

PROCESSO Nº 1870762017-9

ACÓRDÃO Nº 0491/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: VINICIUS FERREIRA MIRANDA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *A declaração de inconstitucionalidade extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.*

- *É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, sob pena de afronta ao que estabelece o artigo 1º, parágrafo único, do Regimento Interno do CRF-PB.*

- *Para que os benefícios fiscais de redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS sejam considerados no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS, é condição necessária que tais benefícios tenham sido autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24/75, nos termos do que estabelece o Convênio ICMS nº 153/15.*

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 voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00003183/2017-09, lavrado em 27 de dezembro de 2017 em desfavor da empresa MAGANIZE LUIZA S/A, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 573.470,28 (quinhentos e setenta e três mil, quatrocentos e setenta reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 382.313,48 (trezentos e oitenta e dois mil, trezentos e treze reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, § 2º e 10, todos do Decreto nº 36.507/15 e R\$ 191.156,80 (cento e noventa e um mil, cento e cinquenta e seis reais e oitenta centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

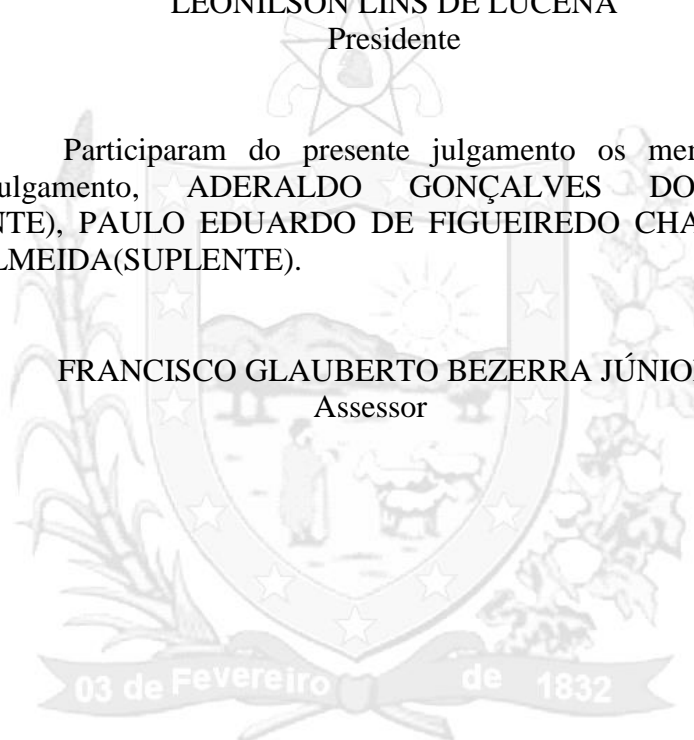
Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de setembro de 2021.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE)**, **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON** E **LARISSA MENESES DE ALMEIDA(SUPLENTE)**.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



Processo nº 1870762017-9  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
SEFAZ - JOÃO PESSOA  
Autuante: VINICIUS FERREIRA MIRANDA  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS -  
IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO DE  
INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS  
ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - DIFERENCIAL DE  
ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (BENS  
DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE  
DO ICMS) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - AUTO DE  
INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO  
RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *A declaração de inconstitucionalidade extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.*

- *É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, sob pena de afronta ao que estabelece o artigo 1º, parágrafo único, do Regimento Interno do CRF-PB.*

- *Para que os benefícios fiscais de redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS sejam considerados no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS, é condição necessária que tais benefícios tenham sido autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24/75, nos termos do que estabelece o Convênio ICMS nº 153/15.*

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003183/2017-09, lavrado em 27 de dezembro de 2017, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00006782/2017-34 denuncia a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.901.131-3, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0573 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS (BENS OU SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA

FEDERAÇÃO) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS concernente a operações ou prestações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Nota Explicativa:

CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO POR NÃO RECOLHER O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DEVIDO, POR APURAÇÃO, NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL, NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO PARA O ESTADO DA PARAÍBA, REFERENTE AO PERÍODO DE JANEIRO DE 2016 A OUTUBRO DE 2017, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS. MEMORIAIS DE CÁLCULO GRAVADOS EM MÍDIA ÓPTICA.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, § 2º e 10, todos do Decreto nº 36.507/15, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 573.470,28 (quinhentos e setenta e três mil, quatrocentos e setenta reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 382.313,48 (trezentos e oitenta e dois mil, trezentos e treze reais e quarenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 191.156,80 (cento e noventa e um mil, cento e cinquenta e seis reais e oitenta centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 7 a 27.

Cientificado da autuação por via postal em 1º de fevereiro de 2018, o contribuinte, por intermédio de seus advogados, apresentou, em 27 de fevereiro de 2018, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) Para as operações autuadas, o Estado da Paraíba concede benefício fiscal de redução de base de cálculo, o qual não foi considerado pelo auditor fiscal em seu levantamento;
- b) A redução de base de cálculo do ICMS nas operações com produtos de informática e de automação está prevista no artigo 33, IX, do RICMS/PB. Sendo assim, a empresa, quando da apuração do ICMS Consumidor Final devido ao Estado da Paraíba (ICMS destino) sobre a venda dos referidos produtos, calculou o imposto observando a redução da base de cálculo do ICMS de forma que a carga tributária resultou no percentual de 7% (sete por cento);
- c) O Convênio ICMS nº 153/15 foi internalizado na legislação tributária da Paraíba por meio do Decreto nº 36.508/15, meio este ilegítimo, posto a necessidade de internalização do convênio por lei em sentido estrito;
- d) A autuação afronta o princípio constitucional da não-diferenciação tributária, pois, ao se estabelecer vedação à utilização dos benefícios fiscais concedidos pela legislação interna de um Estado, passa-se a validar uma distinção na carga tributária em função da origem da mercadoria;
- e) A regra insculpida no Convênio ICMS nº 153/15 trata de inovação tributária, porquanto aumenta a cobrança de tributo previamente existente, ou seja, intensifica cobrança de tributo que já existia e, até então, era

albergado por redução de base de cálculo do ICMS. Assim, é inconstitucional a cobrança a maior sem observância ao princípio da anterioridade (anual e nonagesimal);

- f) O Convênio ICMS nº 153/15 e o Decreto nº 36.508/15 entraram em vigor no ano de 2016, sendo, portanto, apenas legítima a cobrança de ICMS pelo Estado de destino, desconsiderando o benefício fiscal concedido pela legislação interna, a partir de 23/3/2016.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 8 e 59), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS LOCALIZADOS NA PARAÍBA. PRODUTOS DE INFORMÁTICA. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NÃO APLICADA NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO.**

*É devido à unidade federada de destino o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual, ainda que a unidade federada de origem tenha concedido redução da base de cálculo do imposto ou isenção na operação interestadual.*

*O Convênio ICMS 153/2015, recepcionado pelo Decreto nº 36.508/2015, estabeleceu que a redução da base de cálculo do ICMS, autorizada por meio de convênio de ICMS, firmados até a sua publicação, serão considerados no cálculo do ICMS DIFAL.*

*In casu, à época dos fatos, não havia convênio próprio vigente, por isso não pode ser aplicada a redução de base de cálculo pretendida à cobrança do ICMS DIFAL. Mantida a acusação fiscal.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 21 de dezembro de 2020, o sujeito passivo interpôs, em 15 de janeiro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprises argumentos trazidos em sua impugnação e acrescenta que:

- a) A decisão recorrida rejeitou os fundamentos de defesa ao entendimento de que a incorporação do Convênio ICMS nº 153/15 poderia ser feita mediante decreto. Segundo a instância de origem, isso se daria porque o art. 5º da Lei nº 6.379/96 c/c os artigos 1º e 4º da Lei Complementar nº 24/75 permitiriam que a ratificação dos convênios fosse realizada por decreto;

- b) A previsão contida nestes dispositivos é incompatível com a Constituição Federal, tendo sido revogadas pela EC nº 3/93;
- c) Após o advento da EC nº 3/93, qualquer disciplina normativa concernente a benefícios fiscais deve ser veiculada por meio de lei, razão pela qual não importam previsões anteriores que permitiam o manejo de decreto nesse caso;
- d) O afastamento de tais disposições pela autoridade administrativa é medida que encontra fundamento no artigo 150, § 6º, da Constituição Federal;
- e) Mesmo que se entenda que o presente Auto de Infração encontra amparo nos dispositivos legais citados pela decisão recorrida, é certo que o lançamento não deve ser mantido, sendo imperativo ao Conselho de Recursos Fiscais dar concretude ao diploma normativo de maior peso no ordenamento jurídico;
- f) A previsão contida no Convênio ICMS nº 153/15 é inaplicável à presente ação fiscal, pois o citado convênio não foi incorporado legitimamente pelo Estado da Paraíba, sendo, portanto, inconstitucional o Decreto nº 36.508/15;
- g) A cobrança em análise promove uma distinção na carga tributária em função da origem da mercadoria, na medida em que veda a utilização de benefícios fiscais de um dado Estado. Tal argumento não foi acatado pela julgadora singular sob o fundamento de que “o ICMS Diferencial de Alíquotas tem previsão na Carta Magna”;
- h) Ao contrário do que se entendeu, a violação ao princípio constitucional em questão não decorre da exigência do diferencial de alíquota, mas do fato de a cobrança não permitir o aproveitamento do benefício fiscal quando a mercadoria é proveniente de outro Estado que não a Paraíba.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer o provimento do recurso voluntário a fim de que seja julgado improcedente o Auto de Infração, seja pela ausência de internalização do Convênio ICMS nº 153/15 por lei em sentido estrito; seja pela violação ao princípio constitucional da não-diferenciação tributária ou pela violação ao princípio da anterioridade para a execução do Convênio ICMS nº 153/15.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

**VOTO**

Em análise nesta corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003183/2017-09, por meio do qual a empresa MAGAZINE LUIZA S/A está sendo acusada de haver deixado de recolher ICMS diferencial de alíquotas referente a diversas operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto domiciliados no Estado da Paraíba, conforme explicitado nos arquivos *16.901.131-3\_MEMÓRIA DE CÁLCULO MESES 2016* e *16.901.131-3\_MEMÓRIA DE CÁLCULO MESES 2017*, gravados nas mídias digitais anexadas às fls. 26 e 27.

Nos mencionados arquivos, a autoridade fiscal responsável pela autuação apresenta informações analíticas de cada operação e compara o valor do ICMS UF Dest. (declarado no xml da NF-e) com o valor do ICMS UF Difal por ele calculado.

Os demonstrativos sintéticos das diferenças apuradas nos exercícios de 2016 e 2017 foram apresentados nas tabelas juntadas às fls. 9 e 10, respectivamente.

Segundo o agente fazendário responsável pela autuação, a empresa, na condição de responsável pelo recolhimento do tributo devido em favor do Estado da Paraíba, teria calculado a parcela do ICMS para a Unidade Federada de destino de forma equivocada, relativamente a diversas operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS<sup>1</sup>, em afronta ao que disciplinam os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, § 2º e 10, todos do Decreto nº 36.507/15:

Art. 1º Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste Decreto.

Art. 2º Nas operações e prestações de serviço de que trata este Decreto, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”;

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”.

<sup>1</sup> Produtos de informática e de automação.

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do “caput” é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Convênio ICMS 152/15).

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas (Convênio ICMS 152/15):

ICMS origem = BC x ALQ inter

ICMS destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea “c” do inciso II do “caput” não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF – Cost, Insurance and Freight).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, §1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea “a” dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º No cálculo do imposto devido à unidade federada de destino, o remetente deve calcular, separadamente, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, por meio da aplicação sobre a respectiva base de cálculo de percentual correspondente (Convênio ICMS 152/15):

I - à alíquota interna da unidade federada de destino sem considerar o adicional de até 2% (dois por cento);

II - ao adicional de até 2% (dois por cento).

Art. 3º O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Art. 3º-A As operações de que trata este Decreto devem ser acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica – NFe, modelo 55, a qual deve conter as informações previstas no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005 (Convênio ICMS 152/15).

Art. 4º O recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.



§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço.

§ 2º O recolhimento do imposto de que trata o inciso II do § 5º da art. 2º deve ser feito em documento de arrecadação ou GNRE distintos.

§ 3º As unidades federadas de destino do bem ou do serviço podem, na forma de sua legislação, disponibilizar aplicativo que calcule o imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II da art. 2º, devendo o imposto ser recolhido no prazo previsto no § 2º do art. 5º (Convênio ICMS 152/15).

Art. 5º A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

(...)

§ 2º O contribuinte inscrito nos termos deste artigo deve recolher o imposto previsto na alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço.

Art. 10. Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade federada, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino, cabendo à unidade federada:

I - de destino:

- a) no ano de 2016: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;
- b) no ano de 2017: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;
- c) no ano de 2018: 80% (oitenta por cento) do montante apurado;

II - de origem:

- a) no ano de 2016: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;
- b) no ano de 2017: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;
- c) no ano de 2018: 20% (vinte por cento) do montante apurado.

§ 1º A critério da unidade federada de origem, a parcela do imposto a que se refere o inciso II do “caput” deve ser recolhida em separado.

§ 2º O adicional de que trata o § 4º do art. 2º deve ser recolhido integralmente para a unidade federada de destino.

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

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

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

Em sua peça recursal, o sujeito passivo - assim como fizera em sua impugnação - defende que o valor do ICMS devido ao Estado da Paraíba fora calculado (e recolhido) em conformidade com a legislação que rege a matéria.

Para a recorrente, as operações autuadas estariam alcançadas pelo benefício fiscal de redução de base de cálculo de que trata o artigo 33, IX, do RICMS/PB<sup>2</sup>:

Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:

(...)

IX - até 31 de dezembro de 2015, 7% (sete por cento) nas operações internas e de importação, com produtos de informática e automação, relacionados no Anexo 13, observado o disposto no § 13 (Convênios ICMS 23/97, 121/97, 23/98, 60/98, 101/98 e Decretos nº 20.308/99 e nº 24.437/03);

O sujeito passivo, quando do cálculo do ICMS a recolher em favor do Estado da Paraíba, considerou a redução de base de cálculo de que trata o dispositivo acima reproduzido. A título exemplificativo, a defesa, em sua impugnação, destaca a operação de venda do produto *Note Dell I15*, no valor de R\$ 2.819,90 (dois mil, oitocentos e dezenove reais e noventa centavos), acobertada pela nota fiscal nº 947720.

O cálculo, conforme explicitado às fls. 37, fora realizado nos seguintes moldes:

ICMS origem = R\$ 2.819,90 x 7% (alíquota interestadual SP - PB)

ICMS origem = R\$ 197,33<sup>3</sup>

ICMS destino = R\$ 2.819,90 x 7% (benefício de redução de base de cálculo) - R\$ 197,33 (ICMS origem)

ICMS destino = R\$ 197,33 - R\$ 197,33

ICMS destino = R\$ 0,00

<sup>2</sup> OBS: O inciso IX do art. 33 foi prorrogado por prazo indeterminado por força do inciso II do art. 1º do Decreto nº 33.763/13 - DOE de 13.03.13.

<sup>3</sup> Em verdade, o valor resultante do produto entre R\$ 2.819,90 e 7% corresponde a R\$ 197,39 (cento e noventa e sete reais e trinta e nove centavos).

Por seu turno, a fiscalização, para a mesma operação, apurou o ICMS de acordo com a seguinte metodologia:

ICMS origem = R\$ 2.819,90 x 7% (alíquota interestadual SP – PB)

ICMS origem = R\$ 197,39

ICMS destino = [R\$ 2.819,90 x 18% (alíquota interna) – R\$ 197,39 (ICMS origem)] x 0,40 (percentual do montante apurado)<sup>4</sup>

ICMS destino = (R\$ 507,58 – R\$ 197,39) x 0,40

ICMS destino = R\$ 124,08

A questão que se coloca como fundamental para solução do caso em apreço, conforme se extrai das sistemáticas de cálculo acima apresentadas, diz respeito à aplicabilidade ou não do disposto no artigo 33, IX, do RICMS/PB para as operações de saídas dos produtos contemplados no aludido dispositivo realizadas pela recorrente e destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS domiciliados no Estado da Paraíba.

Sobre o tema, peço vênua para reproduzir o seguinte fragmento do Parecer nº 2016.01.06.00063 emitido pela Gerência de Tributação da SEFAZ/PB acerca do tema e colacionado pela fiscalização às fls. 11 a 15:

*“Caso essa mercadoria seja contemplada com alguma benesse fiscal, v.g.: de redução de base de cálculo, o Convênio ICMS 153/2015 assim preceitua no parágrafo primeiro, de sua cláusula primeira<sup>5</sup>:*

***Cláusula primeira** Os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, celebrados até a data de vigência deste convênio e implementados nas respectivas unidades federadas de origem ou de destino, serão considerados no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS.*

*§ 1º No cálculo do valor do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interestadual e interna de que trata o caput será considerado o **benefício fiscal de redução da base de cálculo de ICMS ou de isenção de ICMS concedido na operação ou prestação interna, sem prejuízo da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino.***

*§ 2º É devido à unidade federada de destino o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual estabelecida pelo Senado Federal para a respectiva operação ou prestação, ainda que a unidade federada de origem tenha concedido redução da base de cálculo do imposto ou isenção na operação interestadual.*

<sup>4</sup> Em observância ao disposto no artigo 10, I, “a”, do Decreto nº 36.507/15.

<sup>5</sup> Redação vigente à época dos fatos geradores.

(...)

*Portanto, a condição primeira para que se possa aplicar a redução de base de cálculo é que exista convênio ICMS firmado no âmbito do CONFAZ, vigente e produzindo efeitos.”*

Destaque-se que o Convênio ICMS nº 153/15 foi incorporado à legislação estadual por meio do Decreto nº 36.508/15 que, por meio de seu artigo 1º, acrescentou o artigo 38-D ao Regulamento do ICMS – RICMS/PB.

Pois bem. Da exegese da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 153/15, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que a redução de base de cálculo prevista no artigo 33, IX, do RICMS/PB somente poderia ser considerada, para efeito do cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS, caso este benefício fiscal decorresse de autorização por meio de convênio ICMS.

Não foi outro o entendimento da Gerência de Tributação da SEFAZ/PB manifestado no Parecer nº 2016.01.06.00063.

E não poderia ser de forma diversa, porquanto, à época dos fatos geradores (e ainda hoje), a redução de base de cálculo para produtos de informática e de automação não está disciplinada em convênio ICMS.

Observemos que o Convênio ICMS nº 23/97, que autorizava os Estados e o Distrito Federal a conceder redução da base de cálculo do ICMS nas operações com produtos de informática e automação, produziu efeitos até 31 de dezembro de 1998.

Assiste razão à autuada quando afirma que o benefício fiscal de que trata o artigo 33, IX, do RICMS/PB encontra-se vigente no ordenamento jurídico do Estado da Paraíba. Tal fato, todavia, não implica dizer que seus efeitos alcancem as operações objeto da autuação.

Para que possamos melhor assimilar a diferenciação entre os casos, convém observarmos o artigo 1º do Decreto nº 33.763/13:

Art. 1º Os benefícios e incentivos fiscais, bem como, os diferimentos do recolhimento do ICMS, previstos na legislação tributária, com prazo determinado e que estejam vigentes na data da publicação deste decreto, passam a ter seu termo final de vigência:

I – estabelecido conforme prazo previsto em norma constitucional ou em Convênio ICMS a ser celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, dispondo sobre benefícios fiscais, incentivos e diferimentos em geral;

II – prorrogado por prazo indeterminado enquanto não publicada norma constitucional ou Convênio ICMS que venha a disciplinar o referido termo final.  
(g. n.)

Exatamente pelo fato de inexistir convênio ICMS vigente disciplinando a aplicação de redução de base de cálculo do ICMS nas operações com produtos de informática e de automação, o artigo 33, IX, do RICMS/PB, estando abarcado pela situação disposta no inciso II do artigo 1º do Decreto nº 33.763/13, foi prorrogado por prazo indeterminado e, por este motivo, produz efeitos apenas para as operações internas e de importação com os mencionados produtos.

A recorrente sustenta a inaplicabilidade do Convênio ICMS nº 153/15, porquanto sua incorporação ao ordenamento jurídico do Estado da Paraíba foi realizada por meio de decreto (Decreto nº 36.508/15) e não por intermédio de lei *stricto sensu*.

Ao discorrer sobre o assunto, a ilustre julgadora singular assim se manifestou:

*“No tocante à incorporação de normas referentes às isenções, incentivos e benefícios fiscais do ICMS, é sabido que a Lei nº 6.379/96, instituidora do ICMS no Estado da Paraíba, estabelece no seu art. 5º, abaixo citado, a forma como ocorrerá, ou seja, serão concedidos ou revogados mediante convênio formalizado de acordo com a Lei Complementar nº 24/1975:*

*Art. 5º As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto serão concedidos ou revogados mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975.*

*Parágrafo único. O regulamento indicará os benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu.*

*Perscrutando a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, vê-se que a norma estabelece que as isenções do ICMS, inclusive, a redução de base de cálculo do imposto serão concedidos nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados mediante Decreto, consoante trecho do texto legal a seguir transcrito, in verbis:*

*Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.*

*Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:*

*I - à redução da base de cálculo;*

*(...)*

*Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.*

*Por conseguinte, não merece acatamento a alegação de que as diretrizes do Convênio ICMS nº 153/2015 não foram legitimamente incorporadas ao RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, vez que foram incorporadas à legislação estadual, de acordo com as normas estabelecidas na Lei Estadual nº 6.379/96, na Lei Complementar nº 24/1975 e com o Decreto nº 36.508/2015:*

*(...)”*

Em que pesem as alegações trazidas à baila pela defesa quanto à hierarquia das normas (pirâmide jurídico-normativa) visando ao reconhecimento da inconstitucionalidade do Decreto nº 36.508/15 em razão do disposto no § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, o fato é que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei (*lato sensu*) é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

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

(...)

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

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Ainda sobre o assunto, faz-se mister registrarmos que, aos órgãos julgadores, é vedado deixar de aplicar normativo vigente, sob pena de afronta ao artigo 72-A da Lei nº 10.094/13:

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Tal impedimento também se encontra positivado no Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba. Senão vejamos:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade. (g. n.)

Destarte, estando o Decreto nº 36.508/15 produzindo efeitos no período dos fatos geradores, sua inobservância caracteriza infração à legislação tributária.

No que concerne à alegação de que o Estado da Paraíba promoveu tratamento tributário desigual em função da origem dos produtos, importa consignarmos, de forma objetiva, que, também em relação a este tema, não nos cabe delimitar o alcance do Decreto nº 36.508/15 diante da suposta violação ao princípio constitucional da não-diferenciação tributária.

Isto não significa dizer que os órgãos julgadores administrativos não estejam atentos aos componentes axiológicos dos princípios que regem o Direito Tributário, em especial aos de natureza constitucional.

No caso ora em apreço, a situação (e a solução) assemelham-se (no sentido de compatibilização de normas) à questão tratada anteriormente. Isto porque, conforme já assinalado, não podemos perder de vista que o Decreto nº 36.508/15 encontrava-se vigente e em plena eficácia quando da ocorrência dos fatos geradores que motivaram a autuação, sendo, portanto, norma de observância obrigatória para o sujeito passivo.

Sendo assim, não há espaço para se discutir, nas esferas administrativas de julgamento, se o teor do Decreto nº 36.508/15 agride ou não o princípio da não-diferenciação de tratamento tributário em função da origem do produto.

Por fim, considerando que o recurso voluntário não mais tratou acerca do princípio da anterioridade, reputo superada esta preliminar de nulidade arguida na impugnação, até porque o que pretendia a autuada era o reconhecimento da legitimação da cobrança de ICMS somente para fatos geradores a partir de 23/3/2016 e, conforme bem assinalado pela julgadora singular, *“verifica-se que o lançamento tributário teve como termo inicial o dia 1º de abril de 2016, respeitado o prazo constitucional, desse modo, resta demonstrado que não há violação ao princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, embora a nota explicativa do auto de infração tenha registrado que a cobrança se referia ao período de janeiro de 2016 a outubro de 2017 (...)”*.

Diante de todo o exposto, denota-se o acerto da auditoria ao exigir, da autuada, o ICMS diferencial de alíquotas não recolhido ao Estado da Paraíba, por haver reduzido, indevidamente, a base de cálculo do ICMS nas operações com produtos de informática e de automação, conforme demonstrado nas planilhas gravadas nas mídias digitais anexadas às fls. 26 e 27.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00003183/2017-09, lavrado em 27 de dezembro de 2017 em desfavor da empresa MAGANIZE LUIZA S/A, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 573.470,28 (quinhentos e setenta e três mil, quatrocentos e setenta reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 382.313,48 (trezentos e oitenta e dois mil, trezentos e treze reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, § 2º e 10, todos do Decreto nº 36.507/15 e R\$ 191.156,80 (cento e noventa e um mil, cento e cinquenta e seis reais e oitenta centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de setembro de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator

03 de Fevereiro de 1832