

**Processo nº 0183742017-3**

ACÓRDÃO Nº. 01/2020

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CAF - CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE

Advogado: FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA OAB/PE 25.227 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: SYLVIO ROBERTO XAVIER DE MELLO REGO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS RETIDO A MENOR. ÁGUA MINERAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. IRREGULARIDADE NA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O ICMS Substituição Tributária referente a operações com água mineral em suas diversas embalagens possui legislação própria, vigente à época dos fatos geradores, cuja inobservância quanto a composição da base de cálculo nas operações pertinentes gerou retenção do imposto a menor, configurando ato infracional.

Argumentos trazidos pelo sujeito passivo foram ineficazes para desconstituir o feito acusatório.

É defeso aos órgãos julgadores administrativos deixar de aplicar uma penalidade prevista em lei, em obediência aos Princípios da legalidade e da vinculabilidade tributária, ao fundamento da existência de efeitos confiscatórios desta.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais., à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000184/2017-00(fl. 3 a 6), lavrado em 7/2/2017, contra a empresa CAF - CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE, inscrita no CCICMS/PB, sob nº 16.900.903-3, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 2.822.475,78 (dois milhões, oitocentos e vinte e dois mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 1.411.237,89 (um milhão, quatrocentos e onze mil, duzentos e trinta e sete reais e oitenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos art. 395 c/c os arts. 397, II e 399 todos do RICMS/PB e R\$ 1.411.237,89 (um milhão, quatrocentos e onze mil, duzentos e trinta e sete reais e oitenta e nove centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

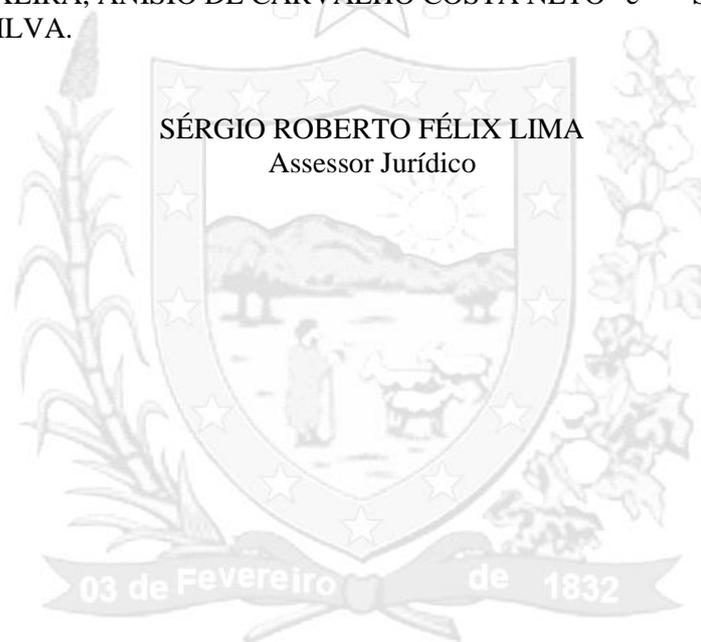
P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo,  
em 29 de janeiro de 2020.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇAALVES CHAVES, GÍLVIA DANTAS MACEDO, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, THAIS GUIMARAES TEIXEIRA, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.



PROCESSO Nº 0183742017-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CAF - CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE

Advogado: FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA OAB/PE 25.227 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: SYLVIO ROBERTO XAVIER DE MELLO REGO

Relator: Consº. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS RETIDO A MENOR. ÁGUA MINERAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. IRREGULARIDADE NA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

O ICMS Substituição Tributária referente a operações com água mineral em suas diversas embalagens possui legislação própria, vigente à época dos fatos geradores, cuja inobservância quanto a composição da base de cálculo nas operações pertinentes gerou retenção do imposto a menor, configurando ato infracional.

Argumentos trazidos pelo sujeito passivo foram ineficazes para desconstituir o feito acusatório.

É defeso aos órgãos julgadores administrativos deixar de aplicar uma penalidade prevista em lei, em obediência aos Princípios da legalidade e da vinculabilidade tributária, ao fundamento da existência de efeitos confiscatórios desta.

## RELATÓRIO

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso voluntário, interposto nos moldes do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000184/2017-00 (fls. 3 a 6), lavrado em 7 de fevereiro de 2017, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, observada nos períodos de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, *ipsis litteris*:

**“Descrição da Infração:**

0208 – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >>  
Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

**Nota Explicativa:**

O CONTRIBUINTE NÃO OBSERVOU O TVA DOS PRODUTOS ÁGUA MINERAL CRYSTAL EM DIVERSAS EMBALAGENS, INFRINGIU O PARÁGRAFO PRIMEIRO DO ART. 1 DA PORTARIA DA ÁGUA MINERAL Nº 198/GSER DE 28.08.2012, POIS PRATICOU VALORES UNITÁRIOS IGUAIS OU SUPERIORES AOS DA TABELA I, E AINDA ASSIM CALCULOU O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO COM BASE NA TABELA II, QUANDO DEVERIA TER APLICADO O TVA RESPECTIVO A CADA EMBALAGEM DE

ÁGUA, DIMINUINDO ASSIM O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO AO ESTADO DA PARAÍBA.

Considerando infringido o art. 395, c/c o art. 397, II, art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o agente fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 2.822.475,78, sendo R\$ 1.411.237,89, de ICMS, e R\$ 1.411.237,89, de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios, planilhas demonstrativas da auditoria realizada nas notas fiscais e mídia CD, anexos às fls. 7 a 16 dos autos.

Regularmente cientificado da lavratura do auto de infração em análise, via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fls. 17), o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 20 a 37) em tempo hábil.

Na reclamação, em breve síntese, o contribuinte discorda dos valores de pauta utilizados na planilha de cálculo do ICMS ST, pois apresentavam valores diferentes dos constantes na Portaria nº 198/2012, o que teria causado a elevação da base de cálculo do ICMS, e que o critério híbrido, pauta fiscal ou MVA, está em desacordo com as diretrizes contidas no convênio ICMS 11/91, Lei Complementar nº 87/96 e na Constituição Federal. Alega a ilegalidade e inconstitucionalidade da Portaria 198/2012, ao especificar a base de cálculo não prevista em lei, e a violação aos princípios da razoabilidade, do não confisco e da capacidade contributiva. Ao final, requer a nulidade ou improcedência da autuação, e, subsidiariamente, o afastamento ou a redução da multa a patamares razoáveis.

Com informação da inexistência de antecedentes fiscais (fl. 61), os autos foram conclusos (fl. 62) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde o julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, decidiu pela procedência do auto de infração em comento, em conformidade com a sentença acostada às fls. 64 a 72, cuja ementa reproduzo abaixo, *litteris*:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÁGUA MINERAL – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – MARGEM DE VALOR AGREGADO.

*Constatou-se que a Impugnante reteve a menor ICMS devido por substituição tributária ao Estado da Paraíba, em decorrência da apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido no caput do art. 1º da Portaria nº 198/12.*

PROCEDENTE AUTO DE INFRAÇÃO”

Ciente da decisão proferida pela instância *a quo*, via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fls. 75), a interessada impetrou recurso voluntário a esta instância *ad quem*, de acordo com fls. 77 a 93, por meio de seu representante legal, conforme procuração anexa às fls. 38 e 39.

No recurso voluntário, a ora recorrente inicialmente faz um relato dos fatos denunciados, sintetizando a irregularidade posta, como deixar de recolher o ICMS – ST sobre operações com água mineral, tendo em vista infringência ao art. 1º, §1º, da Portaria nº 198/2012/GSER.

Nas razões de recorrer, o sujeito passivo repete fundamentalmente sua reclamação, conforme relato que segue:

- alega que houve erros quanto aos valores de pauta indicados pela fiscalização, que não fora enfrentado pela instância monocrática;
- que o sistema híbrido adotado pela Portaria 198/GSER, para a base de cálculo das operações, contraria a Lei Kandir e o Convênio ICMS 11/91;
- os ditames do artigo 1º, §§ 1º e 2º, da Portaria nº 198/GSER, indica condição não prevista em lei, não podendo criar obrigações nem direitos;
- insiste na tese de que teria havido usurpação de competência, pois a Constituição Federal, o CTN e LC 87/96 estabelecem a necessidade de lei para exigir ou majorar tributos, bem como estabelecer sistemática da substituição tributária;
- que a multa aplicada seria desproporcional e confiscatória, e que estaria violando princípios constitucionais;
- requer que, em caso de dúvida, interprete-se a norma de forma mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN
- ao final, pelas suas razões expostas, requer o provimento do presente recurso, declarando a improcedência do feito fiscal, e, sucessivamente, afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, ao tempo em que solicita sustentação oral do presente recurso.

Em face do pedido de sustentação oral, foram os autos remetidos para a assessoria jurídica desta Casa, para elaboração de parecer, juntado aos autos às fls. 96 a 98.

Em ato contínuo, os autos retornaram a esta Casa para apreciação e julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Em exame o *recurso voluntário* interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000184/2017-00, lavrado em 7/2/2017, em desfavor da empresa em epígrafe.

Versam estes autos a respeito de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista que o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição tributária com o imposto retido a menor.

Segundo nota explicativa contida na peça basilar, a retenção a menor do ICMS – ST se deu porque a ora recorrente contrariou os ditames do art. 1º da Portaria nº 198/GSER, de 28/8/2012, pois teria praticado operações com água mineral com valores iguais ou superiores que os contidos na Tabela I, e, mesmo assim, calculado o ICMS com base nos valores estabelecidos na tabela II, quando deveria ter considerado os respectivos TVA's na base de cálculo, o que teria diminuído o imposto por substituição tributária para o Estado da Paraíba.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se, ainda, ressaltar que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de

regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da natureza da infração: *falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária por haver vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição tributária com o imposto retido a menor*. Portanto, sob o aspecto formal, revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

No mérito, com base nas operações com água mineral, relacionadas nos demonstrativos, fls. 7 a 15, a fiscalização verificou que o contribuinte não teria cumprido o que determina a Portaria nº 198/GSER, para a determinação da base de cálculo da substituição tributária, quando deveria ter aplicado o TVA respectivo para cada embalagem de água mineral, ali especificado. Vejamos o teor da Portaria nº 198/GSER/2012:

#### **Portaria nº 198/2012/GSER**

A base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, para efeito de retenção do imposto correspondente à substituição tributária, nas operações internas e interestaduais com águas minerais e adicionadas de sais, é o valor da operação, acrescido de frete, seguro e demais despesas cobradas ao destinatário, sobre cujo montante aplicar-se-á a taxa de valor agregado, prevista no Anexo 05, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, e constante do Anexo Único desta Portaria.

O **SECRETÁRIO DE ESTADO DA RECEITA**, no uso das atribuições que lhe confere o art. 3º, inciso VIII, alíneas “a” e “d”, da Lei 8.186, de 16 de março de 2007, e

**Considerando** que águas minerais e adicionadas de sais estão submetidas ao recolhimento do ICMS através da sistemática da Substituição Tributária nas operações internas e interestaduais;

**Considerando** que os documentos fiscais correspondentes às entradas de águas minerais e adicionadas de sais, para comercialização no território paraibano, consignam valores divergentes dos preços efetivamente praticados nesta praça;

**Considerando** a pesquisa de preços efetuada recentemente no Estado da Paraíba nas empresas revendedoras e no comércio varejista dos produtos constantes do Anexo Único desta Portaria;

**Considerando**, ainda, o que determina a Portaria nº 188/GSER, de 16 de agosto de 2012, que estabelece as normas de utilização de selo fiscal em botijões de 20 (vinte) litros de água mineral e adicionadas de sais,

#### **R E S O L V E:**

**Art. 1º** A base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, para efeito de retenção do imposto correspondente à substituição tributária, nas operações internas e interestaduais com águas minerais e adicionadas de sais, é o valor da operação, acrescido de frete, seguro e demais despesas cobradas ao destinatário, sobre cujo montante aplicar-se-á a taxa de valor agregado, prevista no Anexo 05, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, e constante do Anexo Único desta Portaria.

§ 1º O disposto no *caput* neste artigo se aplica quando o montante formado com o valor da operação, constante da Nota Fiscal, acrescido de frete, de seguro e de demais despesas, for igual ou superior ao valor estabelecido na **Tabela I**, do Anexo Único desta Portaria.

§ 2º Quando o montante de que trata o *caput* deste artigo for inferior ao valor fixado na **Tabela I**, adotar-se-á, como base de cálculo da substituição tributária, o valor constante da **Tabela II**, do Anexo Único desta Portaria.

**Art. 2º** Os valores consignados no Anexo Único desta Portaria, serão adotados para empresas não signatárias de Termo de Acordo de preços sugeridos junto a esta Secretaria.

**Art. 3º** Caberá à Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio e Exterior, em conjunto com Gerência Executiva de Fiscalização, a responsabilidade de implantar, fiscalizar e fazer valer as determinações desta Portaria.

**Art. 4º** Fica revogada a Portaria nº 006/GSER, de 22 de janeiro de 2010.

**Art. 5º** Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação produzindo seus efeitos a partir de 1º de setembro de 2012.

**MARIALVO LAUREANO DOS SANTOS FILHO**  
**Secretário de Estado da Receita**

**ANEXO ÚNICO À PORTARIA Nº 198/GSER, de 27/08/2012**

ÁGUA MINERAL/TIPO	UNID.	TABELA I	TABELA II	TVA
		R\$	R\$	%
Copo Descartável 200 a 300ml	Unid.	0,20	0,48	140
Garrafa PET de 300 a 350ml Sem Gás	Unid.	0,35	0,84	140
Garrafa PET de 300 a 350ml Com Gás	Unid.	0,40	0,96	140
Garrafa PET de 351 a 600ml Sem Gás	Unid.	0,38	0,91	140
Garrafa PET de 351 a 600ml Com Gás	Unid.	0,42	1,01	140
Garrafa PET de 1000ml Sem Gás	Unid.	0,60	1,32	120
Garrafa PET de 1000ml Com Gás	Unid.	0,65	1,43	120
Garrafa PET de 1500ml Sem Gás	Unid.	0,70	1,54	120
Garrafa PET de 1500ml Com Gás	Unid.	0,75	1,65	120
Garrafa PET de 2.000 ml Sem Gás	Unid.	0,75	1,65	120
Garrafa PET de 2.000 ml Com Gás	Unid.	0,80	1,76	120
Mini Pote de 05 litros descartável	Unid.	2,00	4,00	100
Mini Pote de 10 litros descartável	Unid.	4,00	8,00	100
Garraão de 10 litros retornável	Unid.	2,00	4,00	100
Garraão de 20 litros retornável (MINERAL)	Unid.	2,50	5,00	100
Garraão de 20 litros retornável, (ADICIONADA DE SAIS).	Unid.	2,50	5,00	100

Vislumbra-se que o dispositivo normativo supra estabelece a base de cálculo para as operações com água mineral, em suas diversas embalagens, cujo montante é composto pelo valor da operação, acrescido de frete, seguro e demais despesas cobradas ao destinatário, aplicando-se sobre este a taxa de valor agregado (TVA).

Este TVA está determinado no Anexo Único da mencionada Portaria, que deve ser utilizado quando os montantes, por unidade, forem iguais ou maiores que os constantes na Tabela I. Para os montantes inferiores à Tabela I, aplica-se a Tabela II.

Assim, a fiscalização procedeu com os cálculos do ICMS recolhido por substituição a tributária nos diversos períodos auditados, em conformidade com as planilhas jantadas às fls. 7 a15, e mídia digital à fl. 16, de acordo com a norma supra, sendo cobrado a diferença recolhida a menor.

A recorrente, em seu recurso voluntário, alega que houve erros quanto aos valores de pauta indicados pela fiscalização, que foi abordado na defesa, mas não fora enfrentado pela instância monocrática. Aponta valores utilizados pela fiscalização como pauta, e que diferem daquela constante da Tabela II da Portaria nº 198/GSER.

Pois bem. Apesar de o contribuinte não apontar em que notas fiscais teria havido o citado equívoco, na análise das planilhas fiscais vejo que não houve erro algum por parte da fiscalização, pois não se trata de aplicação de pauta para os valores mencionados pela recorrente, e sim do TVA indicado na aludida Portaria, aplicado quando os valores unitários foram iguais ou superiores aos da Tabela I, não havendo, para estes casos o que se falar em pauta fiscal, e sim em taxa de valor agregado. Assim, mediante a auditoria realizada, observou-se recolhimento a menor do ICMS-ST, em razão da aplicação incorreta dos ditames da Portaria nº 198/12/GSER, conforme inicial e documentos instrutórios, ensejando no lançamento de ofício do crédito tributário devido.

Ademais, alega o contribuinte que a sistemática estabelecida pela Portaria 198/12/GSER contraria a lei Kandir, a Constituição Federal e o CTN, pois aquela indica condições não previstas em lei, não podendo criar obrigações nem direitos.

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

**Art. 19.** A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

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

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

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

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

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

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

**Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 19 pelo art. 1º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).**

*I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;*

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

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

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

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

§ 4º A margem a que se refere a alínea “c”, do inciso, II do “caput” será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, sendo permitido eventualmente, acrescentar-se outros critérios que venham a subsidiar a sua fixação.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II, do “caput”, corresponderá a diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para às operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

**Acrescentado o § 6º ao art. 19 pelo art. 4º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).**

*§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.*

Tanto a aplicação da margem de valor agregado ao montante do valor da operação acrescido de seguro, frete, e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço, quanto o preço estabelecido a consumidor final, pauta fiscal (Tabela II), estão previsto na lei, não havendo usurpação de competência, pretendida pela recorrente.

Quanto ao sistema híbrido aventado pela recorrente, que teria sido adotado pela Portaria nº 198/12/GSER ora em discussão, não procede, pois não é uma escolha de metodologia a se aplicar na formação da base de cálculo. A portaria estabelece a aplicação do TVA para os valores unitários iguais ou superiores aos constantes na Tabela I, e não outro, sem direito a escolha. Já para os valores inferiores ao da Tabela I, considera-se o preço médio ao consumidor final da Tabela II, chamada de pauta fiscal pela recorrente. Portanto, não há critério de escolha entre uma e outra base de cálculo para uma mesma operação, não havendo nenhuma afronta ao princípio da segurança jurídica, pois não há o que se falar em sistema híbrido de conduta.

Quanto à alegação do sujeito passivo de que a multa proposta pelos autuantes se apresenta desproporcional e confiscatória, há de se destacar que tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade.

Ressalto ainda que, por absoluta falta de competência legal aos órgãos julgadores administrativos, é defeso deixar de aplicar uma determinação legal ao fundamento da inconstitucionalidade desta, alegado pela recorrente na análise de mérito e na multa proposta (Aplicação do art. 55, I e II da Lei nº 10.094/2013)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:  
I - a declaração de inconstitucionalidade;

A penalidade aplicada à infração denunciada na exordial tem na lei o seu fundamento e, portanto o atributo da legitimidade da sua aplicação ao infrator, uma vez configurada a conduta típica e antijurídica nela prevista, como ocorre no caso vertente.

Por fim, quanto à aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida, assegurado pelo art. 112 do CTN, não cabe na presente contenda, haja vista que não houve dúvidas que pudessem interferir nesta decisão, uma vez que a matéria de acusação e de defesa, bem como as provas apresentadas, foram suficientes para o deslinde desta demanda, que revelou a tipificação da ilicitude fiscal, materializada no Auto de Infração em tela.

Diante disso, entendo acertada a decisão monocrática, uma vez que não existem nos autos argumentos ou provas materiais da recorrente aptas a modificar o crédito tributário legalmente constituído.

Com esses fundamentos,

**V O T O** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000184/2017-00 (fls. 3 a 6), lavrado em 7/2/2017, contra a empresa CAF - CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE, inscrita no CCICMS/PB, sob n.º 16.900.903-3, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 2.822.475,78 (dois milhões, oitocentos e vinte e dois mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 1.411.237,89 (um milhão, quatrocentos e onze mil, duzentos e trinta e sete reais e oitenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos art. 395 c/c os arts. 397, II e 399 todos do RICMS/PB e R\$ 1.411.237,89 (um milhão, quatrocentos e onze mil, duzentos e trinta e sete reais e oitenta e nove centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “g”, da Lei n.º 6.379/96.

Tribunal Pleno. Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de janeiro de 2020.

Petrônio Rodrigues Lima  
Conselheiro Relator