



PROCESSO Nº 0656312017-2

ACÓRDÃO Nº 255/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A.

Advogado (a): Sr. ^a ALESSANDRA CHÉR, inscrita na OAB/SP sob o nº 127.566 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

NULIDADES - PRELIMINARES REJEITADAS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) - FALTA DE RECOLHIMENTO - ICMS CALCULADO NOS TERMOS DO DECRETO Nº 26.486/05 - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO CONFIGURADA - ACUSAÇÃO RECONHECIDA EM PARTE - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - MULTA APLICADA - 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.

- Não se configura cerceamento de defesa quando estão presentes, nos autos, todos os elementos necessários para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa por parte do contribuinte.

- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de Auto de Infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do



CTN. Todavia, tal situação não afasta a necessidade de análise acerca da decadência quanto à exação original.

- Descabida a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.

- O contribuinte que adquire mercadorias sujeitas ao regramento da substituição tributária sem a devida retenção é responsável pelo pagamento do imposto, em observância ao que prescreve o artigo 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB.

- O produto “Bebida Láctea Pasteurizada”, na qualidade de preparado para fabricação de sorvetes, está submetido às regras estabelecidas no Decreto nº 26.486/05.

- Para a cobrança do ICMS, é irrelevante a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05 do RICMS/PB, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

- Em se tratando de produtos contemplados pelo Decreto nº 26.486/05, a aplicação das margens de valores agregados (MVA) para formação da base de cálculo do ICMS - ST deve obedecer à sistemática prevista no artigo 2º do referido diploma legal.

- Não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitadas e semelhantes, desde que se destinem a venda direta a consumidor e não sejam acondicionados em embalagem de apresentação.

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

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001107/2017-69, lavrado em 4 de maio de 2017 em desfavor da empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.211.852,67 (um milhão, duzentos e onze mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e sessenta e sete centavos) sendo R\$ 692.487,24 (seiscentos e noventa e dois mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos) de ICMS por afronta ao artigo 399, VI c/ fulcro no artigo 391, §§ 5º e



7º, II, ambos do RICMS/PB e aos artigos 1º e 2º do Decreto nº 26.486/05 todos do RICMS/PB e R\$ 519.365,38 (quinhentos e dezenove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e trinta e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 182.240,21 (cento e oitenta e dois mil, duzentos e quarenta reais e vinte e um centavos) sendo R\$ 4.559,20 (quatro mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e vinte centavos) de ICMS e R\$ 177.681,01 (cento e setenta e sete mil, setecentos e oitenta e um reais e um centavos), pelos motivos acima expostos.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de maio de 2024.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO (SUPLENTE), LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, HEITOR COLLETT, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0656312017-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A.

Advogado (a): Sr.ª ALESSANDRA CHÉR, inscrita na OAB/SP sob o nº 127.566 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: AGAMENON AUGUSTO DE ATAÍDE

Relatora: CONS.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

NULIDADES - PRELIMINARES REJEITADAS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) - FALTA DE RECOLHIMENTO - ICMS CALCULADO NOS TERMOS DO DECRETO Nº 26.486/05 - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO CONFIGURADA - ACUSAÇÃO RECONHECIDA EM PARTE - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - MULTA APLICADA - 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.

- Não se configura cerceamento de defesa quando estão presentes, nos autos, todos os elementos necessários para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa por parte do contribuinte.

- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de Auto de Infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do CTN. Todavia, tal situação não afasta a necessidade de análise acerca da decadência quanto à exação original.



- Descabida a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.
- O contribuinte que adquire mercadorias sujeitas ao regramento da substituição tributária sem a devida retenção é responsável pelo pagamento do imposto, em observância ao que prescreve o artigo 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB.
- O produto “Bebida Láctea Pasteurizada”, na qualidade de preparado para fabricação de sorvetes, está submetido às regras estabelecidas no Decreto nº 26.486/05.
- Para a cobrança do ICMS, é irrelevante a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05 do RICMS/PB, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).
- Em se tratando de produtos contemplados pelo Decreto nº 26.486/05, a aplicação das margens de valores agregados (MVA) para formação da base de cálculo do ICMS - ST deve obedecer à sistemática prevista no artigo 2º do referido diploma legal.
- Não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitadas e semelhantes, desde que se destinem a venda direta a consumidor e não sejam acondicionados em embalagem de apresentação.
- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.
- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001107/2017-69, lavrado em 4 de maio de 2017, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00000937/2017-29 denuncia a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., inscrição estadual nº 16.123.241-8, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0036 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) >> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte substituído ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.



Nota Explicativa:

CONSTATAMOS QUE ESTE CONTRIBUINTE, ENTRE OS PERÍODOS DE SETEMBRO DE 2010 A AGOSTO DE 2015, RECEBEU MERCADORIAS, PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ENQUADRADAS ERRONEAMENTE COMO NÃO PERTENCENTES A ESTE REGIME ACARRETANDO O NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS-ST CORRESPONDENTE, NO VALOR DE R\$ 697.046,44 (SEISCENTOS E NOVENTE E SETE MIL, QUARENTA E SEIS REAIS E QUARENTA E QUATRO CENTAVOS), COMO TAMBÉM NÃO FORAM RETIDOS E NEM RECOLHIDOS O ICMS-ST POR PARTE DO REMETENTE. SEGUNDO O ART. 391, PARÁGRAFO 5º DO RICMS/PB, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO EXCLUI A RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE O DOCUMENTO FISCAL PRÓPRIO NÃO INDICAR O VALOR DO IMPOSTO OBJETO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTE VALOR FOI CALCULADO CONFORME PREVÊ O DECRETO 26.486/05, ALÍNEA B, INCISO I, PARÁGRAFO 1º DO ART. 2º. A PARAÍBA É SIGNATÁRIA DO PROTOCOLO 31/05 CUJA COBRANÇA DOS PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINA ESTÁ PREVISTA NA CLÁUSULA 1ª, PARÁGRAFO 1º, II E PELO DECRETO ESTADUAL Nº 26.486/05, INCISO II, PARÁGRAFO 1º. OBS: ESTE AUTO DE INFRAÇÃO É DECORRENTE DA ORDEM DE SERVIÇO Nº 93300008.12.00000937/2017-29, NOVO FEITO FISCAL, POR NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00001609/2015-28.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto no artigo 399, VI c/ fulcro no artigo 391, §§ 5º e 7º, II, ambos do RICMS/PB, além dos dispositivos elencados na nota explicativa do Auto de Infração em tela, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 1.394.092,88 (um milhão, trezentos e noventa e quatro mil, sessenta e três reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 697.046,44 (seiscientos e noventa e sete mil, quarenta e seis reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e igual valor a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada pessoalmente em 20 de junho de 2017, a atuada, por intermédio de sua advogada, protocolou, em 18 de julho de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) Houve decadência dos créditos tributários relativos aos meses de setembro de 2010 a maio de 2012;
- b) b) Considerando que a atuada efetuou o pagamento do ICMS devido nos referidos períodos e que enviou suas declarações ao Fisco, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do que prescreve o artigo 150, § 4º, do CTN;
- c) c) O vício que contaminou o lançamento anterior é de natureza material e não formal, o que afasta a aplicação da regra decadencial do art. 173, II, do CTN;



- d) O Protocolo ICMS nº 20/05 e o Decreto nº 26.486/05 são direcionados, especificamente, aos preparados classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH e que sejam utilizados para preparação de sorvetes em máquina;
- e) No caso em exame, a denominada “Bebida Láctea Pasteurizada” representa insumo e está classificada na posição 0410.00.00 da NCM/SH. Sendo assim, o Protocolo ICMS nº 20/05 não se aplica ao referido produto, conforme já decidira o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, no julgamento da Apelação Cível nº 70028985000;
- f) f) A fiscalização, além de não demonstrar porque a classificação do fabricante da “Bebida Láctea Pasteurizada” estaria incorreta, não especifica em qual posição da NCM/SH se enquadraria o produto adquirido pela atuada. Tal fato implica cerceamento de direito de defesa do contribuinte, o que vicia o lançamento em sua integralidade;
- g) g) O crédito tributário lançado é ilíquido e incerto, porquanto, para sua apuração, não foram abatidos os valores pagos pelo sujeito passivo quando das operações de saída dos insumos;
- h) Há manifesto vício na elaboração do Auto de Infração, uma vez que parte do valor autuado corresponde a bebidas lácteas utilizadas na preparação de frappés e de outros produtos que não são sorvetes, não passando, assim, por máquinas em sua elaboração, o que afasta a aplicação do Protocolo ICMS nº 20/05;
- i) Não se pode atribuir, à atuada, na qualidade de contribuinte substituído, a responsabilidade pelo imposto não recolhido pelo substituto tributário com base no artigo 391, §§ 5º e 7º, do RICMS/PB;
- j) Tendo recebido o insumo “Bebida Láctea Pasteurizada” sem a retenção do ICMS – ST, a atuada submeteu as suas operações de venda dos produtos resultantes do emprego do aludido insumo à tributação do ICMS pelo regime normal, não havendo mais o que dela se exigir a título de ICMS;
- k) O limite do imposto que poderia ser exigido no caso concreto a título de substituição tributária já foi integralmente recolhido pelo sujeito passivo, ou seja, o valor resultante da aplicação da alíquota do ICMS sobre o preço de suas vendas a consumidores finais dos produtos que resultaram do emprego da “Bebida Láctea Pasteurizada” (sorvetes, frappés, etc.);
- l) Considerando os ingredientes que compõem o produto “Bebida Láctea Pasteurizada”, a posição mais específica na NCM/SH é a 0410.00.00;
- m) Não pode prevalecer a exigência fiscal de ICMS – ST no caso concreto, vez que o produto adquirido é utilizado como insumo;



n) A legislação do Estado da Paraíba limitou-se a repetir o que estabelece o Protocolo ICMS nº 20/05, inclusive quanto à fixação da margem de valor agregado de 328%, ajustada para 357,78%, o que não se admite por violar os ditames da Lei Complementar nº 87/96;

o) Há ausência de tipicidade quanto à multa e aos juros de mora aplicados à autuada, uma vez que o produto em questão não está sujeito à substituição tributária;

p) A multa aplicada é desproporcional e confiscatória.

Diante das razões apresentadas, a impugnante requereu:

a) A realização de diligência;

b) A improcedência do auto de infração em análise.

Com informação de existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais- GEJUP.

Em 31 de julho de 2017, o assessor técnico da Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, como medida de saneamento, retornou os autos à repartição preparadora para que fosse notificado o autuante no sentido de apresentar as provas que dão sustentação à denúncia, reabrindo-se o prazo para que o contribuinte se pronunciasse a respeito da documentação.

Em resposta, a fiscalização apresentou Informação Fiscal às fls. 413 e 414 reiterando os fundamentos da autuação, com a apresentação de mídia digital contendo dois arquivos em formato MP4 e um documento em .PDF com listagem de notas fiscais e o detalhamento da operação de substituição tributária, onde constam NCM, base de cálculo do ICMS e do ICMS – ST, valores do ICMS e do ICMS – ST.

Ato contínuo, com vistas a resguardar o direito à ampla defesa e ao contraditório, o contribuinte foi notificado para se manifestar sobre as provas anexadas pela auditoria.

No dia 1º de novembro de 2017, o sujeito passivo apresentou sua impugnação, na qual reprisou alguns dos argumentos trazidos anteriormente e acrescenta que:

a) A notificação expedida ao auditor fiscal especificou precisamente o que deveria ser apresentado para subsidiar a acusação, ou seja, “DEMONSTRATIVOS”, a exemplo de “planilhas, documentos fiscais, livros, etc. (...) em conformidade com as informações do próprio auditor”;

b) Em seu pronunciamento, a fiscalização inicia afirmando que “Preliminarmente, confeccionamos planilha, em anexo, que consta os preparados para sorvete em máquina que aparecem de forma equivocada com a NCM/SH na posição 0410.00.00 – Bebida Láctea”;

c) A autuada não identificou, nas provas produzidas pelo auditor, qualquer planilha, tão somente a nota fiscal nº 221813, emitida pela Martin-Brower com destino à Arcos Dourados Com. de Alimentos Ltda.;



- d) O procedimento realizado pela fiscalização, que consistiu basicamente em chegar em alguma lanchonete e filmar o seu gerente demonstrando o uso da bebida láctea não encontram amparo na Lei nº 10.094/13, vez que não observou o estabelecido em seu artigo 153.

Na sequência, retornaram os autos à GEJUP, e distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que, após análise, decidiu pela procedência do feito acusatório, fls. 440 a 464, proferindo a seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETE EM MÁQUINA. DENÚNCIA CARACTERIZADA.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo, tanto ao emitente quanto ao destinatário, a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do imposto devido, na forma definida pela lei. Nos autos, comprova-se a falta de recolhimento do ICMS-ST, em virtude da não comprovação do recolhimento.

- As operações relativas à circulação de mercadorias definidas como preparados para a fabricação de sorvete em máquina encontram-se submetidas ao regime de substituição tributária no Estado da Paraíba, conforme disposto no Protocolo ICMS nº 20/2005, no Anexo V do RICMS/PB e no Decreto nº 26.486/05.

- A legislação do ICMS do Estado da Paraíba prevê que, não obstante a classificação das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM esteja incorreta, ou inexistente no documento fiscal, as regras atinentes ao regime de substituição tributária regem-se pelas operações praticadas com produtos cuja natureza confirme a sua identificação e destinação.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 14 de outubro de 2019, a atuada apresentou, em 12 de novembro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual protesta, inicialmente, pela produção de sustentação oral por ocasião do julgamento, acrescentando que:

- (i) O Conselho de Recursos Fiscais decidiu pela nulidade do lançamento consignado no Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001608/2015-83, sem apreciação de mérito, devido ao entendimento de que estaria prejudicado por vício de natureza formal, uma vez que a denúncia se referia a vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a retenção do imposto devido;
- (ii) Lavrado o Auto de Infração nº 93300008.09.00001387/2017-05 em substituição ao primeiro, o auditor fiscal passou a acusar a recorrente de haver adquirido mercadorias sujeitas à substituição tributária sem a retenção do imposto, corrigindo a materialidade do Auto de Infração anterior;



- (iii) Não restou demonstrado nos autos a ocorrência de erro de classificação fiscal quanto ao produto objeto da autuação;
- (iv) O indeferimento da prova pericial por parte do julgador fiscal caracteriza manifesto cerceamento do direito de defesa, que vicia de nulidade a decisão monocrática;
- (v) O resultado da diligência de fls. 413/414, ainda que fosse válido, não esclarece os pontos que deveriam ser elucidados por perícia técnica, especialmente quanto ao suposto erro de classificação fiscal.

Com fundamento nas razões acima expostas, a recorrente requer seja dado integral provimento ao recurso voluntário, reformando-se a decisão recorrida, para reconhecer a insubsistência do Auto de Infração, caso antes não seja reconhecida sua nulidade.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 468, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em observância ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta Corte.

Eis o relatório.

VOTO

Em análise neste Tribunal Administrativo, o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001387/2017-05, lavrado contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., inscrição estadual nº 16.138.465-0, que visa a exigir crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, em virtude de o contribuinte haver adquirido mercadorias sujeitas ao referido regime sem a devida retenção do tributo por parte do substituto tributário.

Segundo o auditor fiscal responsável pela autuação, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de setembro de 2010 a agosto de 2015, o sujeito passivo, na condição de substituído tributário, teria afrontado os artigos 391, §§ 5º e 7º, II e 399, VI, ambos do RICMS/PB, bem como os artigos 1º, § 1º, II e 2º, § 1º, I, “b”, do Decreto nº 26.486/05¹:

RICMS/PB:

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

¹Redações vigentes à época dos fatos.



Nova redação dada ao “caput” do art. 391 pelo inciso IV do art. 1º do Decreto nº 34.083/13 (DOE de 05.07.13). OBS: efeitos a partir de 01.09.13.

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

(...)

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.

(...)

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

(...)

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

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

(...)

VI - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos não previstos neste artigo. Decreto nº 26.486/05:

Art. 1º Nas operações interestaduais entre os Estados de Alagoas, Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal, com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

Nova redação dada ao “caput” do art. 1º, pelo art. 1º do Decreto Nº 34.712/13 – DOE de 28.12.13. Protocolo ICMS 123/13. Obs. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2014.

Art. 1º Nas operações interestaduais entre os Estados signatários do Protocolo ICMS 20/05, com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se:

(...)

II - aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH.

Art. 2º O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destinação da mercadoria, sobre o preço máximo ou único de



venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente ou de preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, deduzindo-se o imposto devido pelas suas próprias operações.

Parágrafo único. Na hipótese de não haver preço fixado ou sugerido nos termos do caput, a base de cálculo para a retenção será o montante formado pelo preço praticado pelo industrial, importador, depósito ou atacadista, incluídos o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista, IPI e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, adicionada, ainda, a seguinte parcela sobre o referido montante:

I - de 70% (setenta por cento) para os produtos indicados no inciso I do § 1º do art. 1º;

II - de 328% (trezentos e vinte e oito por cento) para os produtos indicados no inciso II do § 1º do art. 1º. Nova redação dada ao art. 2º pelo art. 1º do Decreto nº 32.398/11 – DOE de 07.09.11 (Protocolo ICMS 38/11) OBS: Efeitos a partir de 01.10.11

Art. 2º O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destinação da mercadoria, sobre o preço máximo ou único de venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente ou, na falta deste, o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, deduzindo-se o imposto devido pelas suas próprias operações.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o “caput” deste artigo, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”), calculado segundo a fórmula: “MVA ajustada = $[(1 + \text{MVA ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra}) - 1]$ ”, onde:

I - “MVA ST original” corresponde às seguintes margens de valor agregado:

a) de 70% (setenta por cento) para os produtos indicados no inciso I do § 1º do art. 1º;

b) de 328% (trezentos e vinte e oito por cento) para os produtos indicados no inciso II do § 1º do art. 1º;

II - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - “ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no § 1º do art. 1º.

Como medida punitiva para a infração identificada, o auditor fiscal aplicou a multa insculpida no artigo 82, V, “c”, 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):



(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto;

DA DECADÊNCIA

Conforme já relatado, a peça acusatória em exame foi lavrada em decorrência da decisão proferida no Acórdão 012/2017 que julgou nulo, por vício formal, o lançamento realizado por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001609/2015-28.

Na interpretação da defesa, o equívoco cometido pela fiscalização quando da denúncia original representaria vício de natureza material e, por este motivo, restaria afastada a aplicação da regra do artigo 173, II, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial. Ainda que não caiba a este colegiado, nesta fase processual, rediscutir a decisão definitiva pronunciada pelo CRF por ocasião do julgamento do AI anterior, reputo relevante tecermos algumas considerações sobre o tema.

Embora possam os atos administrativos anulados, tanto por vício material quanto por vício de forma, ser refeitos e convalidados, o prazo de cinco anos prescrito no art. 173, II, do CTN², refere-se, tão-somente, ao vício de forma, não podendo ser aplicado na hipótese de uma decisão definitiva que houver anulado, por vício de competência, o lançamento anteriormente efetuado.

No caso dos autos, não houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento. Para comprovar a assertiva, basta examinarmos o conteúdo da Nota Explicativa do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001609/2015-28. Vejamos:

Constatamos que este contribuinte, entre os períodos de setembro de 2010 a agosto de 2015, recebeu mercadorias – preparados para fabricação de sorvetes em máquina – sujeitas à Substituição Tributária, enquadradas erroneamente como não pertencentes a este regime, acarretando o não recolhimento do ICMS-ST correspondente, no valor de R\$ 697.046,44 (seiscentos e noventa e sete mil, quarenta e seis reais e quarenta e quatro centavos), com isto houve infração ao art. 390, c/c art. 391, c/c art. 395, c/c art. 396, c/c art.397 e art. 399, II, todos do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. Ocorreu também infração ao art. 1º e 2º do Decreto nº 26.486/2005”.

Como se pode concluir da simples leitura da nota explicativa acima reproduzida, não foi esse o equívoco cometido pela fiscalização. O lapso ocorreu quando do registro (digitação) do código da infração, ou seja, da formalização da peça acusatória, pois é incontroverso que o fato que motivou a autuação - já no lançamento inicial – foi a aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem retenção do imposto devido.

² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



Trata-se, manifesta e inequivocamente, de um vício formal de lançamento, o que permitiu ao Fisco proceder à lavratura de outra peça acusatória, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/136 .

Observemos o que dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

(...)

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g. n.)

No caso dos autos, para todos os períodos lançados, se constata a entrega de declaração de informações fiscais à Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba . Sendo assim, em consonância com o art. 22, § 3º, da Lei nº 10.094/2013, não resta dúvida de que o prazo decadencial para a constituição do crédito submete-se à regra imposta pelo § 4º do art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g. n.)

Para a situação em comento, ou seja, falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, o momento a ser considerado para início da contagem do prazo decadencial é o da entrada, no estabelecimento de contribuinte, da mercadoria sujeita àquela sistemática especial de tributação, por força do que estabelece o artigo 12, § 3º, da Lei nº 6.379/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 3º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

Considerando que a ciência do Auto de Infração original (Processo nº 130.116.2015-6) se deu em 29 de setembro de 2015, não há dúvidas de que os fatos geradores ocorridos a mais de 5 (cinco) não poderiam mais ser objeto de lançamento de ofício, ou seja, aqueles anteriores a 29 de setembro de 2010.



Diante de todo o exposto, reconheço ser imperiosa a exclusão integral do crédito tributário relativo apenas ao mês de setembro de 2010, dado que todas as operações deste período ocorreram entre os dias 7, 13, 20 e 28/9/2010.

Quanto às demais solicitações de nulidades, como a alegação de violação à legalidade estrita em razão da cobrança ser sobre produto que não esteja classificado nas posições 1801, 1901 e 2106 da NCM/SH, e de outras suscitadas conforme acima relatado, vejo que são questões que envolvem o mérito da autuação, que serão adiante analisadas e comentadas.

No que se refere ao pedido de diligência, acompanho o entendimento do julgador singular deste processo, haja vista constarem, nos autos, elementos suficientes para formarem o convencimento deste julgador, tornando o procedimento desnecessário para a solução da lide, uma vez que as matérias de fato postas no libelo acusatório podem ser plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais e na própria legislação estadual relativa à substituição tributária, por serem questões puramente de direito, o que será feito quando da análise do mérito da presente contenda.

Portanto, nos termos dos arts 59, §1º e do art. 61 da Lei nº 10.094/13, e em oposição ao que alega a recorrente, a negativa ao pedido não cerceia o seu direito de defesa, não viciando de nulidade a decisão monocrática. Ausente a motivação estabelecida no artigo 61 da Lei nº 10.094/13³, indefiro o pedido do contribuinte.

DAS PROVAS E DO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO

Inicialmente destaco que o aditamento à impugnação foi protocolado no dia 1º de novembro de 2017 e juntado às fls. 423 a 437.

Afirma a recorrente que o agente autuante não cumpriu o que lhe fora determinado no despacho de saneamento exarado às fls. 411– diz respeito à apresentação das provas que subsidiam a acusação.

Com efeito, a falta de elementos que possibilitem ao contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, ipso facto, não deve ser reconhecido como válido no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

No caso em análise, se a única prova contida nos autos fosse a cópia do DANFE relativo à nota fiscal nº 221813, emitida pela Martin-Brower e juntada às fls. 415 a 417, restaria confirmada, inequivocamente, a sua imprestabilidade como elemento probante para dar arrimo à denúncia.

Ocorre que, diferentemente do que assevera a recorrente, o seu direito à ampla defesa e ao contraditório não foram violados. A notificação expedida ao auditor fiscal foi cumprida integralmente, haja vista a apresentação de mídia digital às fls. 419,

³ Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)



na qual se encontra uma planilha em formato PDF, onde estão relacionadas todas as operações que deram azo aos lançamentos.

Registre-se que se trata de uma planilha analítica contendo os seguintes campos: número da nota fiscal, data de emissão, descrição do produto, NCM, base de cálculo do ICMS, valor do ICMS, base de cálculo do ICMS – ST e valor do ICMS – ST.

Importa repisar-mos que, com vistas a garantir o direito à ampla defesa e ao contraditório, foram tomadas as cautelas necessárias para que o contribuinte pudesse apreciar todo o conteúdo probatório anexado pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento, tendo sido ele notificado sobre o fato e informado sobre a reabertura do prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para se manifestar nos autos.

Das Preliminares de Nulidade

Argumenta a recorrente que o Auto de Infração é nulo, por violação à legalidade estrita e à tipicidade fechada, por falta de motivação, por cerceamento de defesa e ainda por iliquidez e incerteza do crédito tributário.

Primeiramente, para que se possa exigir o crédito tributário em decorrência de falta de recolhimento do ICMS – ST, por óbvio, é imperativo que o produto indicado nas notas fiscais listadas pela auditoria esteja enquadrado como sujeito àquela sistemática de tributação.

Tratemos, inicialmente, acerca da regra de tributação aplicável à “Bebida Láctea Pasteurizada”, a qual fora classificada pelo remetente na posição NCM 0410.00.00, o que, no caso dos autos, implica, necessariamente, análise de mérito.

Consoante delineado na Nota Explicativa do Auto de Infração, a fiscalização destacou que a Paraíba é signatária do Protocolo ICMS nº 31/05, que estendeu aos estados de Alagoas, Amapá, Espírito Santo, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, Sergipe e Tocantins e do Distrito Federal as disposições do Protocolo ICMS 20/05, de 1º de julho de 2005.

No âmbito da legislação tributária da Paraíba, a internalização do Protocolo ICMS nº 20/05 no ordenamento jurídico do Estado se deu por meio do Decreto nº 26.486/05, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com sorvetes e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, cujo inciso II do § 1º do artigo 1º, vigente à época dos fatos geradores, encerra a seguinte redação:

Art. 1º Nas operações interestaduais entre os Estados de Alagoas, Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal, com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

Nova redação dada ao “caput” do art. 1º, pelo art. 1º do Decreto Nº 34.712/13 – DOE de 28.12.13. Protocolo ICMS 123/13. Obs. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2014.



Art. 1º Nas operações interestaduais entre os Estados signatários do Protocolo ICMS 20/05, com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se:

(...)

II - aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH. (g. n.)

A autuada, por sua vez, defende que a NCM indicada nas notas fiscais (0410.00.00) é a que mais se adequa ao produto “Bebida Láctea Pasteurizada”.

Destaca a recorrente que, segundo a Instrução Normativa MAPA nº 16/2005, “entende-se por Bebida Láctea o produto lácteo resultante da mistura do leite (in natura, pasteurizado, esterilizado, UHT, reconstituído, concentrado, em pó, integral, semidesnatado ou parcialmente desnatado e desnatado) e soro de leite (líquido, concentrado e em pó) adicionado ou não de produto(s) ou substância(s) alimentícia(s), gordura vegetal, leite(s) fermentado(s), fermentos lácteos selecionados e outros produtos lácteos. A base láctea representa pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes do produto”.

Por seu turno, o produto relacionado nas notas fiscais elencadas pela auditoria possui os seguintes ingredientes⁹: leite pasteurizado, açúcar, creme de leite e/ou butter oil, leite em pó desnatado e/ou integral, glicose de milho, soro de leite em pó, maltodextrina, estabilizantes mono e diglicerídeos de ácidos graxos comestíveis, espessantes goma guar, carragena e carboximetilcelulose sódica.

Relevante consignarmos que o sujeito passivo afirma que o produto “Bebida Láctea Pasteurizada” é utilizado, em parte, como preparado para fabricação de sorvete em máquina. Alega, também, que o citado produto não se enquadra nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH, o que afastaria a aplicação do Convênio ICMS nº 20/05.

Ainda que a defesa tenha buscado demonstrar o acerto na classificação do industrial fabricante ao enquadrar o item em exame na posição NCM/SH 0410.00.00, entendemos que o referido código não se mostra adequado.

Considerando a precisão com que o julgador singular abordou o assunto, peço vênha para reproduzir o seguinte fragmento da decisão recorrida:

Convém analisar as notas explicativas do SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS sobre a posição 19.01:

POSIÇÃO 19.01

19.01 - Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolos, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições; preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a



04.04, que não contenham cacau ou que contenham menos de 5 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

1901.10 - *Preparações para alimentação de lactentes e crianças de tenra idade, acondicionadas para venda a retalho*

1901.20 - *Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos, da posição*

19.05 1901.90 - *Outros*

II. Preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

Esta posição compreende um conjunto de preparações alimentícias, à base de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, cuja característica essencial provenha destes constituintes, quer eles predominem ou não em peso ou em volume.

A estes diversos componentes principais podem adicionar-se outras substâncias, tais como leite, açúcar, ovos, caseína, albumina, gorduras, óleos, aromatizantes, glúten, corantes, vitaminas, fruta ou outras substâncias destinadas a aumentar-lhes as propriedades dietéticas, ou cacau desde que neste último caso, o teor em peso de cacau seja inferior a 40% calculado sobre uma base totalmente desengordurada (ver as Considerações Gerais do presente Capítulo).

Convém referir que estão, todavia, excluídas as preparações que contenham mais de 20%, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos e outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação desses produtos (Capítulo 16).

Na aceção desta posição:

A) Os termos “farinhas” e “sêmolas” designam não só as farinhas e sêmolas dos cereais do Capítulo 11, mas também, as farinhas, sêmolas e pós alimentícios de origem vegetal, qualquer que seja o Capítulo em que se incluam, tal como a farinha de soja. Todavia, estes termos não abrangem as farinhas, sêmolas e pós, de produtos hortícolas secos (posição 07.12), de batata (posição 11.05) ou de legumes de vagem secos (posição 11.06).19.01

B) Os termos “amidos” e “féculas” compreendem os amidos e féculas não transformados e os pregelatinizados ou solubilizados, com exclusão dos produtos resultantes de uma decomposição mais profunda dos amidos ou féculas, tal como a dextrimaltose.

As preparações da presente posição podem ser líquidas, em pó, em grânulos, em pasta ou apresentar-se sob qualquer outra forma sólida, como fitas e discos.

Muitas vezes, estes produtos destinam-se quer à preparação rápida de bebidas, papas, alimentos próprios para lactentes e crianças de tenra idade, alimentos dietéticos, etc., por simples dissolução ou ligeira ebulição em água ou leite, quer à fabricação de bolos, cremes, pudins ou de preparações semelhantes.

Podem também constituir preparações intermediárias destinadas à indústria alimentar.



A título de exemplo, podem citar-se como preparações incluídas na presente posição:

- 1) As farinhas lácteas, obtidas por evaporação de uma mistura de leite, açúcar e farinha.*
- 2) As preparações constituídas por uma mistura de ovos e leite, em pó, de extrato de malte e de cacau em pó.*
- 3) O racahout, preparação alimentícia composta de farinha de arroz, de diversas féculas, de farinha de bolota doce, de açúcar e de cacau em pó, aromatizada com baunilha.*
- 4) As preparações constituídas por uma mistura de farinhas de cereais com farinha de fruta, a maior parte das vezes adicionadas de cacau em pó, ou por farinhas de fruta adicionadas de cacau em pó.*
- 5) O leite maltado e as preparações semelhantes constituídas por uma mistura de leite em pó e de extrato de malte, mesmo com açúcar.*
- 6) Os Knödel, Klösse e Nockerln, que contenham ingredientes, tais como sêmolas, farinhas de cereais, farinha de pão, gorduras, açúcar, ovos, especiarias, levedura, geleia ou fruta. Todavia, os produtos desta natureza à base de farinha de batata, classificam-se no Capítulo 20.*
- 7) As massas preparadas, essencialmente constituídas por farinha de cereal adicionada de açúcar, gorduras, ovos ou de fruta (incluindo as que se apresentem enformadas ou modeladas na forma do produto final).*
- 8) As pizzas não cozidas, constituídas por uma base de massa de pizza recoberta de diversos outros ingredientes, tais como queijo, tomate, azeite, carne, anchovas. As pizzas pré-cozidas ou cozidas são, todavia, classificadas na posição 19.05.*

III. Preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, que não contenham cacau ou que contenham menos de 5%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

As preparações desta posição podem ser distinguidas dos produtos das posições 04.01 a 04.04, pelo fato de conterem, além dos constituintes naturais do leite, outros ingredientes, cuja presença não é autorizada nos produtos daquelas posições. É assim que na posição 19.01 se classificam, por exemplo:

- 1) As preparações em pó ou líquidas para alimentação de lactentes e crianças de tenra idade ou para usos dietéticos, cujo ingrediente principal seja o leite, ao qual foram adicionados outros ingredientes (por exemplo, flocos de cereais, levedura).*
- 2) As preparações à base de leite, obtidas por substituição de um ou mais dos constituintes do leite (por exemplo, as gorduras butíricas) por uma outra substância (por exemplo, as gorduras oléicas).*

Os produtos desta posição podem ser edulcorados ou conter cacau. São excluídos, todavia, os produtos com características de produtos de confeitaria (posição 17.04), os produtos que contenham, em peso, 5% ou mais de cacau calculado sobre uma base totalmente desengordurada (Ver as Considerações Gerais do presente Capítulo) (posição 18.06) e as bebidas (Capítulo 22).



Incluem-se também aqui as misturas e bases (por exemplo, pós) destinadas à preparação de sorvetes; são excluídos, todavia, os sorvetes à base de constituintes do leite (posição 21.05). (grifou-se)”

Quanto à análise da classificação fiscal adotada pelo fabricante para o produto denunciado, acosto-me à didática análise realizada pelo Julgador Singular em sua sentença (fls. 440/464), diante da composição apresentada à fl. 418 constante na própria embalagem do produto, cujo trecho de sua conclusão abaixo reproduzo:

“Observa-se da leitura atenta das notas explicativas referentes à posição 19.01 da NBM/SH que as preparações dessa posição distinguem-se dos produtos das posições 04.01 a 04.04, pelo fato de conterem, além dos constituintes naturais do leite, outros ingredientes, cuja presença não é autorizada nos produtos daquelas posições.

Sobre a composição do produto afirma a autuada nas fls. 23/24 “O produto em questão é composto dos seguintes ingredientes: Leite Pasteurizado, açúcar, creme de leite e/ou butter oil, leite em pós desnatado e/ou integral, glicose de milho, soro de leite em pó, maltodextrina, estabilizantes mono e diglicerídeos de ácidos graxos comestíveis, espessantes goma guar, carragena e carboximetilcelulose sódica. Embora tal produto tenha como ingrediente preponderante o leite, não se trata efetivamente de leite, sendo que o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade a que conste expressamente do produto que “bebida láctea Bebida Láctea determina que conste expressamente do produto que “bebida láctea não é leite” ou “bebida láctea não é iogurte”.”

Verifica-se, pela análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado que o produto autuado não pode ser classificado na posição da NBM/SH 04.04, nem tão pouco na 04.10 (outros), tendo em vista que ao leite são adicionados vários componentes não autorizados em tal posição, como açúcar, creme de leite e/ou butter oil, estabilizantes mono e diglicerídeos de ácidos graxos comestíveis, espessantes goma guar, carragena e carboximetilcelulose sódica, etc., conforme alegações da Impugnante.

Portanto, discordamos da Impugnante ao declarar que a posição adequada é a 04.10.0000 (outros), uma vez que em se tratando de produto destinado à produção de sorvete em máquina, se enquadra perfeitamente na posição 19.01 da NBM/SH acima descrita, uma vez que esta permite, sim, outros componentes adicionados ao leite conforme se extrai expressamente da nota explicativa: “Incluem-se também aqui as misturas e bases (por exemplo, pós) destinadas à preparação de sorvetes; são excluídos, todavia, os sorvetes à base de constituintes do leite (posição 21.05)”.

Discordamos também da defesa quando afirma que o produto não pode ser classificado na posição 21.06, quando esta expressamente prevê: “2106.90.2 - Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares”.

A classificação mais adequada deve ser definida pela Receita Federal do Brasil, órgão responsável pela classificação fiscal da NCM, que já se pronunciou sobre a matéria na Solução de Consulta nº 11 de 28/03/06, na qual emitiu parecer que um produto semelhante ao autuado deveria ser enquadrado na posição 19.01 da NBM/SH. Confira-se:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 11 DE 28 DE MARÇO DE 2006 ASSUNTO:
CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS CONSELHO DE CONTRIBUINTES
DO ESTADO DE MINAS GERAIS**



EMENTA: CÓDIGO TIPI - MERCADORIA 1901.90.90 – PREPARAÇÃO ALIMENTÍCIA CONTENDO LEITE PADRONIZADO, LEITE EM PÓ, AÇÚCAR, GORDURA VEGETAL, GLUCOSE DE MILHO, CREME DE LEITE, MISTURA PARA GELADOS COMESTÍVEIS, ENTRE OUTROS, COM AROMA ARTIFICIAL DE BAUNILHA OU AROMA ARTIFICIAL DE CAMELO E DE CACAU, DESTINADO À FABRICAÇÃO DE SORVETE, ACONDICIONADO EM EMBALAGENS TETRA PAK DE 1 LITRO, DENOMINADA COMERCIALMENTE ICE CO. SOFT MIX.”

Sendo assim, a exigência fiscal se mostra correta, haja vista, nos termos da legislação de regência, ser irrelevante a incorreta classificação das mercadorias na NCM/SH para efeito de enquadramento do produto na sistemática da substituição tributária. Inteligência que se extrai do artigo 390, § 7º, do RICMS/PB:

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

(...)

§ 7º Nas operações de que trata o “caput” deste artigo, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). (g. n.)

Matérias similares já foram objeto de julgamentos por esta Colenda Corte, seguindo o mesmo entendimento do presente voto, a exemplo do Acórdão 135/2017, do Conselheiro João Lincoln Diniz Borges, infracitado:

Acórdão nº 157/2023

Processo nº 0955992017-0

Relator do voto vista: Cons.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTO DESTINADO À FABRICAÇÃO DE SORVETES. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA E DE ESTOQUE CORRIGIDAS. PARCIALIDADE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, na forma definida pela lei. A legislação do ICMS de nosso Estado prevê que, não obstante a classificação das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul- NCM esteja incorreta, ou inexistente no documento fiscal, as regras atinentes ao regime da substituição tributária regem-se pelas operações praticadas com produtos cuja natureza confirme a sua identificação e destinação.

“In casu”, as correções já foram realizadas diante da exclusão de parte das notas fiscais denunciadas por duplicidade, bem como pela redução da multa por infração por força da Lei nº 10.008/13, sucumbindo parcialmente a acusação inserta na inicial. (g. n.)

Em relação a jurisprudência acostada pela recorrente para embasar seus argumentos, ou seja, a ementa da decisão do E. Tribunal de Justiça do Estado do Rio



Grande do Sul no julgamento da Apelação Cível nº 70028985000, na verdade, produz efeito diverso do pretendido.

No primeiro momento, convém destacar que é parte no processo a empresa Martin-Brower Comércio Transportes e Serviços Ltda. Vejamos:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PREPARADO PARA SORVETE. PRINCÍPIO DA TIPICIDADE CERRADA.

1) Trata-se de embargos à execução fiscal onde a parte embargante sustenta a inaplicabilidade do regime de substituição tributária sobre o “preparado para gelado comestível” ou “preparado para sorvete”, buscando, assim, a extinção da execução, tendo os embargos sido rejeitados na origem, ensejando o presente recurso de apelação interposto pela parte embargante.

2) Preliminar de nulidade da sentença por citra petita afastada, haja vista que, em que pese sucinta, a decisão singular apreciou e afastou o pedido veiculado nos embargos à execução, não havendo nenhuma exigência de que o juiz se manifeste sobre todos os fundamentos trazidos pelas partes, bastando que forme sua convicção e exponha os argumentos que o levaram a decidir de determinada maneira, o que foi observado no caso em exame.

3) Aplicação do Protocolo ICMS 20/2005, o qual teve seus efeitos estendidos ao Estado do Rio Grande do Sul por força do Protocolo ICMS 31/05, a partir de 1º de novembro de 2005, haja vista que o crédito fiscal em cobrança é relativo à ICMS – substituição tributária - decorrente da realização de operações de circulação de mercadorias – “preparado para sorvete” - datadas de 10/11/2005 e 11/09/2006.

4) O Protocolo ICMS 20/2005, ao contrário do Protocolo ICMS 45/91, é específico em afirmar que a incidência de ICMS ocorre somente em relação aos preparados para fabricação de sorvete em máquina classificados na posição 2106.90 da NCM, de sorte que, como o preparado para sorvete comercializado pela apelante não está classificado nessa posição, mas sim na posição nº 1901.90, não sofre a incidência do ICMS, em respeito ao princípio da tipicidade restrita ou tipicidade cerrada.

APELAÇÃO PROVIDA. (g. n.)

De acordo com o item “4” da ementa acima reproduzida, extrai-se que, na decisão proferida pelo egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, ficou consignado que “o preparado para sorvete comercializado pela apelante não está classificado nessa posição, mas sim na posição nº 1901.90.”

Conforme explicitado no item “3” da ementa, as operações de circulação de mercadorias compreendem o período de 10/11/2005 a 11/09/2006. Durante este interstício, a redação então vigente do inciso II do § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 20/05 assim prescrevia:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.



§ 1º O disposto nesta cláusula aplica-se:

(...) Redação original, efeitos até 13.04.08.

II - aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados na posição 2106.90 da NCM.

Diante deste cenário, de fato, antes de 13 de abril de 2018, apenas os preparados para fabricação de sorvete em máquina classificados na posição 2106.90 da NCM estavam enquadrados na regra do Protocolo ICMS nº 20/05. Após esta data, também foram alcançados, pela sistemática da substituição tributária, os códigos NCM 1806 e 1901, sendo este último o destacado no item “4” da citada ementa.

Destacamos que os fatos geradores do processo ora em apreciação ocorreram após a alteração acima registrada (1/9/2010 a 1/8/2015).

Outras Unidades da Federação já se manifestaram a respeito do tema. Como exemplo, reproduzo a ementa do Acórdão nº 23.508/20/3ª, do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais:

Acórdão: 23.508/20/3ª Rito: Sumário

PTA/AI: 01.001396957-01

Impugnação: 40.010149104-38

Impugnante: Arcos Dourados Comércio de Alimentos Ltda

IE: 062593639.78-90

Proc. S. Passivo: Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli/Outro(s)

Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA E PROTOCOLO. Constatado que a Autuada, cadastrada sob CNAE 5611203 (Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares), deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias sujeitas à ST (constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), provenientes de outras unidades da Federação, nos termos dos arts. 14, 15 e 46, inciso II, do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Interna, ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Convênio/Protocolo. Deve-se, contudo, adequar a MVA aplicada na apuração das exigências fiscais relativas ao produto “bebida láctea”, adotando o percentual de 30% (trinta por cento).

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Outro ponto abordado pela recorrente diz respeito à suposta iliquidez e incerteza do crédito tributário em razão do não abatimento do valor exigido do ICMS pago em razão das operações de saídas dos insumos em questão pelo regime de tributação ao qual se sujeita, entendendo que não há como acolher tal alegação. Isso porque o que se está exigindo é o pagamento a título de substituição tributária do produto “Bebida Láctea Pasteurizada”.

Como é cediço, esse regime tributário encerra a fase de tributação, não havendo que se falar em débito de ICMS pelas saídas, não sendo, portanto, motivação para nulidade ou improcedência do feito acusatório.



A recorrente afirma, ainda, que o produto sobre o qual se está a exigir o ICMS – ST, apesar de ser utilizado na fabricação de sorvetes, também é parte integrante de outros produtos, a exemplo de frappés.

A respeito da questão, atentemos que a substituição tributária, nos termos do Decreto nº 26.846/05, é aplicável ao produto, ainda que o contribuinte o utilize para a fabricação de sorvete também de outras formas, ou que produza outros itens, bastando, para tanto, que o produto esteja classificado nas posições NCM/SH 1806, 1901 e 2106 e, cumulativamente, se enquadre na descrição nela contida.

Entendimento, inclusive, já exarado pela Gerência de Tributação da SEFAZ/PB por meio do Parecer nº 2015.01.05.00138, do qual peço vênua para reproduzir o seguinte fragmento:

“Desta feita, o que se deve observar é a finalidade para a qual o produto foi concebido e fabricado (a “vocação” do produto), independentemente da destinação a ele dada por seu usuário final. Nesta toada, autopeças e peças para máquinas e equipamentos agrícolas foram fabricados para integrar veículo automotor ou máquinas agrícolas (conforme o caso) – contudo, nada impede que o consumidor usuário final se desloque até o estabelecimento da Consulente, adquira uma dessas peças e utilize-a em seu equipamento automotor. Nesse exemplo, meramente ilustrativo, o produto continuará tendo o tratamento tributário dispensado às autopeças (ou às partes destinadas às máquinas agrícolas) – pois é despiendo o seu destino final.”

Do Mérito

Conforme destacado anteriormente, algumas questões de mérito estão intrinsecamente relacionadas às preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

A atribuição da responsabilidade ao contribuinte substituído teve amparo na legislação tributária do Estado da Paraíba, conforme os artigos 38, IV e 41, § 4º e 391, § 5º, §7º, II, todos do RICMS/PB. Vejamos:

Art. 38. São responsáveis pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais:

(...)

IV - os adquirentes, em relação a mercadorias cujo imposto não tenha sido pago no todo ou em parte;

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

(...)

§ 4º Nas entradas de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de substituição tributária, o destinatário é solidariamente responsável com o remetente substituído pelo recolhimento do imposto relativo às operações e prestações subsequentes.

(...)

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:



(...) § 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária. (g. n.)

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

(...)

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

A clareza dos dispositivos supracitados não deixa dúvidas quanto a legitimidade da recorrente para figurar no polo passivo da relação tributária, deixando claro, conforme destaques acima, que a responsabilidade tratada é pelo recolhimento do ICMS-ST, e não do ICMS normal, como tenta transparecer o representante da autuada. De forma que acompanho a decisão singular pela legitimidade da empresa recorrente como sujeito passivo apontado na inicial.

Por sua vez, a autuada, em seu recurso, defende a incompatibilidade do regime de substituição tributária para produtos utilizados como insumos.

Sustenta sua tese com base no que dispõe o artigo 390, § 4º, VI, do RICMS/PB:

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

(...)

§ 4º Sujeitam-se às normas comuns deste Regulamento e não serão objeto de substituição tributária as seguintes operações tributadas sem a retenção do imposto:

(...)

VI - as saídas para estabelecimento industrial desde que para utilização em processo de industrialização; (g. n.)

Equivoca-se o contribuinte em sua análise, pois o dispositivo supracitado a ele não se aplica, haja vista a operação não se tratar de saídas para estabelecimento industrial. A empresa autuada está inscrita no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba sob o nº 16.138.465-0 e possui, como código de atividade econômica, o CNAE 5611-2/03 – Lanchonetes, Casas de Chá, de Sucos e Similares.

É evidente que não há como equiparar o fornecimento de sorvete, nos moldes praticados pela empresa, a uma atividade de industrialização, haja vista o produto ser servido diretamente ao consumidor final, dentro de suas próprias instalações, sem acondicionamento em embalagem de apresentação, conforme disciplinado no artigo 5º, I, “a”, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Vejamos:

Art. 5º Não se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:



- a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou
- b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;

Para formação da base de cálculo do ICMS – ST, o Decreto nº 26.486/05, acompanhando o que prescreve o Protocolo ICMS nº 20/05, em seu artigo 2º, assim estabeleceu:

Art. 2º O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destinação da mercadoria, sobre o preço máximo ou único de venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente ou de preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, deduzindo-se o imposto devido pelas suas próprias operações.

Parágrafo único. Na hipótese de não haver preço fixado ou sugerido nos termos do caput, a base de cálculo para a retenção será o montante formado pelo preço praticado pelo industrial, importador, depósito ou atacadista, incluídos o frete e/ou frete até o estabelecimento varejista, IPI e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, adicionada, ainda, a seguinte parcela sobre o referido montante:

I - de 70% (setenta por cento) para os produtos indicados no inciso I do § 1º do art. 1º; II - de 328% (trezentos e vinte e oito por cento) para os produtos indicados no inciso II do § 1º do art. 1º. Nova redação dada ao art. 2º pelo art. 1º do Decreto nº 32.398/11 – DOE de 07.09.11 (Protocolo ICMS 38/11) OBS: Efeitos a partir de 01.10.11

Art. 2º O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destinação da mercadoria, sobre o preço máximo ou único de venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente ou, na falta deste, o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, deduzindo-se o imposto devido pelas suas próprias operações.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o “caput” deste artigo, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”), calculado segundo a fórmula: “MVA ajustada = [(1+ MVA ST original) x (1 - ALQ inter) / (1 - ALQ intra)] - 1”, onde:

I - “MVA ST original” corresponde às seguintes margens de valor agregado:

- a) de 70% (setenta por cento) para os produtos indicados no inciso I do § 1º do art. 1º; b) de 328% (trezentos e vinte e oito por cento) para os produtos indicados no inciso II do § 1º do art. 1º;
- b) II - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;
- c) III - “ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota



interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no § 1º do art. 1º.

Segundo a recorrente, “nos moldes estabelecidos pela Lei Complementar nº 87/96, somente a legislação interna dos Estados pode disciplinar a substituição tributária, **inclusive a margem de valor agregado**, de onde já de plano se descarta para tanto o uso de Convênios, instrumento eleito por este Estado da Paraíba para regular a questão (...)”.

Ao Conselho de Recursos Fiscais não compete analisar os argumentos oferecidos pela recorrente quanto ao tema, por vedação expressa do parágrafo único do artigo 1º do seu Regimento Interno:

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.

Por fim, o sujeito passivo alega, que os critérios para fixação da MVA não teriam sido observados e que o preço final obtido com sua aplicação extrapola o preço de venda a consumidor final.

É fato que o Decreto nº 26.486/05 se encontrava vigente à época dos fatos geradores e que ainda continua a produzir efeitos, vez que não foi revogado e, por este motivo, cabe-nos analisar a questão em observância ao que prescreve o aludido normativo.

O auditor fiscal, a partir da MVA original (328%), calculou a MVA ajustada em conformidade com a fórmula contida no artigo 2º, § 1º, do Decreto nº 26.486/05, obtendo, como resultado para o caso em comento, o percentual de 354%.

Em que pese a MVA ajustada ter sido calculada de forma incorreta, observamos um equívoco cometido pelo auditor fiscal quando de sua aplicação. O fato é que a MVA ajustada somente passou a produzir efeitos a partir de 1º de outubro de 2011 por força do Decreto nº 32.398/11.

Antes dessa data, não havia permissivo legal para aplicá-la, devendo prevalecer, portanto, a MVA original. Diante deste cenário, refizemos o cálculo do crédito tributário devido para os fatos geradores ocorridos no período de outubro de 2010 a setembro de 2011⁴, considerando a MVA de 328%.

Os resultados podem ser observados na tabela a seguir:

Nº	EMISSÃO	PRODUTO	BC ICMS	ICMS	BC ICMS ST	ICMS ST
29736	05/10/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.684,20	202,1	7.646,27	1085,46
29736	05/10/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	424,8	50,98	1.928,59	273,78

⁴ Não foi feito o cálculo para o mês de setembro de 2010 em razão do reconhecimento da decadência para esse período.



29736	05/10/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	871,65	104,6	3.957,29	561,78
30044	12/10/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.563,90	187,67	7.100,11	1007,93
30044	12/10/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	318,6	38,23	1.446,44	205,34
30044	12/10/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	871,65	104,6	3.957,29	561,78
30200	15/10/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	661,65	79,4	3.003,89	426,43
30200	15/10/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	106,2	12,74	482,15	68,45
30200	15/10/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	402,3	48,28	1.826,44	259,28
30339	19/10/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.082,70	129,92	4.915,46	697,80
30339	19/10/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	265,5	31,86	1.205,37	171,11
30339	19/10/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	268,2	32,18	1.217,63	172,85
30608	26/10/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	737,44	88,49	3.347,98	475,28
30608	26/10/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.743,77	209,25	7.916,72	1123,86
30608	26/10/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	371,63	44,6	1.687,20	239,51
TOTAL MÊS 10/2010						7330,65
30891	01/11/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.503,75	180,45	6.827,03	969,17
30891	01/11/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	424,72	50,97	1.928,23	273,73
30891	01/11/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	268,2	32,18	1.217,63	172,85
31114	08/11/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.864,65	223,76	8.465,51	1201,76
31114	08/11/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	424,8	50,98	1.928,59	273,78
31114	08/11/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	737,55	88,51	3.348,48	475,35
31409	16/11/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.105,25	252,63	9.557,84	1356,83
31409	16/11/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	424,8	50,98	1.928,59	273,78
31409	16/11/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.005,75	120,69	4.566,11	648,20
31682	23/11/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.624,05	194,89	7.373,19	1046,70
31682	23/11/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	531	63,72	2.410,74	342,23
31682	23/11/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.139,85	136,78	5.174,92	734,63
31950	30/11/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.496,50	179,58	6.794,11	964,49
31950	30/11/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	370,51	44,46	1.682,12	238,79
31950	30/11/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	664,6	79,75	3.017,28	428,33
TOTAL MÊS 11/2010						9400,64
32226	07/12/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.323,30	158,8	6.007,78	852,86
32226	07/12/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	318,6	38,23	1.446,44	205,34
32226	07/12/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	536,4	64,37	2.435,26	345,71
32553	14/12/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.105,25	252,63	9.557,84	1356,83
32553	14/12/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	531	63,72	2.410,74	342,23
32553	14/12/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.206,90	144,83	5.479,33	777,85
33123	20/12/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	43,4	5,21	197,04	27,97
33123	20/12/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	10,56	1,27	47,94	6,81
33123	20/12/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	21,36	2,56	96,97	13,77
33229	21/12/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.406,00	288,72	10.923,24	1550,66
33229	21/12/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	477,9	57,35	2.169,67	308,01
33229	21/12/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.206,90	144,83	5.479,33	777,85
33578	27/12/2010	BEB. LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.323,30	158,8	6.007,78	852,86
33578	27/12/2010	BEB. LACTEA POL C/ ACUCAR PAST	371,7	44,6	1.687,52	239,56
33578	27/12/2010	BEB. LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.005,75	120,69	4.566,11	648,20
TOTAL MÊS 12/2011						8306,50
33891	04/01/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.970,00	356,40	13.483,80	1914,16
33891	04/01/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.657,50	198,90	7.525,05	1068,26
33891	04/01/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	366,45	43,97	1.663,68	236,18
34300	11/01/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.819,50	218,34	8.260,53	1172,66
34300	11/01/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	810,6	97,27	3.680,12	522,43
34300	11/01/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	321,6	38,59	1.460,06	207,27
34772	18/01/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.091,70	131,00	4.956,32	703,60



34772	18/01/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	405,3	48,64	1.840,06	261,21
34772	18/01/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	375,2	45,02	1.703,41	241,82
35083	24/01/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	606,5	72,78	2.753,51	390,89
35083	24/01/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	321,6	38,59	1.460,06	207,27
35419	31/01/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.819,50	218,34	8.260,53	1172,66
35419	31/01/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	405,3	48,64	1.840,06	261,21
35419	31/01/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	375,2	45,02	1.703,41	241,82
TOTAL MÊS 01/2011						8601,44
35756	07/02/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.819,50	218,34	8.260,53	1172,66
35756	07/02/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	375,2	45,02	1.703,41	241,82
36054	14/02/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.819,50	218,34	8.260,53	1172,66
36054	14/02/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.080,80	129,70	4.906,83	696,57
36054	14/02/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	375,2	45,02	1.703,41	241,82
36363	21/02/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.819,50	218,34	8.260,53	1172,66
36363	21/02/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.013,25	121,59	4.600,16	653,04
36363	21/02/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	321,6	38,59	1.460,06	207,27
TOTAL MÊS 02/2012						5558,51
36662	01/03/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.213,00	145,56	5.507,02	781,78
36662	01/03/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	810,6	97,27	3.680,12	522,43
36662	01/03/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	107,2	12,86	486,69	69,09
36973	07/03/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.426,00	291,12	11.014,04	1563,55
36973	07/03/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	945,7	113,48	4.293,48	609,50
37297	15/03/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.122,75	254,73	9.637,29	1368,11
37297	15/03/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	945,7	113,48	4.293,48	609,50
37658	22/03/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.394,95	167,39	6.333,07	899,04
37658	22/03/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	675,5	81,06	3.066,77	435,36
38048	29/03/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.940,80	232,90	8.811,23	1250,84
38048	29/03/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	945,7	113,48	4.293,48	609,50
38048	29/03/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	107,2	12,86	486,69	69,09
TOTAL MÊS 03/2011						8787,80
38405	05/04/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.183,40	262,01	9.912,64	1407,20
38405	05/04/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.215,90	145,91	5.520,19	783,65
38745	11/04/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	928,35	111,40	4.214,71	598,32
38745	11/04/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	690,2	82,82	3.133,51	444,83
39064	18/04/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.239,92	268,79	10.169,24	1443,63
39064	18/04/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.246,14	149,54	5.657,48	803,14
39376	25/04/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	747,12	89,65	3.391,92	481,52
39376	25/04/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	555,04	66,60	2.519,88	357,72
39376	25/04/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	275	33,00	1.248,50	177,24
TOTAL MÊS 04/2011						6497,24
39677	02/05/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.370,60	164,47	6.222,52	883,35
39677	02/05/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	624,87	74,98	2.836,91	402,73
40008	09/05/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.370,82	164,50	6.223,52	883,49
40008	09/05/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	972,02	116,64	4.412,97	626,47
40304	16/05/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.370,82	164,50	6.223,52	883,49
40304	16/05/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	972,16	116,66	4.413,61	626,56
40590	24/05/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.180,85	261,70	9.901,06	1405,55
40876	31/05/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	747,84	89,74	3.395,19	481,98
40876	31/05/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	694,3	83,32	3.152,12	447,47
TOTAL MÊS 05/2011						6641,09
41197	07/06/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.056,56	246,79	9.336,78	1325,45
41197	07/06/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.110,72	133,29	5.042,67	715,86
41481	13/06/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.056,56	246,79	9.336,78	1325,45



41481	13/06/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	902,72	108,33	4.098,35	581,80
41829	20/06/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	934,8	112,18	4.243,99	602,48
41829	20/06/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	972,3	116,68	4.414,24	626,65
41829	20/06/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
42134	27/06/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.744,96	209,40	7.922,12	1124,62
42134	27/06/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	972,3	116,68	4.414,24	626,65
42134	27/06/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	495,18	59,42	2.248,12	319,14
TOTAL MÊS 06/2011						7496,32
42434	05/07/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.869,60	224,35	8.487,98	1204,95
42434	05/07/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.389,00	166,68	6.306,06	895,21
42434	05/07/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	220,08	26,41	999,16	141,84
42785	12/07/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.181,20	261,74	9.902,65	1405,78
42785	12/07/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	902,72	108,33	4.098,35	581,80
42785	12/07/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	275,1	33,01	1.248,95	177,30
43168	18/07/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	997,12	119,65	4.526,92	642,64
43168	18/07/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
43493	25/07/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.246,40	149,57	5.658,66	803,30
43493	25/07/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	555,6	66,67	2.522,42	358,08
43493	25/07/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
TOTAL MÊS 07/2011						6707,36
43829	02/08/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.181,20	261,74	9.902,65	1405,78
43829	02/08/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.250,10	150,01	5.675,45	805,69
43829	02/08/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
44216	08/08/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	934,65	112,16	4.243,31	602,38
44216	08/08/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	625,05	75,01	2.837,73	402,84
44216	08/08/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
44572	15/08/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	996,96	119,64	4.526,20	642,54
44572	15/08/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	833,28	99,99	3.783,09	537,05
44572	15/08/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
45015	22/08/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	934,8	112,18	4.243,99	602,48
45015	22/08/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.250,10	150,01	5.675,45	805,69
45015	22/08/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	385,14	46,22	1.748,54	248,22
45364	29/08/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	810,16	97,22	3.678,13	522,15
45364	29/08/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.180,65	141,68	5.360,15	760,93
45364	29/08/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	330,12	39,61	1.498,74	212,76
TOTAL MÊS 08/2011						8293,17
45706	05/09/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.682,64	201,92	7.639,19	1084,46
45706	05/09/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.180,65	141,68	5.360,15	760,93
45706	05/09/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	330,12	39,61	1.498,74	212,76
46098	12/09/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.180,85	261,70	9.901,06	1405,55
46098	12/09/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.250,10	150,01	5.675,45	805,69
46098	12/09/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	330,12	39,61	1.498,74	212,76
46491	19/09/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	1.558,00	186,96	7.073,32	1004,13
46491	19/09/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.041,75	125,01	4.729,55	671,41
46491	19/09/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	220,08	26,41	999,16	141,84
46955	26/09/2011	BEB LACTEA POL BAUNILHA PAST.	2.181,20	261,74	9.902,65	1405,78
46955	26/09/2011	BEB LACTEA POL CHOCOLATE PAST	1.111,20	133,34	5.044,85	716,17
46955	26/09/2011	BEB LACTEA POL COM ACUCAR PAST	330,12	39,61	1.498,74	212,76
TOTAL MÊS 09/2011						8634,23

DA MULTA APLICADA

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

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



Inobstante o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de penalidades por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzirmos o montante das multas aplicadas em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando emanado do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

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

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

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

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

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

Lei nº 10.094/13:

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

(...)



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

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

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

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Feitos os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:



DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO 2ª INSTÂNCIA			CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO	
		ICMS	MULTA	ICMS	MULTA (DIF. MVA)	MULTA (75%)	ICMS	MULTA
0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO)	set/10	R\$ 3.514,03	R\$ 3.514,03	R\$ 3.514,03	R\$ 3.514,03	R\$ 3.514,03	R\$ 0,00	R\$ 0,00
	out/10	R\$ 7.413,70	R\$ 7.413,70	R\$ 83,05	R\$ 83,05	R\$ 1.915,71	R\$ 7.330,65	R\$ 5.497,99
	nov/10	R\$ 9.507,13	R\$ 9.507,13	R\$ 106,49	R\$ 106,49	R\$ 2.456,65	R\$ 9.400,64	R\$ 7.050,48
	dez/10	R\$ 8.400,60	R\$ 8.400,60	R\$ 94,10	R\$ 94,10	R\$ 2.170,72	R\$ 8.306,50	R\$ 6.229,88
	jan/11	R\$ 8.698,90	R\$ 8.698,90	R\$ 97,46	R\$ 97,46	R\$ 2.247,82	R\$ 8.601,44	R\$ 6.451,08
	fev/11	R\$ 5.621,49	R\$ 5.621,49	R\$ 62,98	R\$ 62,98	R\$ 1.452,61	R\$ 5.558,51	R\$ 4.168,88
	mar/11	R\$ 8.887,38	R\$ 8.887,38	R\$ 99,58	R\$ 99,58	R\$ 2.296,53	R\$ 8.787,80	R\$ 6.590,85
	abr/11	R\$ 6.570,85	R\$ 6.570,85	R\$ 73,61	R\$ 73,61	R\$ 1.697,92	R\$ 6.497,24	R\$ 4.872,93
	mai/11	R\$ 6.716,33	R\$ 6.716,33	R\$ 75,24	R\$ 75,24	R\$ 1.735,51	R\$ 6.641,09	R\$ 4.980,82
	jun/11	R\$ 7.581,21	R\$ 7.581,21	R\$ 84,89	R\$ 84,89	R\$ 1.958,97	R\$ 7.496,32	R\$ 5.622,24
	jul/11	R\$ 6.783,35	R\$ 6.783,35	R\$ 75,99	R\$ 75,99	R\$ 1.752,83	R\$ 6.707,36	R\$ 5.030,52
	ago/11	R\$ 8.387,11	R\$ 8.387,11	R\$ 93,94	R\$ 93,94	R\$ 2.167,23	R\$ 8.293,17	R\$ 6.219,88
	set/11	R\$ 8.732,07	R\$ 8.732,07	R\$ 97,84	R\$ 97,84	R\$ 2.256,39	R\$ 8.634,23	R\$ 6.475,68
	out/11	R\$ 8.541,49	R\$ 8.541,49	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.135,37	R\$ 8.541,49	R\$ 6.406,12
	nov/11	R\$ 12.017,41	R\$ 12.017,41	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.004,35	R\$ 12.017,41	R\$ 9.013,06
	dez/11	R\$ 10.556,80	R\$ 10.556,80	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.639,20	R\$ 10.556,80	R\$ 7.917,60
	jan/12	R\$ 11.427,39	R\$ 11.427,39	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.856,85	R\$ 11.427,39	R\$ 8.570,54
	fev/12	R\$ 8.378,22	R\$ 8.378,22	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.094,56	R\$ 8.378,22	R\$ 6.283,67
	mar/12	R\$ 8.029,59	R\$ 8.029,59	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.007,40	R\$ 8.029,59	R\$ 6.022,19
	abr/12	R\$ 14.740,53	R\$ 14.740,53	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.685,13	R\$ 14.740,53	R\$ 11.055,40
	mai/12	R\$ 10.199,39	R\$ 10.199,39	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.549,85	R\$ 10.199,39	R\$ 7.649,54
	jun/12	R\$ 9.901,02	R\$ 9.901,02	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.475,26	R\$ 9.901,02	R\$ 7.425,77
	jul/12	R\$ 13.918,48	R\$ 13.918,48	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.479,62	R\$ 13.918,48	R\$ 10.438,86
	ago/12	R\$ 8.164,41	R\$ 8.164,41	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.041,10	R\$ 8.164,41	R\$ 6.123,31
	set/12	R\$ 8.829,33	R\$ 8.829,33	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.207,33	R\$ 8.829,33	R\$ 6.622,00
	out/12	R\$ 11.560,31	R\$ 11.560,31	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.890,08	R\$ 11.560,31	R\$ 8.670,23
	nov/12	R\$ 10.785,00	R\$ 10.785,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.696,25	R\$ 10.785,00	R\$ 8.088,75
	dez/12	R\$ 13.321,24	R\$ 13.321,24	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.330,31	R\$ 13.321,24	R\$ 9.990,93
	jan/13	R\$ 14.762,90	R\$ 14.762,90	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.690,73	R\$ 14.762,90	R\$ 11.072,18
	fev/13	R\$ 10.361,99	R\$ 10.361,99	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.590,50	R\$ 10.361,99	R\$ 7.771,49
	mar/13	R\$ 10.868,34	R\$ 10.868,34	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.717,09	R\$ 10.868,34	R\$ 8.151,26
	abr/13	R\$ 13.907,97	R\$ 13.907,97	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.476,99	R\$ 13.907,97	R\$ 10.430,98
	mai/13	R\$ 11.884,09	R\$ 11.884,09	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.971,02	R\$ 11.884,09	R\$ 8.913,07
	jun/13	R\$ 14.272,53	R\$ 14.272,53	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.568,13	R\$ 14.272,53	R\$ 10.704,40
	jul/13	R\$ 14.940,23	R\$ 14.940,23	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.735,06	R\$ 14.940,23	R\$ 11.205,17
	ago/13	R\$ 11.788,53	R\$ 11.788,53	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.947,13	R\$ 11.788,53	R\$ 8.841,40
	set/13	R\$ 15.141,84	R\$ 15.141,84	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.785,46	R\$ 15.141,84	R\$ 11.356,38
	out/13	R\$ 11.061,22	R\$ 11.061,22	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.765,31	R\$ 11.061,22	R\$ 8.295,92
	nov/13	R\$ 13.284,97	R\$ 13.284,97	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.321,24	R\$ 13.284,97	R\$ 9.963,73
	dez/13	R\$ 21.666,83	R\$ 21.666,83	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 5.416,71	R\$ 21.666,83	R\$ 16.250,12
	jan/14	R\$ 13.519,15	R\$ 13.519,15	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.379,79	R\$ 13.519,15	R\$ 10.139,36
	fev/14	R\$ 12.079,84	R\$ 12.079,84	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.019,96	R\$ 12.079,84	R\$ 9.059,88
	mar/14	R\$ 14.890,46	R\$ 14.890,46	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.722,62	R\$ 14.890,46	R\$ 11.167,85
	abr/14	R\$ 14.660,06	R\$ 14.660,06	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.665,02	R\$ 14.660,06	R\$ 10.995,05
	mai/14	R\$ 13.756,38	R\$ 13.756,38	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.439,10	R\$ 13.756,38	R\$ 10.317,29
	jun/14	R\$ 13.569,55	R\$ 13.569,55	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.392,39	R\$ 13.569,55	R\$ 10.177,16
	jul/14	R\$ 14.264,84	R\$ 14.264,84	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.566,21	R\$ 14.264,84	R\$ 10.698,63
	ago/14	R\$ 11.146,38	R\$ 11.146,38	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.786,60	R\$ 11.146,38	R\$ 8.359,79
set/14	R\$ 14.291,95	R\$ 14.291,95	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.572,99	R\$ 14.291,95	R\$ 10.718,96	
out/14	R\$ 12.694,74	R\$ 12.694,74	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.173,69	R\$ 12.694,74	R\$ 9.521,06	
nov/14	R\$ 11.182,45	R\$ 11.182,45	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.795,61	R\$ 11.182,45	R\$ 8.386,84	
dez/14	R\$ 21.922,30	R\$ 21.922,30	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 5.480,58	R\$ 21.922,30	R\$ 16.441,73	
jan/15	R\$ 12.613,15	R\$ 12.613,15	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.153,29	R\$ 12.613,15	R\$ 9.459,86	
fev/15	R\$ 14.400,94	R\$ 14.400,94	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.600,24	R\$ 14.400,94	R\$ 10.800,71	
mar/15	R\$ 13.290,97	R\$ 13.290,97	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.322,74	R\$ 13.290,97	R\$ 9.968,23	
abr/15	R\$ 13.552,31	R\$ 13.552,31	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.388,08	R\$ 13.552,31	R\$ 10.164,23	
mai/15	R\$ 14.870,18	R\$ 14.870,18	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.717,55	R\$ 14.870,18	R\$ 11.152,64	
jun/15	R\$ 17.283,86	R\$ 17.283,86	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 4.320,97	R\$ 17.283,86	R\$ 12.962,90	
jul/15	R\$ 12.673,68	R\$ 12.673,68	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.168,42	R\$ 12.673,68	R\$ 9.505,26	
ago/15	R\$ 9.257,05	R\$ 9.257,05	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.314,26	R\$ 9.257,05	R\$ 6.942,79	
TOTAL		R\$ 697.046,44	R\$ 697.046,44	R\$ 4.559,20	R\$ 4.559,20		R\$ 692.487,24	R\$ 519.365,43
CRÉDITO TRIBUTÁRIO CANCELADO								R\$ 182.240,21
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO								R\$ 1.211.852,67



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001107/2017-69, lavrado em 4 de maio de 2017 em desfavor da empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.211.852,67 (um milhão, duzentos e onze mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e sessenta e sete centavos) sendo R\$ 692.487,24 (seiscentos e noventa e dois mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos) de ICMS por afronta ao artigo 399, VI c/ fulcro no artigo 391, §§ 5º e 7º, II, ambos do RICMS/PB e aos artigos 1º e 2º do Decreto nº 26.486/05 todos do RICMS/PB e R\$ 519.365,38 (quinhentos e dezenove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e trinta e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 182.240,21 (cento e oitenta e dois mil, duzentos e quarenta reais e vinte e um centavos) sendo R\$ 4.559,20 (quatro mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e vinte centavos) de ICMS e R\$ 177.681,01 (cento e setenta e sete mil, setecentos e oitenta e um reais e um centavos), pelos motivos acima expostos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 21 de maio de 2024.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora