



PROCESSO Nº 0184202020-0

ACÓRDÃO Nº 154/2024

TRIBUNAL PLENO

Embargante: MAGAZINE LUIZA S/A.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

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

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JULGADA - IMPOSSIBILIDADE - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.**

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela defesa foram insuficientes para demonstrar a existência de quaisquer vícios no acórdão proferido pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios.

- Os embargos de declaração não se prestam à manifestação de inconformismo ou à rediscussão de matéria de mérito.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 525/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000102/2020-14, lavrado em 29 de janeiro de 2020 contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de março de 2024.



**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

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

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 0184202020-0

TRIBUNAL PLENO

Embargante: MAGAZINE LUIZA S/A.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

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

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JULGADA - IMPOSSIBILIDADE - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.**

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela defesa foram insuficientes para demonstrar a existência de quaisquer vícios no acórdão proferido pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios.

- Os embargos de declaração não se prestam à manifestação de inconformismo ou à rediscussão de matéria de mérito.

**RELATÓRIO**

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de embargos de declaração oposto pela empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.200.575-0, contra a decisão proferida no Acórdão nº 525/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000102/2020-14, lavrado em 29 de janeiro de 2020, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

A EMPRESA DEIXOU DE RECOLHER PARTE DO ICMS FRONTEIRA/GARANTIDO DEVIDO NOS MESES DE JANEIRO, FEVEREIRO E MARÇO DE 2015, EM RAZÃO DE NÃO TER OBSERVADO AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA CLÁUSULA SEXTA, §§ 1º E 2º, DO TERMO DE ACORDO TARE Nº 2013000112, EM ANEXO.



ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS, O ART. 3º, XV E ART. 14, XII, AMBOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97 E, AINDA, A PORTARIA 244/2004-GSRE-PB.

Na instância prima, o julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, após análise dos autos, exarou sentença pela procedência do auto de infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. ICMS FRONTEIRA – GARANTIDO. PORTARIA Nº 244/2004-GSRE-PB. TERMO DE ACORDO TARE Nº 2013000112. CLÁUSULA SEXTA, §§ 1º E 2º. ILÍTICO FISCAL CONFIGURADO.**

1. Em se tratando de crédito tributário originado de notas fiscais regularmente declaradas pelo contribuinte e que motivaram recolhimento do ICMS fronteira-garantido menor do que o devido, não há dúvida que a contagem da decadência se processa na forma do art. 150, § 4º do CTN. Contudo, tratando-se de fato gerador apurado mensalmente, não ocorreu a decadência do ICMS fronteira – garantido de janeiro de 2015, considerando que a ciência do auto de infração foi dada no dia 30/1/2015.

2. O não recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação constitui infração tributária estadual, nos termos da Lei nº 6.379/96. *In casu*, foi demonstrado que o contribuinte deixou de recolher parte do ICMS fronteira – garantido, regulamentado pela Portaria nº 244/2004-GSRE-PB, devido nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, em razão de não ter observado as disposições contidas na Cláusula Sexta, §§ 1º e 2º, do termo de acordo TARE nº 2013000112.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 1º de dezembro de 2020, o sujeito passivo apresentou, no dia 28 de dezembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Na 162ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do CRF-PB, realizada no dia 31 de outubro de 2023, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, decidiram pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000102/2020-14, declarando devido um crédito tributário no valor total de R\$ 1.702.279,43 (um milhão, setecentos e dois mil, duzentos e setenta e nove reais e quarenta e três centavos), sendo R\$ 1.134.852,95 (um milhão, cento e trinta e quatro mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por afronta à cláusula sexta, §§ 1º e 2º, do TARE nº 2013.000112, aos artigos 3º, XV; 14, XII e 106, do RICMS/PB e à Portaria nº 244/2004/GSRE e R\$ 567.426,48 (quinhentos e sessenta e sete mil, quatrocentos e vinte e seis reais e quarenta e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.



Na sequência, o colegiado promulgou o Acórdão nº 525/2023, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

NULIDADES – PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS – DECADÊNCIA – APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INOBSERVÂNCIA ÀS REGRAS DO TERMO DE ACORDO QUE DISPÕEM SOBRE OS VALORES A RECOLHER A TÍTULO DE ICMS FRONTEIRA/GARANTIDO – INFRAÇÃO CONFIGURADA – MULTA POR INFRAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

*- O procedimento fiscal que resultou na lavratura do auto de infração foi realizado em estrita observância aos ditames da legislação de regência, não havendo incorreções e/ou inconsistências que justifiquem a decretação de nulidade pretendida pela defesa.*

*- Nos casos em que o contribuinte apresenta declaração do débito, para efeito de contagem do prazo decadencial, deve-se aplicar o comando do artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, considera-se iniciada no momento da ocorrência do fato gerador.*

*- O Termo de Acordo se constitui como um conjunto de preceitos que, juntos, lhe conferem unicidade e coerência. As disposições nele contidas, em tendo sido acordadas entre as partes signatárias do mencionado documento, devem ser cumpridas integralmente. “In casu”, restou demonstrado que o contribuinte descumpriu a regra que dispõe sobre os valores a serem recolhidos a título de ICMS – Garantido/Fronteira, na medida em que utilizou, para fins de apuração do tributo devido, parâmetros não previstos na cláusula do TARE que regula a matéria.*

*- A multa proposta está em consonância com a legislação tributária estadual, inexistindo motivos para que se promovam quaisquer alterações, seja quanto à indicação do dispositivo sancionador, seja com relação ao percentual aplicado. O artigo invocado pela autuada, em verdade, alcança as situações específicas de imposto declarado e não recolhido (ou recolhido a menor), o que não é o caso dos autos.*

*- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade imposta é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.*

Seguindo a marcha processual, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida Tribunal Pleno do CRF-PB em 19 de janeiro de 2024 e opôs, em 26 de janeiro de 2024<sup>1</sup>, recurso de embargos de declaração, por meio do qual alega que:

- a) O recurso voluntário discorreu acerca da utilização do valor recolhido a título de ICMS – Garantido para fins de creditamento quando do recolhimento do ICMS – Normal, bem como para abatimento do próprio mínimo mensal obrigatório, nos termos não só do art. 106, § 2º, do RICMS/PB e da Portaria nº 244/2004/GSRE, mas também das próprias cláusulas terceira, § 5º e quarta, §§ 2º e 3º do TARE,

<sup>1</sup> O recurso foi enviado em 26 de janeiro de 2024 e protocolado em 30 de janeiro de 2024.



- demonstrando que a integração entre as “duas modalidades” do ICMS promove a formação de um sistema em que fica evidente a ausência de repercussão tributária nos fatos considerados na autuação;
- b) O imposto objeto da autuação tem natureza jurídica de uma cobrança antecipada de parcela do ICMS incidente sobre a operação de saída realizada pela empresa, devendo o valor recolhido ser utilizado como crédito fiscal a ser descontado do valor do ICMS – Normal devido;
  - c) Na cláusula terceira, § 5º, do TARE, há previsão expressa de que “o valor recolhido a título de ICMS GARANTIDO será considerado, (...) para abatimento do recolhimento mínimo obrigatório mensal a ser efetuado pela empresa”. Na cláusula quarta, § 2º, do TARE, também há disciplinamento acerca do aproveitamento do crédito fiscal referente ao pagamento do ICMS – Garantido para abatimento do valor do ICMS – Normal devido pela empresa;
  - d) O suposto recolhimento a menor do ICMS – Garantido/Fronteira não ocasionou nenhuma repercussão tributária para o Estado da Paraíba;
  - e) O acórdão embargado apenas pontua que a menção às cláusulas do TARE nº 2013.000112 e aos dispositivos da Portaria nº 244/2004/GSRE “*não têm relação objetiva com a matéria objeto da lide*”, de forma que não apreciou o argumento recursal completamente, fracionando e esvaziando o seu sentido para que seja de mais fácil contraposição;
  - f) A decisão embargada não apresenta de forma clara a fundamentação legal para que, no auto de infração, as quantias tenham sido consideradas como devidas a partir da data de entrada das mercadorias e não a partir do prazo legal determinado no TARE e na Portaria nº 244/2004/GSRE. De forma obscura, o julgado parece defender que o art. 144 do Código Tributário Nacional impõe que, em uma autuação, o crédito tributário seja exigível não a partir de prazos diferidos fixados em instrumentos normativos, mas sim da data de seus fatos geradores;
  - g) Também se observa uma contradição no acórdão quanto à classificação da multa. Isto porque, apesar de haver o reconhecimento de que a embargante “*em todos os meses dos fatos geradores autuados, efetuou recolhimento do ICMS – Fronteira/Garantido*”, ao final, tenta desvincular o julgamento dos fatos para afirmar que a multa aplicada não decorreu de imposto declarado recolhido a menor, “*mas sim [...] de falta de recolhimento de parte do ICMS – Garantido/Fronteira, em afronta à regra pactuada na cláusula sexta, §§ 1º e 2º, do TARE nº 2013.000112*”.

Considerando os fundamentos acima, o contribuinte requer que seja provido o recurso de embargos de declaração, com efeitos infringentes, suprimindo-se as omissões, esclarecendo-se as obscuridades e eliminando-se as contradições apontadas.



Eis o breve relato.

## VOTO

Em análise nesta corte o recurso de embargos declaratórios oposto pela empresa MAGAZINE LUIZA S/A contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 525/2023.

De início, importa destacarmos que o presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *verbis*:

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

(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos existentes na decisão proferida quanto à ocorrência de *omissão, contradição e obscuridade*. Vejamos:

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

Parágrafo único. Opostos embargos de declaração, interrompe-se o prazo para a interposição de Recurso Especial.

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

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

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração se revela tempestivo, uma vez que fora apresentado dentro do prazo regimental de 5 (cinco) dias.

Considerando que a ciência do acórdão ocorreu em 19 de janeiro de 2024 (sexta-feira), a contagem do prazo para apresentação do recurso oposto pelo sujeito passivo se iniciou no dia seguinte, operando-se o termo final em 26 de janeiro de 2023, em observância ao que estabelece o artigo 19 da Lei nº 10.094/13.



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

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

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

Caracterizada a tempestividade do recurso, passemos adiante.

Em descontentamento com a decisão pronunciada à unanimidade pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, o contribuinte alega a existência de omissões, obscuridades e contradições no *decisum*, as quais, por questão de sistematização, serão analisadas na sequência apresentada pela embargante em seu recurso.

**DA ALEGAÇÃO DE OMISSÃO E DE OBSCURIDADE NO ACÓRDÃO QUANTO À POSSIBILIDADE DO CREDITAMENTO DO ICMS – GARANTIDO/FRONTEIRA SIGNIFICAR AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA QUANTO AO RECOLHIMENTO DO ICMS SUPOSTAMENTE DEVIDO AO ESTADO DA PARAÍBA**

Segundo a embargante, a decisão “*fragmentou o argumento da recorrente em tentativa de esvaziar o seu conteúdo, de forma a justificar que não fosse apreciado enquanto medida plausível*”.

Prossegue afirmando que “*o imposto objeto de autuação (ICMS – garantido) tem natureza jurídica de uma cobrança antecipada de parcela do ICMS normal incidente sobre a operação de saída realizada pela empresa*” e, justificando sua alegação, invoca as cláusulas terceira, § 5º e quarta, § 2º, do TARE nº 2013.000112.

Por fim, arremata nos seguintes termos: “**O eventual recolhimento a menor do ICMS – garantido/fronteira, por si só, não é capaz de induzir à conclusão de que o contribuinte teria efetuado, ao final do período de apuração, o recolhimento do ICMS normal também a menor**”.

Com a devida vênia, os argumentos trazidos pela autuada com vistas a demonstrar a existência de omissão e obscuridade na decisão recorrida não se sustentam, tendo sido a matéria apreciada com o merecido desvelo pelo CRF-PB.

Para confirmar a assertiva, basta examinarmos o seguinte fragmento do acórdão embargado:





“Os regramentos estabelecidos nas cláusulas terceira, § 5º e quarta, § 2º, do TARE<sup>2</sup> – destacadas pelo contribuinte em seu recurso voluntário – por outro lado, não têm relação objetiva com a matéria objeto da lide, dado que tratam acerca (i) da possibilidade de utilização do valor recolhido como ICMS – Garantido para abatimento do recolhimento mínimo mensal a ser efetuado pela empresa e (ii) do aproveitamento, nos períodos subsequentes, do ICMS – Garantido/Antecipado recolhido que ultrapassar o valor do ICMS Normal devido no período ou mesmo do recolhimento mínimo obrigatório, respectivamente.

Tendo sido constatado que os percentuais de saídas interestaduais promovidas pela autuada nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015 em relação ao total das saídas nos correspondentes períodos foram inferiores ao percentual mínimo fixado<sup>3</sup> para que o ICMS – Garantido/Fronteira fosse recolhido nos termos do caput da cláusula sexta do TARE nº 2013.000112, reputo correta a sistemática de apuração realizada pela auditoria, na forma apresentada no Quadro Demonstrativo da Diferença de ICMS Fronteira/Garantido a Recolher acostado às fls. 5.

Em outro tópico do recurso voluntário (2.5), a defesa argumenta que “**ainda que tenha havido o cálculo a menor do ICMS – garantido/fronteira – o que, como visto, não ocorreu -, este fato não é passível de ocasionar repercussão tributária, na medida em que, à época, houve o recolhimento da integralidade do imposto devido quando da saída da mercadoria.**”

A autuada parte do seguinte princípio: o ICMS pago antecipadamente quando da aquisição das mercadorias dá, ao contribuinte, o direito de utilizá-lo, como crédito, para abater o valor devido por ocasião das saídas dos produtos, de sorte que, não havendo pagamento antecipado, também não haveria aproveitamento do crédito e, por conseguinte, inexistiria repercussão tributária.

Primeiro, não podemos olvidar que os fatos geradores das situações tratadas no parágrafo anterior ocorrem em momentos distintos (entrada e saída das mercadorias).

Segundo, a prevalecer o argumento posto pela recorrente, teríamos, como consequência, a decretação de ineficácia das normas jurídicas que instituem qualquer cobrança antecipada de ICMS passível de aproveitamento como crédito, a exemplo do ICMS – Garantido e do ICMS – Importação.”

Diante dos argumentos trazidos pela defesa, faz-se necessário assinalarmos – ainda que da decisão já se possa compreender tal fato – que não se nega a

---

<sup>2</sup> CLÁUSULA TERCEIRA – (omissis)

(...)

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

CLÁUSULA QUARTA – (omissis)

(...)

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

<sup>3</sup> 75% (setenta e cinco por cento).



validade das disposições contidas nas cláusulas terceira, § 5º e quarta, § 2º, do TARE nº 2013.000112.

Noutras palavras, as cláusulas pactuadas entre a autuada e a SEFAZ/PB, que conferem ao contribuinte o direito de utilizar o valor recolhido a título de ICMS – Garantido para abatimento do recolhimento mínimo mensal obrigatório a ser efetuado pela empresa, bem como do ICMS – Normal ou do recolhimento mínimo obrigatório devido nos períodos subsequentes, foram devidamente observadas, tanto pelo auditor fiscal responsável pelo lançamento de ofício, quanto pelas instâncias administrativas de julgamento da SEFAZ/PB.

Não podemos perder de vista que a autuação, consoante assentado na nota explicativa da peça acusatória, foi motivada pelo fato de a empresa haver deixado de recolher parte do ICMS - Fronteira/Garantido devido nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, em razão de não terem sido observadas as disposições contidas na cláusula sexta, §§ 1º e 2º, do Termo de Acordo nº 2013.000112.

Registre-se, ainda, que a própria recorrente realizou pagamento de ICMS – Fronteira/Garantido relativamente aos períodos autuados (ainda que em valores inferiores aos efetivamente devidos), o que comprova que a empresa compreendia a necessidade de efetuar o recolhimento antecipado.

Tal fato restou consignado no acórdão recorrido quando da análise acerca da arguição de nulidade em razão da inobservância da necessidade de refazimento da escrita fiscal do contribuinte. Senão vejamos:

*“O que se está a exigir do contribuinte, por meio do lançamento de ofício, é a diferença entre o valor do ICMS Fronteira/Garantido devido e o efetivamente recolhido pelo sujeito passivo.*

*Em casos desta natureza, a cobrança é direta, ou seja, a exigência não está condicionada ao refazimento da conta corrente do ICMS do contribuinte, observando-se as prescrições da cláusula sexta do TARE nº 2013.000112 e da Portaria nº 244/2004/GSRE.*

*Tanto assim o é que a empresa, em todos os meses autuados, recolheu aos cofres públicos valores de ICMS – Fronteira/Garantido, conforme assinalado no quadro demonstrativo de fls. 5.*

*Por conseguinte, não há como acolhermos a tese ventilada pela defesa, na medida em que ela própria efetuou recolhimentos nos montantes de R\$ 542.720,78 (quinhentos e quarenta e dois mil, setecentos e vinte reais e setenta e oito centavos), R\$ 454.344,54 (quatrocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 582.268,89 (quinhentos e oitenta e dois mil, duzentos e sessenta e oito reais e oitenta e nove centavos) de ICMS Fronteira/Garantido para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, respectivamente.*

*(...)*

*Retornando ao caso concreto, repito: a autuada, em todos os meses dos fatos geradores autuados, efetuou recolhimentos do ICMS – Fronteira/Garantido.*

*Ora, se após calculado o montante devido com aplicação da carga tributária de 1% (um por cento), o contribuinte identificou valores a pagar, como*



*justificar a tese de que, utilizando-se percentuais maiores - como o fez a fiscalização (2% e 3%) -, haveria iliquidez e incerteza quanto ao crédito tributário em razão de ausência de reconstrução da conta gráfica do ICMS? Não nos parece factível.”*

A decisão combatida não desconsidera o que a embargante denominou de “duas modalidades” do ICMS.

O que se extrai do acórdão combatido é que a tese defendida pela recorrente, que visa demonstrar a ausência de repercussão tributária – conforme registrado na decisão –, traria, como consequência, “a decretação de ineficácia das normas jurídicas que instituem qualquer cobrança antecipada de ICMS passível de aproveitamento como crédito, a exemplo do ICMS – Garantido e do ICMS – Importação”, uma vez que parte do princípio de que, não havendo pagamento antecipado, também não haveria aproveitamento do crédito e, por este motivo, restaria afastada a repercussão tributária.

DA ALEGAÇÃO DE OMISSÃO E DE OBSCURIDADE NO ACÓRDÃO AO CONTEMPLAR O TEMA DA COBRANÇA DO SUPOSTO COMPLEMENTO DE ICMS – GARANTIDO EM DESCONFORMIDADE COM A SISTEMÁTICA DE RECOLHIMENTO ESTABELECIDO NO TARE N.º 2013.000112 E NA PORTARIA 244/2004/GSRE

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo defendeu a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que o complemento do ICMS – Garantido teria sido lançado no mês da ocorrência da entrada interestadual da mercadoria no estabelecimento da empresa, quando deveria ter sido realizado no mês subsequente ao fato que originou a cobrança antecipada do tributo.

A questão trazida na peça recursal – e reapresentada nos embargos de declaração – foi devidamente enfrentada pelo Tribunal Pleno do CRF-PB.

Observemos como a matéria foi enfrentada no acórdão combatido:

*“Visando demonstrar haver equívocos no levantamento fiscal que conduziram à nulidade do lançamento, o sujeito passivo assevera que a fiscalização teria promovido a cobrança em contrariedade ao que dispõem o TARE nº 2013.000112 e a Portaria nº 244/2004/GSRE, porquanto realizara a apuração do complemento do ICMS – Garantido/Fronteira “no mês da ocorrência da entrada interestadual da mercadoria no estabelecimento da recorrente, quando deveria tê-lo feito no mês subsequente ao fato que originou a cobrança antecipada do tributo.”*

*Com a devida vênia, o argumento recursal não se sustenta. Explico.*

*De início, devemos compreender que o período de apuração do tributo não se confunde com o momento de seu pagamento.*

*Fixada esta premissa, não obstante as datas de pagamento do ICMS – Garantido/Fronteira de que trata a Portaria nº 244/2004/GSRE estejam postergadas para o mês subsequente – em observância ao que preceitua seu*



artigo 2º -, não podemos desconsiderar as datas de ocorrência dos fatos geradores.

*Quando da análise da decadência – inclusive acolhendo os argumentos recursais -, a questão foi devidamente enfrentada, ou seja, naquela oportunidade, concluímos (e não poderia ser diferente) pelo afastamento de parte dos créditos tributários em virtude de o lançamento ter se aperfeiçoado após 5 (cinco) anos contados das datas dos fatos geradores.*

*Neste norte, em atenção aos normativos que tratam sobre a matéria (e por questão de coerência), não podemos acolher a arguição de nulidade da recorrente.*

(...)

*Algumas considerações sobre a sistemática do ICMS – Fronteira/Garantido se fazem necessárias:*

*1º) A cláusula sexta do TARE nº 2013.000112 estabelece que o recolhimento do ICMS – Garantido, nos percentuais estipulados na citada cláusula, deve ser realizado em conformidade com o que disciplina a Portaria nº 244/2004/GSRE;*

*2º) O artigo 2º da Portaria nº 244/2004/GSRE dispõe sobre o diferimento do pagamento do imposto para o mês subsequente ao da efetiva entrada das mercadorias;*

*3º) O artigo 3º, XV, do RICMS/PB, já reproduzido alhures, define, como fato gerador do ICMS na hipótese em debate, o momento da entrada, no território do Estado, das mercadorias ou bens;*

*4º) O período de apuração do ICMS – Fronteira/Garantido corresponde, de fato, ao mês de ocorrência dos fatos geradores, ainda que a data de seu pagamento seja postergada;*

*5º) No auto de infração, os créditos tributários devem ser lançados de acordo com o período dos fatos geradores. O campo “Período Fato Gerador” existente no auto de infração deve respeitar, por conseguinte, o que estatui o artigo 144 do Código Tributário Nacional.*

*Destarte, não há qualquer equívoco no procedimento fiscal que justifique a declaração de nulidade pretendida pela defesa, uma vez que, consoante demonstrado, os lançamentos se procederam de acordo com a legislação de regência.”*

Na passagem acima transcrita, constata-se que o tema foi devidamente tratado pelo CRF-PB, tendo sido apontada, expressamente, a diferenciação entre o momento da ocorrência do fato gerador e o momento estabelecido pela legislação de regência para fins de recolhimento do tributo, não havendo qualquer obscuridade ou omissão que justifique a modificação da decisão proferida no Acórdão nº 525/2023.

**DA ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO NA CLASSIFICAÇÃO DA MULTA E DO RECONHECIMENTO DOS RECOLHIMENTOS DO ICMS GARANTIDO COMO RECOLHIMENTO A MENOR DO TRIBUTO**

Para fundamentar a alegação, a embargante destaca 3 (três) trechos do julgado e, na sequência, conclui que:



*“Nos três trechos acima, há a disposição direta de que o que foi apurado e autuado foi a diferença entre valores recolhidos e valores que supostamente seriam exigíveis em razão de descumprimento da porcentagem mínima de vendas interestaduais disposta no TARE. Todavia, ao apreciar o pedido pela requalificação da multa, aplicando ao caso os 20% do inciso I, “b” e não os 50% do inciso II, “e”, ambos do art. 82 da Lei nº 6.379/96, o acórdão incorreu em contradição, defendendo que o auto de infração não foi lavrado para lançar imposto recolhido a menor, mas sim “parte do ICMS – Garantido/Fronteira não recolhido, alegadamente violando a cláusula sexta, §§ 1º e 2º, do TARE nº 2013.000112.”*

Inobstante a construção elaborada pela defesa, não há contradição nos fundamentos explicitados na decisão embargada.

Para que pudesse ser aplicada a penalidade inculpada no artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96, far-se-ia necessário que o contribuinte houvesse deixado de recolher, no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente ao que fora lançado no livro próprio, o que não foi o caso dos autos em tela.

O dispositivo invocado pela defesa tem lugar na hipótese de representação fiscal, consoante anotado na seguinte passagem do acórdão recorrido:

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

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

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

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

*O artigo citado pela defesa, em verdade, é específico para os casos passíveis de Representação Fiscal previstos nos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 40 da Lei nº 10.094/13:*

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



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

I - o imposto declarado e não recolhido;

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

III - o saldo de parcelamento decorrente de denúncia espontânea;

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

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

I - por escrituração fiscal eletrônica;

II - em guias de informação e apuração.

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

*Pertinente reprisarmos – para que nenhuma dívida remanesça – que o lançamento objeto da lide não foi realizado com vistas a exigir o imposto declarado e não recolhido (ou recolhido a menor), mas sim em razão de falta de recolhimento de parte do ICMS – Garantido/Fronteira, em afronta à regra pactuada na cláusula sexta, §§ 1º e 2º, do TARE nº 2013.000112.”*

Com efeito, diante de todo o exposto, o que se vislumbra do recurso oposto pelo sujeito passivo é uma mera discordância com o teor da decisão recorrida, não sendo, portanto, motivo suficiente para que seja dado provimento aos embargos de declaração. Para tanto, far-se-ia necessária a comprovação de ocorrência de omissão, contradição ou obscuridade **na decisão embargada**.

No caso concreto, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência na decisão manifestada pelo CRF-PB, não havendo fundamentos para que sejam acolhidas as razões recursais externadas, porquanto não caracterizados quaisquer defeitos previstos no art. 86 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, ou mesmo os admissíveis pela jurisprudência, capazes de modificar os termos do Acórdão nº 525/2023.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 525/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000102/2020-14, lavrado em 29 de janeiro de 2020 contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.



Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de março de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator