



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 1395782020-0

ACÓRDÃO Nº 0385/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: NORSÁ REFRIGERANTES S.A.

Advogado: Sr.º ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.108

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: WALDIR GOMES FERREIRA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *Procedimento fiscal demonstrou que houve recolhimento do ICMS/ST em valor inferior ao devido em relação às operações com água mineral.*

- *Ajustes realizados de acordo com as provas contidas nos autos.*

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 a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001250/2020-56 (fls. 3 a 5), lavrado em 21 de setembro de 2020 contra a empresa NORSÁ REFRIGERANTES S.A., inscrição estadual nº 16.900.968-8, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 932.071,36 (novecentos e trinta e dois mil e setenta e um reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 466.035,68 (quatrocentos e sessenta e seis mil e trinta e cinco reais e sessenta e oito centavos) de ICMS, por inobservância aos arts. 395, c/c o, art. 397, II, e, 399, todos do RICMS/PB e R\$ 466.035,68 (quatrocentos e sessenta e seis mil e trinta e cinco reais e sessenta e oito centavos) de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 16.988,64 (dezesesseis mil e novecentos e oitenta e oito reais e sessenta e quatro centavos), referente à R\$ 8.494,32 de ICMS e R\$ 8.494,32 de multa por infração.



**Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 2

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de julho de 2022.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da LARISSA MENESES DE ALMEIDA, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR**  
Assessora

03 de Fevereiro de 1832



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 1395782020-0  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: NORSÁ REFRIGERENTES S.A.  
Advogado: Sr.º ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.108  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA  
Autuante: WALDIR GOMES FERREIRA  
Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *Procedimento fiscal demonstrou que houve recolhimento do ICMS/ST em valor inferior ao devido em relação às operações com água mineral.*
- *Ajustes realizados de acordo com as provas contidas nos autos.*

## RELATÓRIO

Em apreciação, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001258/2020-12 (fls. 3 a 5), lavrado em 21 de setembro de 2020 contra a empresa NORSÁ REFRIGERANTES S.A., inscrição estadual nº 16.900.968-8, no qual, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

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: A EMPRESA RETEVE ICMS-ST SOBRE VENDAS DE ÁGUA MINERAL INFERIOR AO DETERMINADO PELAS PORTARIAS 198/2012 E 312/2017, CONFORME DISCRIMINADO NOS DEMONSTRATIVOS ANEXOS. OPORTUNO DESTACAR QUE A PORTARIA Nº 198/2012 ESTABELECE QUE DEVERÁ SER APLICADA A MVA QUANDO O VALOR DA OPERAÇÃO FOR IGUAL OU SUPERIOR AO



**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 4

VALOR CONSTANTE NA TABELA I DO ANEXO ÚNICO DA PORTARIA (O QUE OCORRE NA MAIORIA ABSOLUTA DOS CASOS) OU UTILIZAR A PAUTA CONSTANTE NA TABELA II, QUANDO O VALOR DA OPERAÇÃO FOR INFERIOR A TABELA I.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o Art. 395, c/c o, Art. 397, II; e, Art. 399, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 949.060,00 (novecentos e quarenta e nove mil e sessenta reais), sendo R\$ 474.530,00 (quatrocentos e setenta e quatro mil e quinhentos e trinta reais), de ICMS, R\$ 474.530,00 (quatrocentos e setenta e quatro mil e quinhentos e trinta reais) a título de multa por infração com fulcro no artigo 82, V, “g”, da Lei 6.379/96.

Depois de cientificada por meio de DT-e em 01 de outubro de 2020, a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise (fls. 23 a 45), por meio da qual afirma, em síntese:

- a. É necessário o julgamento conexo em relação aos Autos de Infrações nº 93300008.09.00001250/2020-56 (acusação de recolhimento a menor de ICMS-ST) e nº 93300008.09.00001258/2020-12 (acusação de recolhimento a menor do FUNCEP);
- b. Que o Autor do feito empregou metodologia equivocada quanto aos valores de Pauta previstos na Portarias 198/2012/GSER, 312/2017/GSER e 62/2018/GSER;
- c. As disposições normativas a que se referem às acusações dizem respeito a um regramento híbrido e pauta de preço mínimo, instituído pelo Estado para cálculo do ICMS-ST, em contraposição ao preceituado pelo Convênio ICMS 11/91, bem como à própria LC 87/96 e CF/88;
- d. Para o período de 2017, o Autuante desconsidera alguns valores de Pauta, realizando o cálculo da tributação com os percentuais de TVA aplicada a cada produto utilizando-se para tanto das preconizações da Portaria 198/2012/GSER;
- e. Para 2018, o Autuante valida a utilização da Pauta e cobra uma suposta diferença entre valores aplicados pela Impugnante e aqueles descritos na Pauta para cada produto, regulamentadas pela Portarias 312/2017/GSER e 62/2018/GSER no período em questão;



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 5

- f. Que a Portaria 198/2012/GSER instituiu regime híbrido (art. 1º, §§ 1º e 2º) para determinação da base de cálculo do ICMS-ST, porém, tal sistemática fere o regramento da base de cálculo do ICMS-ST previsto no RICMS/PB, na própria Lei nº 6.379/96, Convênio ICMS 11/91, na Lei Kandir (LC 87/96) e na Constituição Federal;
- g. A Portaria 198/2012 GSER está eivada de vício formal por não poder criar obrigações nem direitos em contraposição ao que determina a especificação da base de cálculo prevista na Lei nº 6.379/96, nem no RICMS/PB;
- h. Que Portaria do Secretário de Fazenda padece de vício insanável de competência, pelo fato da sistemática de Substituição Tributária exigir lei para sua regulamentação;
- i. O aumento da base de cálculo do ICMS sobre produtos por meio de Pauta Fiscal viola o princípio da anterioridade;
- j. Que a multa apresenta caráter confiscatório;
- k. Que deve ser aplicada o princípio do *in dubio pro contribuinte* com a utilização de interpretação mais favorável ao Contribuinte, como determina o art. 112, do CTN.

Com fulcro nos argumentos apresentados, a impugnante requereu que o lançamento fosse julgado improcedente.

Ato contínuo, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS – CONFIRMAÇÃO EM PARTE DA INFRAÇÃO.

O ICMS Substituição Tributária referente a operações com água mineral em suas diversas embalagens possui legislação própria, vigente à época dos fatos geradores, cuja inobservância quanto à composição da base de cálculo nas operações pertinentes gerou retenção do imposto a menor, configurando ato infracional. In casu, a defesa demonstrou equívoco no levantamento fiscal na aplicação dos valores do Anexo Único da Portaria 62/2018/GSER, reduzindo, ipso facto, o crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 6

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 11 de agosto de 2021, a autuada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 114 a 148), no qual reprisa os argumentos apresentados na sua impugnação.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado pelo contribuinte, remeti o presente processo à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 80/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

Eis o relatório.

## VOTO

Cuida-se de julgamento de auto de infração lavrado em desfavor da empresa NORSÁ REFRIGERANTES S.A., que visa a exigência do crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do FUNCEP no exercício de 2017 e 2018.

Inicialmente, convém destacar que as planilhas integrantes do Auto de Infração demonstram a consolidação dos trabalhos da auditoria em relação à Ordem de Serviço nº 93300008.12.00007055/2019-56, que apresentou como resultado da fiscalização a lavratura dos dois Autos de Infração, a saber, os de nº 93300008.09.00001250/2020-56 relativo à acusação de recolhimento a menor de ICMS-ST, por ora analisado, e nº 93300008.09.00001258/2020-12 relativo à acusação de recolhimento a menor do FUNCEP.

Por tal razão, as planilhas da fiscalização apresentam as informações necessárias para a identificação das duas relações obrigacionais tributárias, seja a decorrente do ICMS-ST ou a inerente ao FUNCEP, **devendo ficar registrado, portanto, que só ocorreu lançamento relativo aos produtos sujeitos ao ICMS-ST, a saber, água mineral, sejam gaseificadas ou não**, o que demonstra a aderência do procedimento fiscal com a norma dada como infringida, a saber, o artigo 395, 397, II e 399, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

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

*I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;*

*II - em relação às operações subsequentes, 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;*



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 7

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

§ 1o Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria ou do serviço;

II - da saída subseqüente por ele promovida ainda que isenta ou não tributada;

III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

§ 2o Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 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:

(...)

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

(...)

A motivação do lançamento efetuado pela fiscalização está respaldada na inobservância dos dispositivos normativos supraindicados, sendo prevista a imposição da penalidade nos termos da legislação de regência do ICMS, que estipula a aplicação da multa por infração quando houver a subsunção dos fatos ao artigo 82, V, “g” 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:

(...)

V - de 100% (cem 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;

Diante deste arcabouço normativo resta demonstrado que o procedimento fiscal foi realizado em aderência aos ditames da legislação, não havendo dúvidas que ensejem a aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*, disposto no art. 112 do CTN<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 8

Em suma, o resultado do trabalho de auditoria está alicerçado em extensa documentação, que permite a perfeita identificação da materialidade da acusação, com a devida demonstração do elemento quantitativo do crédito tributário.

Pois bem, o contribuinte, irredimido com a decisão monocrática, reapresentou os pontos de defesa suscitados na impugnação, motivo pelo qual, será demonstrado a seguir que a diligente julgadora singular adotou a solução jurídica adequada ao caso.

O primeiro ponto recursal diz respeito à impossibilidade de instituição de “regime híbrido” de tributação, no qual se estabelece que deve ser aplicada a base de cálculo do ICMS-ST em decorrência de análise alternativa, ou seja, das duas fórmulas apresentadas, prevalece a maior, devendo ser verificado o montante devido entre o valor da operação, sobre cujo montante aplica-se a taxa de valor agregado ou sobre o valor constante em tabela integrante da Portaria (Pauta Fiscal).

A instância *a quo* assim se manifestou sobre o ponto de defesa:

*A Impugnante, em sua defesa, alega que a sistemática estabelecida pelas Portarias 198/2012/GSER, nº 312/2017/GSER e nº 62/2018/GSER contraria a Lei Kandir, a Constituição Federal e o CTN, pois aquelas indicam condições não previstas em lei e que por isso atentam contra ao princípio da legalidade, bem como não atendem ao princípio da anterioridade, que seria uma usurpação de competência.*

**Ora, entendo que o teor da citada portaria não cria obrigações nem direitos que não estejam amparadas por lei. A própria Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir), citada pela reclamante, em seu artigo oitavo estabelece a base de cálculo para fins de substituição tributária, reproduzida na Lei nº 6.379/96, em seu art. 19, em que impõe os seus critérios, seja por agregação de margem de valor, ou preço praticado a consumidor final, fixado por órgão público competente.** (grifos acrescidos)

O argumento apresentado pelo recorrente busca desconstituir o lançamento com base no reconhecimento de ilegalidade da Portaria nº 198/2012/GSER, por estabelecer método da determinação da base de cálculo do ICMS-ST, que o contribuinte entende ser violador dos ditames da Lei Complementar 87/96, Convênio ICMS 11/91, Lei nº 6.379/1996 e RICMS/PB, devendo ser destacado que tal argumento não indica qualquer erro procedimental praticado pela autoridade fiscal.

No intuito de delimitar a competência dos órgãos julgadores, convém destacar os comandos normativos contidos no art. 55 da Lei nº 10.094/2013 e na Portaria nº 80/2021

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 9

da SEFAZ/PB (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais), que assim apresentam o tema:

*Lei nº 10.094/2013:*

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

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - a aplicação de equidade.*

*Portaria nº 80/2021 – SEFAZ/PB*

*Art. 1º ...*

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

Tais dispositivos demonstram que não cabe aos órgãos julgadores questionar a legitimidade de ato normativo, valendo destacar os ensinamentos de Cretella Júnior<sup>2</sup> sobre a natureza jurídica das Portarias:

*É a portaria ato administrativo geral ou especial? Ao contrário do regulamento que se classifica só e só entre os atos administrativos especiais, a portaria tanto pode ser geral como especial. Refere-se, às vezes, a portaria, de maneira abstrata, a uma pluralidade de pessoas, a casos indeterminados e indetermináveis. Abstrata, geral, nesse caso, a portaria traça normas, como se fosse regulamento ou lei; concreta, individual, específica, a portaria dirige-se, outras vezes, a pessoa determinada, administrado ou agente público. Se a portaria nomeia funcionário de menor categoria é ato administrativo especial; se a portaria encerra providências relativas ao público, tendo, pois, como conteúdo, normas gerais e abstratas, impessoais, é classificada como geral.*

*(...)*

*Como se depreende das observações anteriores, o conceito de portaria alargou-se, sendo, hoje, o ato administrativo, geral ou especial, interno ou externo, que se impõe coativamente a quem quer que seja dirigida, ao funcionário público, ou ao particular, secundum legem, interpretando o texto legal ou regulamentar, com fins executivos, descendo a hipóteses não explicitadas no diploma legal anterior.*

Diante de seu conteúdo é possível afirmar que a Portaria nº 198/2012/GSER possui natureza jurídica de ato normativo, pois apresenta comando genérico e impessoal, por alcançar todos os contribuintes que realizem as operações nela regulamentadas.

Em conclusão, não cabe aos órgãos julgadores a verificação da compatibilidade da Portaria com os demais atos normativos que estejam em grau superior de escalonamento hierárquico.

O segundo ponto elencado pelo contribuinte diz respeito à ofensa ao princípio da legalidade, manifestada pelo exercício da competência do Secretário de Estado para

<sup>2</sup> Cretella Júnior, J. Valor Jurídico da Portaria. R. Dir. Adm, Rio de Janeiro, jul/set 1974



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 10

adoção do critério de definição da base de cálculo do ICMS-ST, quando, no seu entender, deveria estar restrito a reserva legal absoluta.

Conforme transcrito em momento anterior, a instância prima apresentou entendimento segundo o qual o teor da portaria não teria extrapolado qualquer comando normativo superior, inexistindo “usurpação de competência, pretendida pela recorrente”.

Vale registrar o seguinte posicionamento do Supremo Tribunal Federal, no RE 602917:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 324. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CÁLCULO. ESTABELECIMENTO DE VALORES PRÉ-FIXADOS (“PAUTAS FISCAIS”). RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. INEXISTÊNCIA. CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 3º DA LEI ORDINÁRIA 7.798/1989. 1. O Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto nos artigos 153, IV e §3º, da Constituição Federal e 46 a 51 do CTN, é de competência da União e incide sobre o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo (art. 46, parágrafo único, do CTN). 2. O artigo 146, III, a, da CF/1988 dispõe que compete à lei complementar definir normas gerais acerca da definição de tributos e dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), recepcionado pela Constituição de 1988 como lei complementar, regulamentou o IPI, definindo que a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorre a saída da mercadoria. 3. A Lei 7.798/1989, objeto de conversão da Medida Provisória 69, de 19 de junho de 1989, trouxe em seu artigo 3º que o Poder Executivo poderá estabelecer classes de valores a serem pagos a título de IPI, para determinadas bebidas e alimentos. 4. As chamadas “pautas fiscais” estabelecem valores de referência para a base de cálculo do imposto e têm como escopo facilitar a tributação e evitar a evasão fiscal. O Fisco utiliza valores pré-fixados para enquadramento do produto, buscando eliminar a possibilidade de manipulação dos preços da operação. 5. Tal mecanismo, enfim, facilita a fiscalização tributária e evita a sonegação fiscal. 6. A reserva legal no âmbito do direito tributário significa que todos os aspectos da regra matriz da hipótese de incidência tributária, seja os elementos antecedentes da norma (material, temporal e espacial), seja os consequentes (quantitativo e pessoal), devem ser taxativamente regulados por lei em sentido estrito. 7. Entretanto, tanto a doutrina tributária mais moderna, quanto esta CORTE SUPREMA, vêm empregando ideia mais flexível do princípio da legalidade tributária, permitindo, por vezes, o complemento de determinado aspecto da obrigação tributária mediante ato infralegal, desde que a lei trace limites à regulamentação pelo Executivo. 8. Quanto ao tema, veja-se trecho do voto do ilustre Min. DIAS TOFFOLI nos autos do RE 838.284 que, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 829), fixou a tese de que Não viola a legalidade tributária a lei que, prescrevendo o teto, possibilita o ato normativo infralegal fixar o valor de taxa em proporção razoável com os custos da atuação estatal, valor esse que não pode ser atualizado por ato do próprio conselho de fiscalização em percentual superior aos índices de correção monetária legalmente previstos. 9. A Lei 7.798/1989 tratou apenas de regulamentar o que já estava disposto no CTN, conceituando, portanto, o que seria valor da operação para fins de definição da base de cálculo do IPI. A*



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 11

legislação aplicável ao IPI cuidou de trazer todos os aspectos da regra matriz de incidência tributária, de forma que ao Poder Executivo foi delegada apenas a possibilidade de esmiuçar o conceito de valor da operação para fins de se determinar o valor de IPI a ser pago. 10. **Não houve qualquer alteração da base de cálculo; apenas se instituiu uma técnica de tributação que leva em consideração o próprio valor da operação comumente verificada no mercado, em respeito, portanto, ao que determina o CTN.** 11. **Do mesmo modo, não há falar em usurpação do arquétipo constitucional e legal que regulamenta a matéria.** Confirma esse entendimento o disposto no artigo 1º da Lei 8.218/1991, que, ao delegar ao Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento a possibilidade de alterar os valores do IPI, impôs que a alteração deve se dar até o limite que corresponder ao que resultaria da aplicação da alíquota a que o produto estiver sujeito na TIPI sobre o valor tributável. 12. Assim, a instituição de classes de valores utiliza como parâmetro o preço convencional do produto (valor médio costumeiramente cobrado). Logo, é evidente que o preço do produto não perdeu seu caráter essencial na definição do valor a ser cobrado, o que demonstra a compatibilização da Lei 7.798/1989 com a sistemática do CTN. 13. Recurso extraordinário a que se dá provimento, para julgar improcedente o pedido inicial. Tese de repercussão geral: "É constitucional o artigo 3º da Lei 7.798/1989, que estabelece valores pré-fixados para o IPI".

(RE 602917, Relator(a): ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 29/06/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-254 DIVULG 20-10-2020 PUBLIC 21-10-2020)

Dessa forma, ancorado no posicionamento do Supremo Tribunal Federal, é possível compreender que não assiste razão ao recorrente, uma vez que a utilização de valores estimados para substituição tributária decorre de emprego flexível da legalidade tributária, permitindo o complemento de aspecto da obrigação tributária mediante ato infralegal.

De qualquer forma, novamente, deve ser destacado que não cabe aos órgãos julgadores a verificação da legitimidade da Portaria, posto que se trata de matéria alheia à competência funcional.

O recorrente suscita, ainda, que a regra da Portaria viola a própria lógica da fixação da base de cálculo através da pauta fiscal, pois ao determinar:

*“que o contribuinte substituto somente poderá utilizar o preço médio ponderado quando sua operação própria for inferior a uma pauta fiscal pré-determinada (Tabela I da Portaria 198/GSER), ela está fixando uma TVA mínima. Contrariando, assim, toda a legislação que determina para fixação da base de cálculo o ICMS, tanto no regime de TVA quanto no regime de preço usualmente praticado, a adoção a média ponderada dos valores coletados.”*

Uma vez mais, deve ser destacado que não cabe aos órgãos julgadores a verificação da legitimidade da Portaria, posto que se tratar de matéria alheia à competência funcional.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 12

Continuando a apresentação de teses jurídicas que invocam a ilegalidade da Portaria, o recorrente alega que ocorreu violação ao princípio da anterioridade (nonagesimal ou anual), em decorrência dos ajustes dos valores das pautas fiscais terem incidido sem o respeito ao interstício anterior do início da vigência da norma.

Segundo o contribuinte:

*não se pede o reconhecimento da inconstitucionalidade das Portarias 312/2017 e 62/2018/GSER, posto que é perfeitamente legítimo o ajuste dos valores das pautas fiscais pelo Fisco. O que não se pode é fazer incidir essa majoração da base de cálculo, que culmina com a majoração do ICMS-ST devido, sem o respeito aos princípios da anterioridade nonagesimal e anual.*

Porém, ao contrário do que afirma, o argumento apresentado busca desconstituir dispositivo normativo relativo ao início da produção de efeitos da atualização dos valores estimados dos produtos sujeitos à substituição tributária, exigindo, portanto, avaliação da sua constitucionalidade.

Ademais, o recorrente não demonstrou se as alterações previstas nas Portarias guerreadas ocasionaram, de fato, majoração ou evento similar a uma atualização monetária, pois, convém recordar que há posicionamento Judicial no sentido de que a atualização monetária não se confunde com majoração de tributo, estando, portanto, dispensada da observância do princípio da anterioridade.

Conforme demonstrado no RE 602917, o STF entende que as Pautas Fiscais não alteram a “base de cálculo; apenas se instituiu uma técnica de tributação que leva em consideração o próprio valor da operação comumente verificada no mercado, em respeito, portanto, ao que determina o CTN”, portanto, como no caso em análise, a Tabela integrante da Portaria apresenta valores estimados para substituição tributária com base nas operações comumente verificadas no mercado, não há que se falar em ilegalidade da norma.

Ainda, em nenhum momento o recorrente apresenta questionamento sobre a inclusão de novos produtos não previstos anteriormente ou demonstra a efetiva majoração superior à correção monetária.

De qualquer forma, é importante reiterar que não está incluído na competência dos servidores fazendários a possibilidade de descumprir os atos normativos com base em supostas inconstitucionalidades.

Nesse mesmo caminho deve ser rejeitado o argumento relativo ao caráter confiscatório da multa, pois a avaliação da conformidade do percentual da multa com o princípio da proporcionalidade/razoabilidade, refere-se a diretriz da política tributária, inserida na competência do Poder Legislativo, cabendo ao Judiciário a avaliação da compatibilidade com as regras constitucionais.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0385/2022  
Página 13

Por fim, vale registrar que os ajustes realizados na instância prima ocorreram de acordo com as provas contidas nos autos, não merecendo qualquer reparo.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001250/2020-56 (fls. 3 a 5), lavrado em 21 de setembro de 2020 contra a empresa NORSÁ REFRIGERANTES S.A., inscrição estadual nº 16.900.968-8, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 932.071,36 (novecentos e trinta e dois mil e setenta e um reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 466.035,68 (quatrocentos e sessenta e seis mil e trinta e cinco reais e sessenta e oito centavos) de ICMS, por inobservância aos arts. 395, c/c o, art. 397, II, e, 399, todos do RICMS/PB e R\$ 466.035,68 (quatrocentos e sessenta e seis mil e trinta e cinco reais e sessenta e oito centavos) de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 16.988,64 (dezesesseis mil e novecentos e oitenta e oito reais e sessenta e quatro centavos), referente à R\$ 8.494,32 de ICMS e R\$ 8.494,32 de multa por infração.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de julho de 2022.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator