



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº 0421562017-1

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV.

2ª Recorrente: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GERÊNCIA REGIONAL

DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER – JOÃO PESSOA

Autuante(s): FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA, NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

PRELIMINAR AFASTADA. DECADÊNCIA PARCIAL. CRÉDITO INDEVIDO. ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ICMS IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. DESCUMPRIMENTO DE TERMO DE ACORDO. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O decurso do prazo estabelecido para o encerramento dos trabalhos de fiscalização não acarreta a nulidade do lançamento, por se tratar de prazo destituído de preclusividade.

Não configura crédito do ICMS a entrada de fonte de energia para consumo em atividades alheias ao processo de industrialização.

O direito ao crédito do ICMS Importação decorre de seu efetivo recolhimento.

Cabe a glosa de crédito presumido por descumprimento de requisito previsto em cláusula de Termo de Acordo.

Não configura reincidência a infração a dispositivos legais distintos daquelas incorridas em lançamentos anteriores.

Parte do crédito tributário restou sucumbente em razão da decadência.

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 hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro e desprovimento do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000592/2017-53, lavrado em 30/3/2017, contra a empresa, COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV,

inscrição estadual nº 16.132.781-8, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário de R\$ 32.481.172,49 (trinta e dois milhões, quatrocentos e oitenta e um mil, cento e setenta e dois reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 21.199.272,13 (vinte e um milhões, cento e noventa e nove mil, duzentos e setenta e dois reais e treze centavos), de ICMS, nos termos do art. 72, §1º, II, “b” e §8º e art. 106; ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e Cláusulas Segunda, Incisos II e IV, do Regime Especial concedido pelo Parecer nº 2005.01.00.00538, e R\$ 11.281.900,36 (onze milhões, duzentos e oitenta e um mil, novecentos reais e trinta e seis centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, II, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo cancela o valor de R\$ 6.673.926,53 (seis milhões, seiscentos e setenta e três mil, novecentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 19.560,72 (dezenove mil, quinhentos e sessenta reais e setenta e dois centavos), de ICMS, R\$ 19.560,72 (dezenove mil, quinhentos e sessenta reais e setenta e dois centavos), de multa por infração, e R\$ 6.724.805,08 (seis milhões, setecentos e vinte e quatro mil, oitocentos e cinco reais e oito centavos), de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2019.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

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

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000592/2017-53, lavrado em 30/3/2017, contra a empresa, COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV, inscrição estadual nº 16.132.781-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2012 e 31/12/2013, constam as seguintes denúncias:

- CRÉDITO INDEVIDO (ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is), relativo(s) à entrada de energia elétrica consumida pelo estabelecimento, em hipótese não prevista na legislação fiscal, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU EM TODAS AS FONTES ENERGÉTICAS UTILIZADAS PELO CONTRIBUINTE, NO CASO, DA ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA PROPRIAMENTE DITA NO ESTABELECIMENTO, ASSIM COMO DA ENTRADA DO ÓLEO DIESEL QUE FORA EMPREGADO PARA A GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CONFIRMANDO UMA AFRONTA AOS SEGUINTE PRINCÍPIOS LEGAIS: §1º, II, B, C/C §8º DO ART. 72 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97, HAJA VISTA NÃO TEREM SIDO CONSUMIDAS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. TUDO COMPROVADO POR MEIO DO SPED FISCAL, DEMONSTRATIVOS E DOCUMENTOS ANEXADOS AOS AUTOS.

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

Nota Explicativa:

TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM O QUE DETERMINA A CLÁUSULA SEGUNDA, INCISOS II E IV, DO REGIME ESPECIAL CONCEDIDO POR MEIO DO PARECER Nº 2005.01.00.00538, NÃO PROMOVEU O RECOLHIMENTO DO ICMS IMPORTAÇÃO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE E VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, NO CASO, ART. 2º, §1º, I, C/C ART. 3º, IX, ART. 13, IV E ART. 14, V, TODOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. 18.930/97. TUDO COMPROVADO POR MEIO DO SPED FISCAL, DEMONSTRATIVOS E DOCUMENTOS ANEXADOS AOS AUTOS.

- FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU NO REGISTRO E111 DO SPED FISCAL, PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER UTILIZADO INDEVIDAMENTE CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO, EM RAZÃO DO NÃO CUMPRIMENTO DO QUE DETERMINA A CLÁUSULA SEGUNDA, INCISOS II E IV, DO REGIME ESPECIAL CONCEDIDO POR MEIO DO PARECER Nº 2005.01.00.00538, TUDO COMPROVADO POR MEIO DO SPED FISCAL, DEMONSTRATIVOS E DOCUMENTOS ANEXADOS AOS AUTOS.

Foram dados como infringidos o art. 72, §1º, II e o art. 106 do RICMS-PB, com proposição das penalidades previstas no art. 82, II, “e” e V, “h”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 39.245.099,02, sendo R\$ 21.218.832,85, de ICMS, e R\$ 11.301.461,03, de multa por infração e R\$ 6.724.805,08, de multa recidiva.

Juntado aos autos pela fiscalização, memorial descritivo das infrações às fls. 9 a 16, bem como demonstrativos e provas documentais às fls. 17 a 146.

Cientificada, da ação fiscal, por via postal, em 25/5/2017 – AR (fl. 147), a autuada apresentou reclamação, em 26/6/2017 (fls. 154-196).

Com informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (fl. 464), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Francisco Nociti, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, com fixação do crédito tributário, em 147.783,82, sendo 73.891,91, de ICMS, e R\$ 73.891,91, de multa por infração, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13 (fls. 469-487).

Cientificada da decisão de Primeira Instância, por via postal, em 10/10/2017 – AR (fl. 490), a autuada apresentou recurso voluntário, em 10/11/2017 (fls. 492-513).

No recurso, após uma breve síntese dos fatos, expõe as seguintes razões:

- Em preliminar, suscita a nulidade do procedimento fiscal alegando que a Ordem de Serviço que deu início ao procedimento fiscal não era mais válida à data do lançamento tributário.

- Diz que o Fisco cometeu equívoco ao desprezar que a recorrente é empresa industrial, o que lhe concede o direito ao aproveitamento dos créditos advindos das aquisições de energia elétrica.

- Alega que a decisão de primeira instância manteve a autuação que apurou um percentual de 30% nos setores alheios ao processo de industrialização, desconsiderando o Laudo Técnico trazido aos autos pela recorrente, onde se atesta um consumo de energia elétrica no processo industrial, em percentual superior a 95%.

- Insurge-se contra a penalidade aplicada taxando-a de exorbitante, confiscatória e desproporcional.

- Ao final, requer a admissibilidade e o provimento do recurso, para reconhecer a improcedência do lançamento fiscal.

- Subsidiariamente, requer a anulação da multa imposta ou a sua redução ao patamar entre 20% e 30%.

- Requer, ainda, que todas as intimações sejam efetuadas, por via postal, em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE nº 19.353.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos, *hierárquico* e *voluntário*, contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000592/2017-53, lavrado em 30/3/2017, contra a empresa em epígrafe e os responsáveis nele qualificados, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Preliminar

Em primeiro lugar, deve-se considerar que o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142 do CTN.

Da mesma forma, a peça acusatória não se enquadra em nenhum dos casos de nulidade previstos nos arts. 14, 16, 17 e 41, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

Cabe, ainda, considerar que não comporta a nulidade arguida pela recorrente motivada pelo decurso do prazo para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, como prevê o § 3º, do art. 694, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

Art. 694.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização (Decreto nº 30.927/09).

Neste sentido, o prazo previsto no dispositivo acima mencionado trata-se de prazo impróprio da administração, que deve ser observado pelos seus servidores, sujeitando os desidiosos, salvo justo motivo, às sanções administrativas aplicáveis à espécie, mas o seu descumprimento não gera qualquer desvalia processual ou preclusão, como estabelece o art. 686 do RICMS/PB:

Art. 686. A inobservância dos prazos destinados à instrução, movimentação e julgamento de processo responsabilizará disciplinarmente o funcionário culpado, mas não acarretará a nulidade do procedimento fiscal.

Nas palavras de Nelson Nery, os prazos impróprios “são aqueles fixados na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, sendo que seu desatendimento não acarreta situação detrimetosa para aquele que o descumpriu, mas apenas sanções disciplinares. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz”.

Assim, os prazos impróprios são destituídos de preclusividade, apenas acarretando sanções administrativas aos que os descumprirem.

Da mesma forma, não se sustentam as alegações da recorrente de que teve seu direito de defesa cerceado em razão de não constarem da fundamentação legal do Auto de Infração, tendo em vista que a Nota Explicativa aponta quais os dispositivos infringidos pela autuada.

Portanto, rechaço a preliminar.

Decadência

No tocante à decadência declarada pelo julgador singular, referente ao período de janeiro a abril de 2012, cabe esclarecer que o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, §4º, do CTN, abaixo transcrito:

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.).*

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder a homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, que veio a introduzir modificações no Processo Administrativo Tributário, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

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

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 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.).**

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada.

Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame o sujeito passivo prestou as informações ao Fisco, sendo autuado por falta de

recolhimento do imposto em razão da utilização de crédito indevido e por irregularidades cometidas em Termo de Acordo, remetendo à aplicação do art. 150, §4º, do CTN e art. 22, § 3º, Lei nº 10.094/2013.

Assim, considerando que o lançamento tributário se consolidou em 25/5/2017, com a ciência da autuada, os fatos geradores ocorridos até 31/4/2012, já não eram mais passíveis de constituição pelo Fisco.

Ratifico, portanto, a decisão de primeira instância em excluir do crédito tributário os valores apurados entre janeiro e abril de 2012, relativamente a denúncia por crédito indevido (entrada de energia elétrica no estabelecimento).

Crédito Indevido

Entrada de Energia Elétrica no Estabelecimento

Trata a primeira acusação de utilização de crédito indevido nas aquisições de energia elétrica e óleo diesel, para o estabelecimento, conforme demonstrativos (*fls. 94-103*).

Neste sentido, a legislação do ICMS do Estado da Paraíba, prevê o aproveitamento dos créditos fiscais advindos das entradas de energia elétrica no estabelecimento, quando consumida no processo de industrialização, nos termos do art. 72, II, b, do RICMS/PB, abaixo reproduzido.

Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- b) quando consumida no processo de industrialização;*

Há que se ressaltar que o Decreto nº 31.579/10 acrescentou o §8º ao art. 72, **estendendo o direito ao crédito** às outras fontes de energia, como se segue:

§ 8º O disposto na alínea “b” do inciso II do § 1º aplica-se, também, a outras fontes de energia (Lei nº 9.201/10).

No caso dos autos a fiscalização glosou os créditos relativos às aquisições de óleo diesel e energia elétrica consumidos no setor administrativo da empresa, baseando-se no percentual de 3,49% (três inteiros e quarenta e nove centésimos por cento), conforme Laudo Técnico fornecido pela própria autuada, fls. 104 a 126, fazendo desmoronar as alegações da recorrente de que a fiscalização teria utilizado um percentual de 30% (trinta por cento) nos setores alheios ao processo de industrialização, desconsiderando o Laudo Técnico trazido aos autos.

Portanto, ratifico os termos da decisão singular que se procedeu conforme a legislação de regência e as provas contidas nos autos, atendendo inclusive o Laudo Técnico fornecido pela empresa.

Falta de Recolhimento do ICMS Importação

A presente denúncia trata de falta de recolhimento do ICMS Importação, nos períodos de 8/2012, 11/2012, 1/2013, 2/2013, 4/2013, 6/2013, 7/2013 e 8/2013, em afronta ao art. 2º §1º, c/c art. 3º, IX e arts. 13, IV e 14, V, todos do RICMS/PB, bem como à Cláusula Segunda, Inciso IV, “b”, do Regime Especial concedido ao contribuinte, através do Parecer nº 2005.01.00.00538, fls. 79 a 82, conforme demonstrativo e documentos anexados aos autos (fls. 34-90).

Como sabe, a incidência do ICMS sobre produtos importados está prevista na legislação estadual, ocorrendo o fato gerador do imposto, no momento do desembaraço aduaneiro, na forma prevista nos arts. 2º §1º e 3º, IX, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior (Lei nº 7.334/03);

Neste sentido, o sujeito passivo deverá providenciar o recolhimento do imposto através de guia própria no momento do desembaraço aduaneiro, como nos ensina o art. 485, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 485. O ICMS incidente nas entradas no país, de bens ou mercadorias importadas do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, será recolhido no momento do desembaraço, na repartição aduaneira.

Entretanto, o Regime Especial atribuído ao contribuinte lhe concedia o diferimento do recolhimento do ICMS Importação para o 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente à realização das operações, como estabelecido na Cláusula Segunda, Incisos, II e IV, "b", do referido regime, *verbis*:

Cláusula Segunda - Fica diferido o recolhimento do ICMS relativo à importação de matérias-primas e insumos, por ocasião da nacionalização do produto importado pelo Porto de Cabedelo, ou por outro porto, desde que transportado através de Declaração de Trânsito Aduaneiro (DTA), até o Porto de Cabedelo, observado o seguinte:

I – O diferimento previsto nesta cláusula encerra-se quando da utilização das respectivas matérias primas e insumos no processo produtivo da empresa beneficiária, bem como quando das operações de transferências e vendas interestaduais para empresas comprovadamente controladas ou coligadas ao GRUPO AMBEV.

II – Quando das operações interestaduais com matérias-primas e insumos será concedido um crédito presumido correspondente a 58,33% (cinquenta e oito vírgula trinta e três por cento) do ICMS destacado no documento fiscal, de forma que a carga tributária efetiva seja de 5% (cinco por cento) do valor da respectiva saída;

(...)

IV - A Empresa para usufruir dos benefícios fiscais mencionados nesta cláusula deverá observar o seguinte:

(...)

b) efetuar o recolhimento do ICMS Importação diferido, com base nos critérios contidos nesta cláusula, em documento de arrecadação próprio, código 1102, no 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente às operações acima citadas.

No caso em exame, sendo beneficiária do diferimento do imposto, a empresa não efetuou o pagamento do ICMS Importação, no momento do desembaraço aduaneiro e tampouco recolheu o referido tributo, no prazo estipulado no Regime Especial, submetendo-se ao lançamento de ofício, com aplicação de alíquota de 17% (dezesete por cento), sobre a base de cálculo da operação, como determina os arts. 13, IV e 14, V, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes:

(...)

IV - 17% (dezesete por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior;

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 3º, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 15;

b) Imposto de Importação;

c) Imposto sobre Produtos Industrializados;

d) Imposto sobre Operações de Câmbio.

Em suas razões, a recorrente alegou que não foram deduzidos os valores recolhidos pela impugnante e que a exigência do ICMS sem considerar os valores recolhidos na etapa de comercialização equivale a uma bitributação (sic). Tal argumento não há de prosperar.

Com efeito, o direito de abater, das saídas realizadas, os valores do imposto, pagos nas aquisições das mercadorias e serviços, decorre do caráter não cumulativo do ICMS, conforme disposição expressa no art. 155, § 2º, da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Decerto que o recolhimento do ICMS importação concede ao contribuinte o direito a compensar os valores recolhidos com o valor do imposto devido pelas saídas do período, como nos ensina o parágrafo 4º do art. 485, do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 485.

(...)

§ 4º Quando se tratar de entradas de mercadorias que devam ser escrituradas com direito a crédito do ICMS, este crédito poderá ser levado a efeito no período de apuração em que ocorreu o recolhimento, ainda que as entradas efetivas das mercadorias se dêem no período seguinte.

No entanto, sem que houvesse o recolhimento do imposto, nada há a compensar, como deseja a autuada, pois o direito ao crédito só ocorrerá quando do efetivo pagamento do imposto, como evidenciado no dispositivo acima mencionado.

Outrossim, também não há possibilidade de compensar o ICMS Importação com os créditos acumulados, haja vista estarmos tratando de ICMS sobre entradas não havendo etapa anterior a compensar.

Neste sentido, transcrevemos ementa do Recurso Extraordinário com Agravo nº 674.598 de relatoria do Ministro Luiz Fux:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 674.598 ESPÍRITO SANTO

RELATOR :MIN. LUIZ FUX

RECTE.(S) :BRASVIT GRANITOS E MINERAÇÃO S/A

ADV.(A/S) :LEONARDO NUNES MARQUES E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S) :ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO E RECOLHIMENTO POR GUIA ESPECIAL.

CONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS ACUMULADOS (DÉBITO NA CONTA GRÁFICA). DIREITO QUE NÃO DECORRE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.

1. A exigência do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro e seu recolhimento mediante guia especial, na aquisição de mercadorias importadas do exterior, é constitucional. Precedente: do RE 192.711, Rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ 18/4/1997.

2. O direito de realizar o pagamento do ICMS devido na importação de mercadorias do exterior por meio de compensação com os créditos eventualmente acumulados pelo contribuinte em outras operações (débito na conta gráfica) não decorre da regra constitucional da não cumulatividade.

Precedentes: RE 195.663, Rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ 21/11/1997.

Em primeira instância, o julgador singular improcedeu a acusação entendendo ser inaplicável a Cláusula Segunda do Regime Especial, sob o argumento de que não haveria como se aplicar a carga tributária de 5% (cinco por cento), em razão da vigência da Resolução nº 13/2012, que lhe concedia a aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento).

É de bom alvitre esclarecer que o contribuinte, no período de janeiro a agosto/2013, passou a descumprir a norma do regime especial, supracitado, aplicando a carga tributária de 1,90%, sobre as saídas interestaduais de matérias-primas e insumos, ao invés de 5%, com o advento da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, que reduziu a alíquota nestas operações para 4%. Ou seja, utilizou a alíquota de 4%, e ao mesmo tempo se locupletou do crédito presumido de 58,33%, não observado pela instância prima, fato que, por si só, já afasta, o benefício do diferimento do ICMS Importação, havendo, então, a obrigação do recolhimento do imposto, nos termos dos arts. 13, IV e 14, V, do RICMS/PB, sendo cobrado pela fiscalização o *quantum* que deixou de ser recolhido, conforme demonstrativo à fl. 34.

Neste sentido, o Regime Especial concedido não desonerava a empresa do recolhimento do ICMS

Importação, apenas outorgava o benefício do diferimento, nos termos do inciso I da Cláusula Segunda do Regime Especial, quando, então, deveria, o sujeito passivo, efetuar recolhimento do respectivo tributo.

Portanto, em divergência com a decisão de primeira instância, considero devido o lançamento fiscal e imprópria a compensação do ICMS Importação com os valores recolhidos pelas saídas, em respeito aos dispositivos vigentes na legislação tributária e no próprio Regime Especial.

Falta de Recolhimento do Imposto Estadual

(Glosa dos Créditos Presumidos na Importação)

Nesta acusação, o sujeito passivo deixou de cumprir a carga tributária mínima de 5% (cinco por cento), prevista na Cláusula Segunda, Incisos II e IV, do Regime Especial concedido através do Parecer nº 2005.01.00.00538, sendo autuado pela fiscalização por falta de recolhimento do imposto estadual, no período de janeiro a agosto de 2013, conforme demonstrativo (fl. 17).

Conforme consta dos autos, o sujeito passivo era detentor de Regime Especial concedido através do Parecer nº 2005.01.00.00538, vigente até o dia 31/8/2013, quando teve sua eficácia cassada pelo Parecer nº 2013.01.06.00265 (fl. 83), sendo beneficiário do diferimento do pagamento do ICMS Importação, relativo às matérias primas e insumos, se obrigando, em contrapartida, a observar a carga tributária de 5% (cinco por cento) sobre as saídas realizadas e as demais disposições previstas na Cláusula Segunda, Incisos II e IV, do referido Regime Especial:

Cláusula Segunda - Fica diferido o recolhimento do ICMS relativo à importação de matérias-primas e insumos, por ocasião da nacionalização do produto importado pelo Porto de Cabedelo, ou por outro porto, desde que transportado através de Declaração de Trânsito Aduaneiro (DTA), até o Porto de Cabedelo, observado o seguinte:

*II – Quando das operações interestaduais com matérias-primas e insumos será concedido um crédito presumido correspondente a **58,33% (cinquenta e oito inteiros e trinta e três centésimos por cento)** do ICMS destacado no documento fiscal, de forma que a carga tributária efetiva seja de **5% (cinco por cento)** do valor da respectiva saída;*

IV - A Empresa para usufruir dos benefícios fiscais mencionados nesta cláusula deverá observar o seguinte:

a) manter à disposição do Fisco Estadual controles suficientes para a comprovação da efetiva inserção no processo produtivo das mercadorias referidas no “caput”;

b) efetuar o recolhimento do ICMS Importação diferido, com base nos critérios contidos nesta cláusula, em documento de arrecadação próprio, código 1102, no 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente às operações acima citadas.

Portanto, conforme os dispositivos estabelecidos no Regime Especial, o contribuinte era beneficiário de crédito presumido de 58,33% (cinquenta e oito inteiros e trinta e três centésimos por cento), sobre as saídas interestaduais, de forma a atingir uma carga tributária efetiva de 5% (cinco por cento).

Entretanto, à época dos fatos, estava em vigência a alíquota de 4% (quatro por cento), respaldada na Resolução nº 13/2012, do Senado Federal, publicada no D.O.U., em 26/4/2012, que depois foi absorvida pelo nosso RICMS, através do Decreto nº 33.615/12, cuja redação abaixo reproduzimos:

Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes:

(...)

VIII - 4% (quatro por cento), nas operações interestaduais que destinem bens e mercadorias importados do exterior a contribuintes ou não do imposto que, após o desembaraço aduaneiro, observado o disposto nos §§ 2º a 5º deste artigo e no art. 265-C deste Regulamento (Convênio ICMS 123/12):

a) não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

b) ainda que submetidos a processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

Assim, conforme acima comentado, a empresa utilizou o crédito presumido de 58,33% (cinquenta e oito inteiros e trinta e três centésimos por cento), nos termos previstos no Regime Especial, aplicando, concomitantemente, a alíquota de 4% (quatro por cento), prevista na Resolução nº 13/2012, do Senado Federal, acarretando uma carga tributária inferior às previstas nos dois dispositivos legais.

Em primeira instância, o julgador singular, repiso, improcedeu a acusação sob o argumento de que não haveria como se aplicar a carga tributária de 5% (cinco por cento), prevista no Regime Especial, em razão da vigência da Resolução nº 13/2012, que lhe concedia a aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento).

Com a devida vênia ao ilustre julgador, não se questiona aqui o direito de o contribuinte aplicar a alíquota estabelecida na Resolução do Senado Federal, no entanto, não há como negar que, ao se utilizar do crédito presumido de 58,33% (cinquenta e oito inteiros e trinta e três centésimos por cento), previsto no Regime Especial, em concomitância com a alíquota de 4% (quatro por cento), estipulada na Resolução do Senado Federal, o sujeito passivo não só descumpriu a carga tributária efetiva de 5% (cinco por cento), estabelecida no Regime Especial, como também a alíquota prevista na Resolução do Senado Federal.

Ademais, descumpriu condicionante para a utilização dos benefícios, ao deixar de recolher o ICMS Importação diferido, como determinado pelo inciso IV, "a", da Cláusula Segunda do Regime Especial.

Dessa forma, em divergência com a decisão monocrática, entendo que a autuada descumpriu cláusula condicionante do Regime Especial, ao deixar de recolher o ICMS Importação diferido, além disso, extrapolou a carga tributária prevista no referido Regime, fazendo jus ao lançamento de ofício para recuperar os valores indevidamente compensados a título de crédito presumido, reestabelecendo a incidência da carga tributária prevista na legislação.

Da Multa Aplicada

Quanto à alegação da recorrente de que a multa aplicada se apresenta desproporcional e confiscatória, os agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara pretendida. Observe-se o que diz o art. 55 da Lei nº 10.093/13 (PAT), cujo texto é repetido no art. 687 do RICMS/PB:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Portanto, 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. Destarte, não cabe a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente.

Destarte, foram corretamente aplicadas as multa previstas no art. 82, V, "h", e no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96, conforme a inicial.

Quanto a multa recidiva, com base nas informações contidas no Termo de Antecedentes Fiscais (fls. 462-463), onde consta que o sujeito passivo é reincidente nos processos nºs 074.788.2011-5, 060.355.2010-3, 125.559.2009-9, 125.560.2009-1, 126.906.2009-0, 125.356.2015-4 e 178.123.2016-2, a fiscalização aplicou multa por reincidência, conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

No entanto, as infrações incorridas pelo contribuinte, no presente auto de infração, em nada se referem aos mesmos dispositivos legais constantes nos processos relacionados no Termo de Antecedentes Fiscais (fls. 462-463), não havendo como aplicar o disposto no art. 39 da Lei nº 10.094/13, *verbis*:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

Portanto afasto a exigência da multa por reincidência, ressaltando que os próprios autuantes reconhecem sua impropriedade, conforme consta no Memorial Descritivo do Auto de Infração (fls. 10-11).

Procedendo aos ajustes, considero devido o seguinte crédito tributário:

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *provimento parcial* do primeiro e *desprovimento* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000592/2017-53, lavrado em 30/3/2017, contra a empresa, COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV, inscrição estadual nº 16.132.781-8, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário de R\$ 32.481.172,49 (trinta e dois milhões, quatrocentos e oitenta e um mil, cento e setenta e dois reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 21.199.272,13 (vinte e um milhões, cento e noventa e nove mil, duzentos e setenta e dois reais e treze centavos), de ICMS, nos termos do art. 72, §1º, II, “b” e §8º e art. 106; ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e Cláusulas Segunda, Incisos II e IV, do Regime Especial concedido pelo Parecer nº 2005.01.00.00538, e R\$ 11.281.900,36 (onze milhões, duzentos e oitenta e um mil, novecentos reais e trinta e seis centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, II, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo cancelo o valor de R\$ 6.673.926,53 (seis milhões, seiscentos e setenta e três mil, novecentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 19.560,72 (dezenove mil, quinhentos e sessenta reais e setenta e dois centavos), de ICMS, R\$ 19.560,72 (dezenove mil, quinhentos e sessenta reais e setenta e dois centavos), de multa por infração, e R\$ 6.724.805,08 (seis milhões, setecentos e vinte e quatro mil, oitocentos e cinco reais e oito centavos), de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2019.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

Conselheiro Relator