elencadas nas planilhas que serviram de base para a autuação, foram classificadas pela autuada com CFOP 6.403 - *Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto* – como pode ser verificado nas notas fiscais autuadas e nas declarações do contribuinte.

Portanto, as operações se enquadram nas regras que permitem a incidência do ICMS Substituição Tributária, prevista no art. 395, II, “b” do RICMS/PB.

Por outro lado, procede parcialmente o argumento de que foram incluídos na autuação diversos documentos fiscais cujas mercadorias foram devolvidas. Ao consultar as notas fiscais mencionadas pela recorrente, de fato, pode-se constatar a existência de notas fiscais de devolução, total ou parcial, emitidas pelo remetente, vinculadas às notas fiscais de entradas mencionadas. Assim, excludo da cobrança do auto de infração, as seguintes notas fiscais com seus respectivos valores autuados (outras notas fiscais mencionadas pela recorrente, não foram objeto de autuação neste auto de infração):

ENTRADA			DEVOLUÇÃO			Valor Autuado
DATA	NF Entrada	Valor	DATA	NF Devolução	Valor	
19/03/2020	74414240	332,92	27/03/2020	7441488	90,59	63,94
				Março	Total	63,94
18/04/2020	74924592	265,52	03/10/2020	7622191	265,52	65,15
29/04/2020	75132726	419,08	01/05/2020	7477301	419,08	24,93
30/04/2020	75184226	1.453,08	06/05/2020	7487282	1.453,08	60,28
				Abril	Total	150,36
07/05/2020	75271045	446,48	10/05/2020	7492168	446,48	51,98
07/05/2020	75271711	240,24	10/05/2020	7492273	239,34	84,67
09/05/2020	75310749	676,15	13/05/2020	7493758	676,15	15,79
09/05/2020	75310607	748,82	14/05/2020	7496351	748,82	33,05
12/05/2020	75363846	502,67	17/05/2020	7500994	502,67	9,42
				Maior	Total	194,91

Quanto a alegação de que foram incluídas na cobrança do auto de infração, operações com mercadorias acobertadas pela imunidade tributária, como livros e bíblias (NCM 4903.00.00 – Livro Pintura Mágica Disney e NCM 4901.99.00 – Bíblia para Crianças), esta alegação não procede, visto que, ao consultar as planilhas que



serviram de base para esta autuação, não foram encontrados nas notas fiscais autuadas, os produtos acima mencionados.

Como penalidade, foi proposta multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzido.

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento):

g) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

Com o advento da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente sobre o valor do imposto inadimplido, prevista no inciso V, do artigo 82, da Lei 6.379/96, torna-se necessário reduzir, de ofício, a penalidade aplicada no presente auto de infração, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Por fim, após análise de todo o arcabouço processual, bem como da decisão emanada da instância *a quo* e, feito ajuste no percentual da multa aplicada, restam devidos os seguintes valores no auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001025/2021-09:

AUTO DE INFRAÇÃO			VALORES EXCLUÍDOS ICMS E MULTA			VALORES DEVIDOS		
MÊS	ICMS	MULTA100%	ICMS/Devoluções	Livros/Bíblis	Multa	ICMS	MULTA75%	TOTAL
mar/20	452.757,54	452.757,54	63,94		113.237,34	452.693,60	339.520,20	792.213,80
abr/20	555.584,72	555.584,72	150,36		139.008,95	555.434,36	416.575,77	972.010,13
mai/20	671.695,07	671.695,07	194,91		168.069,95	671.500,16	503.625,12	1.175.125,28
Total	1.680.037,33	1.680.037,33	409,21	-	420.316,24	1.679.628,12	1.259.721,09	2.939.349,21

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00001025/2021-09, lavrado em 16 de junho de 2021, em desfavor da empresa AVON COSMÉTICOS LTDA, inscrição estadual nº 16.900.577-1 (Baixada), incorporada pela empresa NATURA COSMETICOS S.A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no **valor total de R\$ 2.939.349,21** (dois milhões, novecentos e trinta e nove mil, trezentos e quarenta e nove reais e vinte e um centavos), **sendo R\$ 1.679.628,12** (um milhão, seiscentos e setenta e nove mil, seiscentos e vinte e oito reais e doze centavos) **de ICMS**, por infringência aos arts. 395, c/c art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/c o “caput” do art. 2º do Decreto nº 34.121/2013, e **R\$ 1.259.721,09** (um milhão, duzentos e cinquenta e nove mil, setecentos e vinte e um reais e sessenta e nove centavos) **de multa por infração** com arrimo no art. 82, V, “g”, da Lei 6.379/96.

Cancelo o valor total de R\$ 420.725,45, sendo R\$ 409,21 de ICMS e R\$ 420.316,24 de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 30 de junho de 2026.

Heitor Collett
- Conselheiro Relator -



PROCESSO Nº 0894072021-0 - e-processo nº 2021.000097253-9

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

Recorrente: AVON COSMÉTICOS LTDA (I.E. Baixada) - incorporada por NATURA COSMÉTICOS S.A.

Advogado: Sr.º DANIEL LACASA MAYA, inscrito na OAB/SP sob o nº 163.223

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS

FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: VALQUÍRIA BEZERRA LIMA BARROS

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

Relator Voto Divergente: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA PORTA A PORTA (MARKETING DIRETO). CASSAÇÃO DE TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL (TARE) COM ELEVAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SUPRESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL. MAJORAÇÃO INDIRETA DO TRIBUTO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA, ANUAL E NONAGESIMAL. INCIDÊNCIA. TEMA 1383/STF. MARCO TEMPORAL DA ANTERIORIDADE. ATO INDIVIDUAL DE CASSAÇÃO DO REGIME ESPECIAL. DECRETO GERAL AUTORIZADOR INSUFICIENTE. COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR PARA AFERIR A VALIDADE DO LANÇAMENTO. EXIGÊNCIA RELATIVA A EXERCÍCIO PROTEGIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

A cassação de regime especial que substitui margem de valor agregado reduzida por base de cálculo mais onerosa configura supressão de benefício fiscal que resulta em majoração indireta do tributo, atraindo a observância do princípio da anterioridade, geral e nonagesimal, na forma do art. 150, III, "b", da Constituição Federal. Tese firmada no Tema 1383 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal.

O marco para a contagem da anterioridade, na cassação de regime especial de tributação, é o ato administrativo individual que efetiva a supressão do benefício e a torna concreta e oponível ao contribuinte, e não a norma geral que autoriza ou



habilita a revisão dos regimes em vigor. Quando a extinção antecipada do regime depende de verificação de condição de prejudicialidade e de formalização de ato específico, nos termos das próprias cláusulas do instrumento, a edição do decreto autorizador não opera automaticamente como marco da anterioridade. O marco é o ato que concretizou a cassação e do qual o contribuinte tomou ciência.

A anterioridade anual e a nonagesimal são garantias cumulativas: a exigência majorada somente pode operar a partir do exercício seguinte ao da publicação do ato que a produziu e após decorridos noventa dias dessa publicação, prevalecendo o termo mais distante. Quando o ato individual de supressão do benefício se aperfeiçoa e produz efeitos no curso de determinado exercício, a exigência dele decorrente fica diferida para o exercício seguinte.

A aplicação do limite constitucional da anterioridade ao lançamento não importa revisão do mérito do ato administrativo de cassação do regime especial, mas aferição da própria validade e exigibilidade do crédito tributário, tarefa indeclinável dos órgãos julgadores administrativos, não se confundindo com a declaração de inconstitucionalidade de lei vedada em sede administrativa.

Reconhecida a inobservância da anterioridade quanto à integralidade dos fatos geradores autuados, resta prejudicado o exame das demais questões de mérito, impondo-se a improcedência integral do auto de infração.

RELATÓRIO DIVERGENTE

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por AVON COSMÉTICOS LTDA, inscrição estadual de contribuinte substituto tributário nº 16.900.577-1 (Baixada), incorporada pela empresa NATURA COSMÉTICOS S.A. (I.E.: 16.904.085-2), contra a decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001025/2021-09, lavrado em 16 de junho de 2021.

A fiscalização acusou a contribuinte de ter cometido a seguinte infração às normas tributárias:

ACUSAÇÃO 1

0208 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por



ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

O CONTRIBUINTE ENCONTRA-SE COM O TARE DO SEGMENTO PORTA A PORTA CASSADO (TARE NUM 2016.000016 MVA 40%) DESDE 08.03.20, RAZÃO PELA QUAL SE COBROU A DIFERENÇA PARA A BASE DE CÁLCULO DA ST APLICÁVEL, OU SEJA, O PREÇO FINAL DE REVISTA, CONFORME O CAPUT DO ART. 2º DO DEC. 34.121/13.

Dispositivos: Art. 395, c/c o, Art. 397, II, e, Art. 399 todos do RICMS-PB

Penalidade: Art. 82, V, "g", da Lei nº 6.379/96

O crédito tributário foi constituído no valor total de R\$ 3.360.074,66, sendo R\$ 1.680.037,33 a título de ICMS e R\$ 1.680.037,33 a título de multa por infração.

Cientificada da lavratura por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) em 18/06/2021, a autuada, por advogados constituídos, apresentou impugnação tempestiva, na qual sustentou, em síntese: a nulidade do auto de infração por ausência de motivação, desvio de finalidade e ofensa ao art. 142 do CTN; a prevalência do TARE nº 2016.000016 sobre o Decreto nº 39.737/2019; a inobservância das anterioridades anual e nonagesimal; o descabimento do uso dos preços de catálogo como base de cálculo; e o caráter confiscatório da multa.

Conclusos, os autos foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência do feito, nos termos da ementa abaixo transcrita:

PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. RESPONSABILIDADE. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. PROTOCOLO/CONVÊNIO. MARKETING DIRETO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto da lide, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra Unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais que destinem mercadorias a revendedores localizados em território paraibano, que efetuem venda porta-a-porta ao consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para



comercialização dos seus produtos, por força do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06), bem como na legislação do estado da Paraíba, especificamente o Decreto nº 34.121/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio do seu DTe em 31/10/2022 (fl. 552), a autuada, por meio de advogados legalmente constituídos (fl. 626 a 629), apresentou em 29/11/2022 (fl. 728), recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fl. 552 a 624), onde expôs os seguintes argumentos:

- Inicialmente, aduz a nulidade da decisão singular, por deixar de enfrentar as preliminares suscitadas na impugnação, de nulidade do auto de infração em razão da ausência de motivação, desvio de finalidade, ofensa ao princípio da impessoalidade e ofensa ao art. 142 do CTN (fl. 567);
- Com a vigência do Decreto Estadual (PB) nº 39.737/2019, foi promovida a alteração do artigo 2º, § 1º, do Decreto Estadual (PB) nº 34.121/2013, refletindo na possibilidade de vir a ser majorada base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, anteriormente com aplicação de 'MVA' - muito embora referido ato normativo (Decreto Estadual (PB) nº 39.737/2019) não previsse que fossem automaticamente implementadas modificações ou fossem revogados regimes especiais em plena vigência;
- Se não há previsão de cassação de determinado regime especial, não pode a Administração Fazendária fazê-la sem motivação.
- Que, para fins de apurar a base de cálculo, deve prevalecer a margem de valor agregado (MVA) sempre utilizada, de MVA de 40% prevista no TARE nº 2016.000016, e/ou na legislação estadual;
- As alterações na base de cálculo do ICMS-ST, veiculadas pelo Decreto Estadual nº 39.737/2019, não poderiam ser imediatamente aplicadas, devendo prevalecer a MVA de 40% prevista no Termo de Acordo nº 2016.000016;
- O art. 2º da Lei de introdução ao Direito Brasileiro, aplicável a matéria por força do art. 101 do CTN, não deixa dúvidas quanto a prevalência do normativo previsto em regime especial em detrimento das regras gerais implementadas pelo Decreto Estadual nº 39.737/2019;
- A exigência do ICMS-ST, com base no preço sugerido constante de catálogos, em razão da alegada cassação de TARE, somente poderia ser feita respeitando-se a anterioridade anual e nonagesimal, conforme



entendimento consagrado pelo STF e STJ, nas hipóteses de aumento indireto do ICMS;

- A alteração da base de cálculo até então praticada pela empresa (MVA), não deve prosperar porque, além de não terem sido realizados os estudos e levantamentos exigidos na legislação, não foi demonstrado qualquer alteração fática nas suas operações de revenda que justificassem a repentina alteração da base de cálculo para a utilização (indevida) dos valores de referência constantes de catálogos;

- A LC nº 87/96 determinou que a base de cálculo nas operações sujeitas ao recolhimento antecipado do tributo por substituição tributária deve corresponder ao valor da operação acrescido de seguro, frete e outros encargos e da MVA, neste sentido, a empresa adota o preço praticado acrescido da MVA adequada ao contexto das operações de seus revendedores no mercado de consumo;

- Não havendo catálogo ou lista de preços que tenha sido editado pelo fabricante ou importador, não há que se falar na adoção de tais valores para a determinação da base de cálculo do ICMS-ST, pois não cabe ao convênio, nem mesmo a qualquer norma infralegal, fixar a base de cálculo do ICMS ao arrepio da lei complementar;

- Atualmente está vigente o Termo de Acordo nº 2022.000022, celebrado entre a Recorrente e o Estado da Paraíba, estabelecendo uma MVA de 60% para o cálculo do ICMS-ST e, dessa forma, no mínimo, deve então ser recalculado o auto de infração, para ser aplicada a MVA prevista no referido Termo de Acordo.

- A decisão singular deixou de enfrentar aspectos materiais específicos que resultam na iliquidez do lançamento, como a cobrança sobre livros e bíblias (NCM 49030000 - Livro Pintura Mágica Disney e NCM 49019900 - Bíblia para Crianças); materiais de uso e consumo; bonificações, doações e brindes; devolução de produtos;

- Necessidade de Redução da Multa, respeitando os parâmetros de razoabilidade, proporcionalidade e também não ser abusiva e confiscatória;

- Ao final, pede que seja decretada a improcedência da autuação.

Considerando o pedido de sustentação oral, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do CRF-PB. Sobreveio o Parecer nº 0140/2025 - PGE/SRFL, opinando pela legalidade do procedimento e manutenção da sentença.



Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram distribuídos ao eminente Cons. Heitor Collett, para julgamento. Na 230ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno, realizada em 09 de setembro de 2025, após a leitura do relatório, foram ouvidas as sustentações orais da defesa técnica do contribuinte e da Assessoria Jurídica do CRF-PB, que também se manifestou por meio do Parecer nº 0140/2025 – PGE/SRFL. Seguiu-se para a leitura do voto, pelo eminente relator, para reformar a sentença e julgar parcialmente procedente o auto de infração, reduzindo o crédito tributário mediante a exclusão de notas fiscais de devolução e a redução da multa de 100% para 75%, por retroatividade benigna (art. 106, II, "c", do CTN, c/c a Lei nº 12.788/2023), mantida a base de cálculo apurada sobre o preço de catálogo. Diante da relevância da matéria, em especial do debate acerca da incidência do princípio da anterioridade à supressão do regime especial, pedi vista dos autos para melhor exame.

É o relatório.

VOTO DIVERGENTE

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra sentença que julgou procedente auto de infração relativo a ICMS-Substituição Tributária retido a menor, em operações de venda porta a porta, no período de março a maio de 2020, decorrente da cassação do Termo de Acordo de Regime Especial nº 2016.000016, que assegurava à recorrente margem de valor agregado de 40% para a formação da base de cálculo.

O contribuinte, na condição de substituto tributário, foi acusado de recolher a menor o ICMS-ST por continuar aplicando a MVA de 40% prevista no TARE, em vez de adotar a base de cálculo do art. 2º do Decreto nº 34.121/2013 (preço de venda ao consumidor constante de catálogo).

No tocante à legalidade formal do lançamento, acompanho o eminente Relator e a sentença: o auto de infração observa os requisitos essenciais à sua validade, não incidindo nas hipóteses de nulidade dos arts. 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013, tendo sido assegurados à autuada o contraditório e a ampla defesa. Rejeito, pois, as preliminares de nulidade.

Entretanto, peço vênia ao eminente Relator para divergir quanto ao mérito, por entender que a exigência fiscal, na integralidade do período autuado, esbarra no princípio constitucional da anterioridade tributária, conforme passo a fundamentar.

Não me furto ao registro de que, em julgamentos pretéritos sobre a matéria, acompanhei o entendimento que mantinha exigências da espécie. O aprofundamento do debate propiciado por este feito, notadamente diante da consolidação, em sede de repercussão geral, da tese fixada no Tema 1383 do Supremo Tribunal Federal, conduziu-me a rever a orientação anteriormente adotada.

A revisão de entendimento, longe de comprometer a segurança jurídica, com ela se harmoniza quando fundada no amadurecimento da discussão e na



observância dos precedentes da Corte Constitucional. É dever do julgador render-se à melhor interpretação do direito, ainda que isso importe a superação de convicção anteriormente esposada.

Da competência deste Colegiado para aferir a anterioridade

Registro, de início, minha integral concordância com a premissa, bem lançada no voto condutor e no Parecer da Assessoria Jurídica, de que não compete a este Conselho revisar o mérito do ato administrativo que cassou o TARE nº 2016.000016, tampouco declarar a inconstitucionalidade de lei, por força do art. 55, I, da Lei nº 10.094/2013 e da Súmula nº 03 desta Casa.

Ocorre que a questão ora enfrentada não se confunde com nenhuma dessas hipóteses. Conforme o próprio voto do Relator delimitou com precisão, "o cerne da questão reside exclusivamente na repercussão da cassação, qual seja, a validade da autuação". É exatamente essa a tarefa que ora se cumpre.

Aferir se o lançamento respeitou a anterioridade constitucional é examinar a validade e a exigibilidade do próprio crédito tributário, atribuição típica e indeclinável dos órgãos julgadores administrativos. Não se revisa o ato de cassação, que permanece hígido; afere-se se a exigência fiscal dele decorrente pode produzir efeitos no período em que foi constituída.

Tal distinção é decisiva. Uma coisa é anular o ato de cassação do regime especial, o que, de fato, foge à competência deste Conselho. Outra, inteiramente diversa, é reconhecer que o crédito tributário, no período protegido pela anterioridade, carece de exigibilidade por afronta direta a comando constitucional autoaplicável.

A aplicação do princípio da anterioridade não encontra óbice no art. 55, I, da Lei nº 10.094/2013, no art. 72-A do mesmo diploma, ou no art. 1º, parágrafo único, do Regimento Interno desta Corte (Portaria nº 00080/2021), pois não se cuida de declarar a inconstitucionalidade de lei nem de deixar de aplicar ato normativo. O Decreto nº 39.737/2019 e o ato de cassação permanecem válidos e aplicados; é a própria Constituição (art. 150, III, "b") que difere a eficácia da majoração indireta. Aplicar a anterioridade é aplicar o ato normativo de mais alta hierarquia, e não o afastar.

O art. 72-A da Lei nº 10.094/2013, ao delimitar o controle de legalidade deste Conselho, não afasta, mas pressupõe, a submissão às normas de hierarquia superior, entre as quais as teses fixadas pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral, cuja observância é obrigatória por força do art. 927, III, do Código de Processo Civil e do art. 102, § 3º, da Constituição Federal. A tese do Tema 1383 (RE 1.473.645) enquadra-se precisamente nessa categoria e impõe-se ao julgamento administrativo.

De todo modo, a aplicação da regra da anterioridade não demanda juízo de inconstitucionalidade de qualquer lei. Trata-se de norma constitucional de eficácia plena, que o intérprete aplica diretamente para delimitar o alcance temporal da exigência, tarefa que este Colegiado realiza ordinariamente no controle de legalidade do lançamento.



Acrescente-se que a própria sentença de primeira instância enfrentou a anterioridade como matéria de mérito, dela conhecendo e sobre ela decidindo. Houve, ali, expresse pronunciamento de que o Decreto nº 39.737/2019, por força das anterioridades anual e nonagesimal, somente produziria efeitos a partir de 08/03/2020. A matéria, portanto, sempre integrou o objeto do contencioso, inserindo-se na cognição deste órgão recursal.

Por fim, a observância da anterioridade neste caso decorre de tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral (Tema 1383), dotada de eficácia que recomenda sua aplicação pela Administração. Acolher tal orientação reforça – e não excede – a competência deste Conselho de Recursos Fiscais, pois significa aplicar interpretação constitucional já consolidada pela Corte Suprema.

Do princípio da anterioridade: conteúdo e alcance

Assentada a competência, passo ao núcleo da divergência. O princípio da anterioridade tributária encontra-se inscrito no art. 150, III, "b" e "c", da Constituição Federal, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

(...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Convém explicitar, para que não reste dúvida, o conteúdo de cada uma dessas garantias, que são distintas e cumulativas.

A **anterioridade anual** (ou de exercício), prevista na alínea "b", veda que o tributo instituído ou majorado seja cobrado no mesmo exercício financeiro em que publicado o ato que o instituiu ou aumentou. Em outras palavras, a exigência majorada só pode operar a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte ao da publicação.

A **anterioridade nonagesimal** (ou noventena), prevista na alínea "c", veda a cobrança antes de decorridos noventa dias da publicação do ato. Sua finalidade é impedir que a anterioridade anual seja esvaziada por publicações de fim de exercício, que de outro modo permitiriam exigência logo no primeiro dia do ano seguinte.

As duas garantias incidem conjuntamente e se somam: deve-se observar tanto o exercício seguinte quanto o prazo de noventa dias, **prevalecendo, na prática, o termo final mais distante**. Assim, se a publicação ocorre em meados de um exercício, prevalece a anterioridade anual (1º de janeiro seguinte); se ocorre no fim do exercício, a nonagesimal pode projetar o termo para além de 1º de janeiro.



Conclui-se que o fundamento de ambas é a segurança jurídica, na vertente da proteção da confiança e da não surpresa: assegurar ao contribuinte previsibilidade e tempo hábil para o planejamento financeiro, evitando que seja apanhado por aumento súbito da carga tributária. Foi precisamente esse o fundamento invocado pelo STF no Tema 1383, como adiante se verá.

Da aplicação da anterioridade à supressão de benefício fiscal – Tema 1383/STF (Repercussão Geral)

A controvérsia central reside em definir se a anterioridade incide quando o aumento da carga tributária resulta não da criação ou majoração direta do tributo, mas da supressão de um benefício fiscal – no caso, a cassação do regime especial que assegurava MVA reduzida.

A questão está hoje pacificada. Ao julgar o RE 1.473.645/PA, em regime de repercussão geral (Tema 1383), o Supremo Tribunal Federal reafirmou jurisprudência dominante e fixou a seguinte tese:

*"O princípio da anterioridade tributária, geral e nonagesimal, se aplica às hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais que resultem em **majoração indireta de tributos**, observadas as determinações e as exceções constitucionais para cada tributo."*

A *ratio* do precedente é direta: a supressão de um benefício que reduzia a carga tributária equivale, em seus efeitos, a um aumento de tributo – uma majoração indireta, e, como tal, sujeita-se às mesmas garantias temporais que protegem o contribuinte contra a majoração direta.

A similitude do caso paradigma com os presentes autos é notável. No RE 1.473.645/PA (Repercussão Geral), o Tribunal de Justiça do Pará anulou autos de infração lavrados por recolhimento a menor de ICMS, decorrentes da revogação de regime tributário favorável, justamente por inobservância da anterioridade; e o Supremo manteve a anulação. Confira-se a síntese do acórdão de origem, reproduzida no precedente:

"AGRAVO INTERNO EM APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO FISCAL (AINF). RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) EM PERÍODO ALBERGADO PELA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA ANUAL. DESCABIMENTO. DOCUMENTO FISCAL ANULADO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

1. A agravada teve contra si lavrado os documentos fiscais mencionados em razão do não recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) em sua



totalidade no regime normal, no período de março a abril do ano de 2013.

2. Conforme depreendido da análise dos fatos geradores da autuação tributária, tem-se que tal situação se deu em razão da revogação de regime tributário favorável à agravada, fato que importou em majoração de alíquota e, conseqüentemente, do tributo em si. Ocorre que no período de vigência do Decreto Estadual nº 4.725, de 18 de julho de 2001, a alíquota do ICMS envolvendo operações internas de fumo e manufaturados neste Estado foi fixada em 16,6667% (dezesseis inteiros, seis mil e seiscentos e sessenta e sete décimos milésimos por cento).

3. Contudo, com a superveniência do Decreto Estadual nº 668/2013, houve revogação da alíquota mencionada, o que importou na majoração indireta do tributo. Nesse caso, o ente agravante não observou o princípio da anterioridade tributária anual prevista no artigo 150, III, “b” e “c” da CR/88. Em outras palavras, o recorrente autuou a recorrida quando ela estava albergada pela garantia constitucional.

4. Recurso conhecido e desprovido. À unanimidade.

Como precedente, o Ministro Relator Luiz Roberto Barroso invocou o julgado no Agravo Regimental em Embargos de Divergência no RE 564.225, de relatoria do Min. Alexandre de Moraes, ocasião em que o Supremo assentara “*que se aplica o princípio da anterioridade tributária, geral e nonagesimal, nas hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais, haja vista que tais situações configuram majoração indireta de tributos*”, observadas as exceções expressas na Constituição, como ressalvado em acórdão de Embargos de Declaração (Red. p/ Acórdão Min. Dias Toffoli, j. em 13.10.2020).

Desde então, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que, nos casos de majoração indireta de tributos, como na revogação ou supressão de benefícios ou incentivos fiscais, devem ser observadas a anterioridade anual e a noventena, conforme as regras constitucionais aplicáveis a cada tributo, havendo diversos outros precedentes da Corte Constitucional.³

No caso destes autos, a cassação do TARE nº 2016.000016 retirou da recorrente a MVA de 40% e impôs base de cálculo substancialmente mais onerosa – o preço de catálogo (ou, alternativamente, MVA de 100%). Trata-se, à luz do Tema 1383, de típica supressão de benefício fiscal com majoração indireta do ICMS, sujeita à anterioridade anual e nonagesimal.

Por estas razões, o precedente judicial, reconhecida a repercussão geral em controle de constitucionalidade realizado pela Corte Suprema, torna-se vinculante e

³ Entre outros: ADI 2.325, Rel. Min. Marco Aurélio, j. em 23.09.2004; ARE 914.045, ministro Edson Fachin, Tema n. 856/RG; ARE 1.339.119 AgR, Rel. Min. Nunes Marques, j. em 14.09.2022.



deve ser observado pelos Órgãos Julgadores Administrativos, categoria que inclui o CRF-PB.

Da cassação do TARE e o marco da anterioridade

Resta definir o marco temporal a partir do qual se conta a anterioridade – ponto sobre o qual os autos apresentam datas divergentes, como a seguir se demonstra.

A solução pressupõe identificar qual ato efetivamente produziu, para esta recorrente, a supressão do benefício e a consequente majoração indireta. E, nesse exame, é preciso distinguir o plano abstrato da norma geral do plano concreto do ato individual que atingiu a contribuinte.

O Decreto nº 39.737/2019, publicado em 28/11/2019, alterou a disciplina da matéria, mas não revogou automaticamente os regimes especiais em vigor. Ao contrário, **sua própria redação preservou a sistemática diferenciada mediante termo de acordo**, como se lê no art. 4º do Decreto nº 34.121/2013, na redação por ele conferida:

Art. 4º Em substituição ao disposto no 'caput' do art. 2º deste Decreto, a Secretaria de Estado da Fazenda, mediante concessão de regime especial com celebração de termo de acordo, poderá adotar sistemática diferenciada de tributação (...).

Vale dizer: o Decreto de 2019 não suprimiu, por si, o benefício de que a recorrente era titular. Permanecendo vigente o TARE nº 2016.000016, que ostentava prazo de validade expresso, como dispõe sua Cláusula Vigésima:

CLÁUSULA VIGÉSIMA – O presente Termo de Acordo terá validade até 31 de dezembro de 2020.

Reforça essa conclusão a leitura da Cláusula Décima Nona do mesmo instrumento, que disciplina a extinção antecipada do regime:

CLÁUSULA DÉCIMA NONA – Este Termo de Acordo entra em vigor na data de sua assinatura, retroagindo seus efeitos a partir de 01 de janeiro de 2016, podendo ser cassado ou alterado a qualquer tempo, desde que se mostre prejudicial à Fazenda Estadual.

O regime, portanto, não se extinguiu automaticamente por força de lei superveniente. Somente quando "se mostrasse prejudicial", condição que exige identificação, avaliação e declaração formal no caso concreto, é que o instrumento poderia ser cassado. A simples edição do Decreto nº 39.737/2019 não "mostrou" a prejudicialidade do TARE no caso concreto da recorrente; apenas autorizou que a Fazenda a verificasse e, se assim entendesse, decretasse a cassação mediante ato individual. A cassação automática pela norma geral seria incompatível com a própria cláusula contratual que as partes firmaram.

Cumpra registrar, ainda, que o Termo de Acordo de Regime Especial nº 2016.000016 não constitui ato administrativo unilateral, mas instrumento de natureza



bilateral, celebrado mediante a convergência de vontades da Fazenda Estadual e do contribuinte, com obrigações e condições expressamente delimitadas por ambas as partes. A bilateralidade do instrumento não afasta a prerrogativa de revisão que o ordenamento reserva à Administração Pública: esta conserva, nos ajustes de natureza contratual que celebra, o poder de alterá-los ou extingui-los unilateralmente quando o interesse público o exigir. O exercício dessa prerrogativa é legítimo e não está em debate neste voto.

O que se examina são os efeitos temporais da cassação. A anterioridade tributária cumpre, no contexto de instrumentos bilaterais como o TARE, a mesma função que exerce nos aumentos tributários em geral: assegurar ao contribuinte tempo hábil para adaptar-se à nova carga, vedando a surpresa fiscal. Essa garantia somente cederia se o próprio contribuinte dela renunciasse, o que ocorreria, tipicamente, pela assinatura de novo termo de acordo no qual aceitasse expressamente condições distintas com vigência imediata. Não por acaso, o próprio ato de cassação veio acompanhado de proposta de celebração de novo TARE. Ausente a assinatura do novo instrumento, inexistente renúncia à garantia constitucional, e a anterioridade opera em toda a sua extensão.

Com efeito, o próprio Parecer nº 2019.01.06.00190, emitido pela GOIOT, em 19 de dezembro de 2019 – documento indicado como marco da cassação – apenas **sugere a cassação ex officio** do TARE nº 2016.000016 em seu texto, submetendo-o à consideração superior. Pode-se afirmar, com grande certeza, que o conteúdo deste parecer opinativo não tem o poder de cassar o termo de acordo, mas apenas subsidiar, com opinião técnica, a decisão pela cassação pela autoridade competente. Vejamos:

Parecer nº 2019.01.06.00190:

“Com o advento do Decreto nº 39.737, de 27 de novembro de 2019, que alterou o Decreto nº 34.121/2013, houve a necessidade de adequação dos Termos de Acordo vigentes à nova sistemática de tributação, motivo pelo qual esta Gerência sugere a CASSAÇÃO ex officio do Termo de Acordo nº 2016.000016 concedido à empresa, acima qualificada, através do Parecer nº 2016.01.00.00296, com efeitos a partir de 01/01/2020, em face da edição de novo Termo de Acordo – Processo nº e201905298-9.

Parecer que se submete à consideração superior.”

A supressão concreta do benefício para a recorrente operou-se, portanto, não pela edição do Decreto, nem mesmo pela emissão do parecer acima transcrito, mas pelo **ato individual de cassação do TARE, com a ciência do contribuinte**, que interrompeu antecipadamente sua vigência. E esse ato, segundo a documentação dos autos, foi formalizado com efeitos a partir de 01/01/2020, sendo que a própria recorrente afirmou, no recurso voluntário e no memorial apresentados neste feito, ter sido notificada da cassação em 16/01/2020.



É esse o marco juridicamente relevante para a anterioridade. Foi o ato individual de cassação, eficaz no curso do exercício de 2020, que produziu a majoração indireta para a recorrente. Por força da anterioridade anual (art. 150, III, "b", da CF), a exigência dele decorrente somente poderia operar a partir do exercício seguinte, ou seja, **a partir de 1º de janeiro de 2021.**

A consequência é inafastável. Os fatos geradores autuados situam-se integralmente no período de 08/03/2020 a 31/05/2020, vale dizer, dentro do exercício de 2020, anterior ao termo em que a majoração poderia produzir efeitos. Tal como o contribuinte do precedente paraense (RE 1.473.645/PA), a recorrente "foi autuada quando estava albergada pela garantia constitucional".

Não anula essa conclusão a circunstância de a cassação haver sido homologada ao final de 2019. Registre-se que os atos administrativos que restringem direitos do destinatário somente adquirem eficácia e tornam-se oponíveis a partir da respectiva ciência. Antes de cientificada da cassação, a recorrente permanecia legitimamente sob o Termo de Acordo, cuja vigência fora pactuada até 31 de dezembro de 2020.

Assim, ainda que se tome a data da homologação (30/12/2019), seus próprios efeitos foram fixados para 1º de janeiro de 2020, e a ciência da recorrente, conforme por ela própria declarado nos autos, ocorreu em 16/01/2020. Em qualquer das hipóteses, a supressão do benefício passou a produzir efeitos no curso do exercício de 2020, e não em 2019.

A sequência processual documentada nestes autos confirma, passo a passo, que o ato individual foi indispensável para que a cassação se tornasse concreta e oponível à recorrente. **O Parecer nº 2019.01.06.00190 é identificado pela própria Administração como o ato que efetivamente cassou o TARE nº 2016.000016, com efeitos a partir de 01/01/2020.** Inconformada, a recorrente apresentou pedido de reconsideração que foi analisado e decidido pela Gerência Operacional de Benefícios Fiscais mediante o Parecer nº 2020.01.06.00175, datado de 31 de agosto de 2020, resolução definitiva da controvérsia sobre a cassação, já no interior do próprio exercício financeiro de 2020.

Essa cronologia é reveladora por dupla razão. Primeiro, demonstra que a cassação exigiu múltiplos atos administrativos (análise de conveniência, Parecer específico, proposta de novo regime, pedido de reconsideração e decisão final), confirmando que não houve efeito automático de norma geral. Segundo, a resolução definitiva da situação tributária da recorrente deu-se em agosto de 2020: em qualquer dos marcos possíveis, eficácia do ato de cassação (01/01/2020), ciência pela recorrente (16/01/2020) ou decisão final do pedido de reconsideração (31/08/2020), a majoração indireta se tornou concreta e definitiva no curso do exercício de 2020.

Entre os três marcos, o juridicamente primordial é **a ciência pela recorrente** (16/01/2020): é o momento em que a majoração se tornou eficaz e oponível na sua esfera individual. Os demais reforçam a conclusão por ângulos distintos: a eficácia abstrata do ato de cassação (01/01/2020) demonstra que o próprio fisco jamais pretendeu retroagir os efeitos ao exercício de 2019; a decisão definitiva da reconsideração (31/08/2020) mostra que a situação tributária somente foi juridicamente



consolidada já no interior do exercício de 2020. Em qualquer hipótese, **todos os marcos se situam em 2020**, e nenhum deles permite que a exigência recaia sobre o mesmo exercício.

Da contradição interna do Parecer nº 2020.01.06.00175:

Sintomático, e de particular relevância para a solução da controvérsia, é o **posicionamento adotado pela própria Fazenda no Parecer de reconsideração**. Ao examinar a alegação de inobservância da anterioridade, a Gerência não a rejeitou em sua substância: **reconheceu que a cassação do TARE configurava majoração indireta que demandava observância do princípio da anterioridade**. Com fundamento no RE 1214919 AgR-segundo (Rel. Min. Roberto Barroso, j. 27/09/2019), deferiu parcialmente o pedido, prorrogando a vigência do TARE até 07 de março de 2020 e fixando em 08 de março de 2020 o termo inicial dos efeitos da cassação, precisamente a data de início do período atuado.

O Fisco, em suma, **reconheceu que a cassação constituía majoração e que a anterioridade lhe era aplicável**. Divergiu apenas quanto ao marco temporal: por entender que o Decreto nº 39.737/2019 (publicado em 2019) era o ponto de partida, concluiu que a anterioridade anual estaria satisfeita para efeitos a partir de 2020, e que a nonagesimal, contada da publicação do Decreto, resultaria na data de 08/03/2020. Esse raciocínio, contudo, não resiste à análise. Como já demonstrado, o Decreto não suprimiu automaticamente o benefício da recorrente; caso o houvesse feito, seria inexplicável a necessidade de Parecer específico de cassação, de pedido de reconsideração e de decisão definitiva em agosto de 2020. Toda a sequência processual da cassação somente existe porque ela não era automática, e se não era automática, seu marco não pode ser o Decreto que a autorizou, mas o ato que a efetivou.

A argumentação tecida no parecer de reconsideração é internamente contraditória em dois planos. No plano aritmético, a Fazenda declarou contar a noventena a partir do Decreto nº 39.737 (27/11/2019), o que produziria o termo final em 25/02/2020; entretanto, prorrogou a vigência do TARE até 07/03/2020, data que corresponde a noventa dias contados de 09/12/2019, não do Decreto. O fundamento declarado e o cálculo efetivamente realizado divergem em onze dias, revelando que o Decreto foi invocado como justificativa formal sem ter sido o marco real da operação. No plano lógico, ao acatar a jurisprudência do STF sobre majoração indireta e aplicar a anterioridade nonagesimal à cassação do TARE, a Fazenda reconheceu que a majoração tributária se consumou com o ato individual de supressão do benefício, e não com a norma geral que o autorizou. Contudo, para a anterioridade anual, elegeu o Decreto como marco, elidindo a consequência que decorria de sua própria premissa: se a majoração é a cassação, o marco de ambas as anterioridades só pode ser o ato de cassação, comunicado à recorrente em 16/01/2020, e não o Decreto de novembro de 2019. A Fazenda, em suma, utilizou critérios distintos para o mesmo fenômeno jurídico, conforme o resultado que cada critério produzia, o que fragiliza a coerência interna do Parecer nº 2020.01.06.00175 e reforça a procedência da tese recursal.⁴

⁴ Parecer nº 2020.01.06.00175:



A recorrente, em seu pedido de reconsideração perante a Fazenda, já sustentava (em termos que, neste ponto, convergem com o ora decidido) que o princípio da anterioridade anual impunha que os efeitos da cassação somente operassem a partir de 1º de janeiro de 2021, invocando o RE 564.225 (Rel. Min. Marco Aurélio, 1ª Turma, j. 02/09/2014) como fundamento. Embora a Fazenda não tenha acolhido esse pleito, por adotar o Decreto como marco temporal, a tese era constitucionalmente fundada e agora encontra amparo reforçado no Tema 1383 do STF, reafirmado pelo Plenário em março de 2025.

Dáí por que a anterioridade anual conduz, necessariamente, ao exercício de 2021. A garantia do art. 150, III, "b", da Constituição não se conta da edição abstrata da norma habilitadora, mas do momento em que a majoração se torna concreta e oponível ao contribuinte. Uma exigência cujos efeitos se iniciam em 1º de janeiro de 2020 não pode ser cobrada no mesmo exercício de 2020, sob pena de esvaziar-se a própria garantia.

Tampouco socorre o Fisco a publicação do Decreto nº 39.737/2019. Como já assentado, esse ato não revogou automaticamente os regimes em vigor, apenas autorizou ajustes mediante termo de acordo. Para a recorrente, nenhum aumento decorreu da simples publicação do Decreto; o que a atingiu foi o ato individual e posterior de cassação. Contar a anterioridade da publicação de uma norma que, por si, não lhe majorou a carga seria exigir-lhe planejamento contra um aumento que ainda não existia em sua esfera jurídica.

É precisamente essa surpresa que a anterioridade veda. A recorrente foi compelida a recolher, em março, abril e maio de 2020, sob base de cálculo mais onerosa, decorrente de ato cujos efeitos lhe alcançaram dias antes, no mesmo exercício. A proteção da confiança e a previsibilidade que informam o Tema 1383 do Supremo Tribunal Federal repelem esse resultado.

(...)

Quanto ao princípio da anterioridade anual, temos a dizer que a Secretaria acatou prontamente o regramento jurídico, haja vista que a publicação do Decreto nº 39.737 deu-se no exercício de 2019, mas com produção de efeitos a partir do exercício de 2020, ou seja, no caso em tela, o Termo de Acordo deixou de produzir efeitos a partir de 01/01/2020, portanto, a Secretaria não infringiu o princípio da anterioridade anual, conforme determina o art. 150, inciso III, alínea "b" da Constituição Federal. No tocante a anterioridade nonagesimal, é fato que o Superior Tribunal Federal tem emitido jurisprudência se posicionando pela aplicação da anterioridade nonagesimal (art. 150, inciso III, alínea "c" da CF) quando ocorre majoração indireta de tributos, consoante transcrição que segue:

(...)

Assim, considerando o que pacificamente vem sendo adotada pela Corte Máxima, esta Gerência acata parcialmente o pedido da postulante, no sentido de que o Termo de Acordo nº 2016.000016 que deixou de produzir efeitos a partir de 01/01/2020, conforme homologação do Parecer atacado, tenha sua vigência garantida até 07/03/2020.

(...)

4. CONCLUSÃO

Pelo exposto, considerando os fatos acima citados, bem como a legislação tributária que rege a matéria, esta Gerência mantém o ato de cassação do Termo de Acordo nº 2016.000016, porém, DEFERE PARCIALMENTE o pedido de reconsideração da requerente, no sentido de que a cassação produza efeitos a partir do dia 08/03/2020, em razão do princípio da anterioridade nonagesimal."



Cumulativamente, pela anterioridade nonagesimal (art. 150, III, "c"), a exigência também não poderia ser cobrada antes de decorridos noventa dias da ciência do ato. Como, porém, prevalece o termo mais distante, e a anterioridade anual já projeta a eficácia para 1º de janeiro de 2021, é esta a data a partir da qual a nova base de cálculo poderia ser exigida da recorrente.

Por tudo isso, e com a devida vênia, não acompanho o entendimento, acolhido na sentença e, no resultado, no voto do Relator, de que o marco temporal aplicável seria a publicação do Decreto em 2019.

Do prejuízo do exame das demais questões

Reconhecida a inobservância da anterioridade quanto à integralidade dos fatos geradores autuados (março a maio de 2020), a exigência fiscal não pode subsistir em nenhuma parcela do período.

Em razão disso, resta prejudicado o exame das demais questões de mérito suscitadas no recurso, a saber: (i) a prevalência da MVA de 40% prevista no TARE nº 2016.000016 como fundamento autônomo para rejeitar o lançamento; (ii) a ausência de estudos técnicos para a alteração da base de cálculo; (iii) a iliquidez parcial do crédito, decorrente da inclusão de operações com mercadorias imunes (livros e bíblias), de bens destinados a uso e consumo, de bonificações e de devoluções; (iv) a aplicação subsidiária da MVA de 60% prevista no TARE nº 2022.000022; e (v) a redução da multa por infração. Igualmente prejudicados ficam os ajustes promovidos quanto às notas fiscais de devolução e à gradação da penalidade, superados pela improcedência integral do lançamento.

A improcedência total decorre de o crédito tributário, na sua inteireza, referir-se a período alcançado pela garantia constitucional da anterioridade, o que retira a exigibilidade da exação tal como constituída.

Da disposição desta Corte à revisão fundamentada de seus entendimentos

A divergência ora apresentada inscreve-se em postura que não é estranha à tradição deste Conselho, que não se furta a rever os próprios entendimentos quando o aprofundamento do debate revela interpretação mais consentânea com o direito. A jurisprudência administrativa não é dogma imutável, mas construção que se aperfeiçoa pela discussão e pela observância dos pronunciamentos das Cortes Superiores.⁵

A estabilidade da jurisprudência, longe de exigir imobilismo, reclama o compromisso com a melhor interpretação. Rever entendimento, quando fundado no amadurecimento da discussão e, sobretudo, na observância de precedente vinculante do

⁵ Exemplo dessa abertura é a orientação, mantida e reafirmada por este Colegiado, da inaplicabilidade da técnica da Conta Mercadorias (arbitramento de lucro presumido) aos contribuintes optantes do Simples Nacional, por incompatível com a Lei Complementar nº 123/2006 (Acórdão nº 161/2019, Processo nº 0876842015-3, Segunda Câmara de Julgamento, Rel. Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva).



Supremo Tribunal Federal, como o Tema 1383, aqui aplicado, não fragiliza a segurança jurídica: antes a fortalece, por aproximá-la da correta aplicação da Constituição.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, com a devida vênia ao eminente Relator, pelo seu **provimento**, para reformar a sentença de primeira instância e **julgar improcedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001025/2021-09, lavrado em 16 de junho de 2021, em face de AVON COSMÉTICOS LTDA (inscrição estadual nº 16.900.577-1, "Baixada"), incorporada por NATURA COSMÉTICOS S.A., por inobservância da anterioridade tributária anual (art. 150, III, "b"), em razão da vinculatividade do Tema 1383 do Supremo Tribunal Federal, fundamentada no art. 927, III, CPC, com o consequente cancelamento integral do crédito tributário constituído, eximindo a recorrente de quaisquer obrigações decorrentes do presente processo administrativo fiscal.

Intimações necessárias.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 30 de junho de 2026.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator