



PROCESSO Nº 1488462018-6

ACÓRDÃO Nº 445/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: CAMBUCI S.A.

2ª Recorrente: CAMBUCI S.A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ANTONIO ANDRADE LIMA.

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis na Escrituração Fiscal Digital - EFD enseja a cobrança do imposto devido. *In casu*, a motivação do lançamento tributário foi inovada durante o curso do processo administrativo tributário mediante a inclusão nos autos de apuração de repercussão tributária em Conta Gráfica do ICMS em períodos diferentes daqueles originalmente lançados, o que macula o lançamento com vício de natureza material.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento de ambos. Contudo, em respeito aos princípios da legalidade e da motivação, reformo de ofício a sentença monocrática para julgar *nulo por vício material* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001553/2018-54, lavrado em 28/8/2018, contra a empresa, CAMBUCI S.A., inscrição estadual nº 16.194.532-5, já qualificada nos autos, desobrigando-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.



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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de agosto de 2025.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR
Assessora



PROCESSO N° 1488462018-6

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: CAMBUCI S.A.

2ª Recorrente: CAMBUCI S.A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ANTONIO ANDRADE LIMA.

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis na Escrituração Fiscal Digital - EFD enseja a cobrança do imposto devido. *In casu*, a motivação do lançamento tributário foi inovada durante o curso do processo administrativo tributário mediante a inclusão nos autos de apuração de repercussão tributária em Conta Gráfica do ICMS em períodos diferentes daqueles originalmente lançados, o que macula o lançamento com vício de natureza material.

RELATÓRIO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001553/2018-54, lavrado em 28/8/2018, contra a empresa, CAMBUCI S.A., inscrição estadual n° 16.194.532-5, em decorrência da seguinte infração:

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas



de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa: FOI CONSTATADA A FALTA DE LANÇAMENTO, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD), DAS REDUÇÕES “Z” CONSTANTES DA RELAÇÃO QUE INTEGRA O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, GERANDO, ASSIM, A COBRANÇA DO ICMS ORA INFORMADO – AFORA ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Diante dos fatos acima, o Representante Fazendário lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de R\$ 1.955.416,98 (**um milhão, novecentos e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e dezesseis reais e noventa e oito centavos**), sendo R\$ 1.303.611,24 (um milhão, trezentos e três mil, seiscentos e onze reais e vinte e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos art. 60, I e II c/c art. 277; do RICMS-PB, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 651.805,74 (seiscentos e cinquenta e um mil, oitocentos e cinco reais e setenta e quatro centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 29/6/2018 AR (fl. 63), a autuada apresentou reclamação, em 23/10/2018 (fls. 65-73).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (fl.127), e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal, Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 1.877.027,81, sendo R\$ 1.251.351,77, de ICMS, e R\$ 625.676,04, de multa por infração, com recurso hierárquico, nos termos 80 da Lei nº 10.094/2013 (fls. 129-147).

Cientificada, da decisão de primeira instância, mediante o Domicílio Tributário Eletrônico – DTe, em 14/10//2019, foi apresentado recurso voluntário, em 13/11/2019 (fls. 151-159).

- a) Inicialmente, a Recorrente aborda sobre a tempestividade do recurso e faz um breve resumo dos fatos;
- b) Argui a nulidade do auto de infração, alegando violação do exercício da ampla defesa e do contraditório, afirmando que a auditoria extrapolou o período autorizado na Ordem de Serviço emitida, que se referia, apenas aos exercícios de 2013 a 2014;
- c) No mérito, diz que, por falha técnica do sistema, foi deixado de fora da EFD dos períodos fiscalizados as Reduções “Z” de que trata a presente exigência fiscal, mas que providenciou a emissão das correspondentes Notas Fiscais para o recolhimento do imposto devido, não havendo prejuízo ao Estado;



- d) Afirma que o julgador singular deixou de julgar totalmente improcedente o auto de infração, por desconsiderar várias Notas Fiscais, que mencionavam as respectivas Reduções “Z”;
- e) Aduz que, por algum equívoco, não constava nos dados adicionais das Notas Fiscais o número correto da Redução “Z”, e que anexou aos autos arquivo com o número correto da Redução “Z”;
- f) Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

Antes de pautar o processo para julgamento esse Relator solicitou Diligência ao órgão fiscalizador às fls. 173, com o seguinte teor:

“Ao analisar os argumentos trazidos pela reclamante no recurso das fls. 151/159 observo que foram trazidos documentos aos autos para reafirmar a alegação da defesa de que fez o registro de notas fiscais em substituição das Reduções “Z” autuadas.

Em primeira instância, a Julgadora acatou em parte as alegações, no que se refere às Reduções “Z” na qual houve correspondência com a informação prestada nos DANFES.

A Recorrente alega em sede de recurso que por falha técnica do sistema, foi deixado de fora da EFD dos períodos fiscalizados as reduções “Z” de que trata a presente exigência fiscal, mas que providenciou a emissão das correspondentes Notas Fiscais para o recolhimento do imposto devido, não havendo prejuízo ao Estado.

Afirma que a julgadora singular deixou de julgar totalmente improcedente o auto de infração, por desconsiderar várias Notas Fiscais, que mencionavam as respectivas Reduções “Z” e aduz que, por algum equívoco, não constava nos dados adicionais das Notas Fiscais o número correto da Redução “Z”, e que anexou aos autos arquivo com o número correto da Redução “Z”.

Em consequência, em atenção ao princípio da verdade material, e em virtude da controvérsia formada em torno dos fatos imputados ao sujeito passivo e diante do volumoso exame dessas notas fiscais e comprovantes de pagamento, solicito que o Fiscal responsável pela autuação ou outro que seja designado para essa tarefa efetue os seguintes procedimentos:

- a) analise os documentos acostados aos autos na mídia digital anexa nas fls. 163, que contém arquivos de nome (ARQUIVOS, NF, PLANILHAS_CONFERÊNCIA, SPED e COMPROVANTES DE PAGAMENTO);
- b) verifique, se possível, se esses documentos correspondem às Reduções “Z” objeto da autuação, com base nas informações ora prestadas pela Recorrente;
- c) caso, positivo, que exclua da acusação as Reduções “Z” com correspondência em NFe emitida pela Recorrente, e anexe aos autos o demonstrativo atualizado da acusação.



Solicito, ainda, que havendo alteração do crédito tributário, que seja o sujeito passivo notificado da alteração promovida para que possa exercer o contraditório e ampla defesa nos termos da lei processual vigente. (...)"

A sua vez, o Auditor responsável pela Diligência tomou as providências que julgou pertinente e anexou informação fiscal no seguinte sentido:

“Em cumprimento a ordem de Serviço Específica em epígrafe decorrente de DILIGÊNCIA solicitada pelo Conselho de Recursos Fiscais, para que fossem verificadas as provas acostadas aos autos pelo contribuinte quanto a emissão de notas fiscais com o devido recolhimento do imposto em substituição a ausência de informação na EFD das informações constantes da redução “z”.

De posse das alegações de defesa e das provas acostadas, realizamos a baixa das EFD dos exercícios de 2013 a 2017, a fim de verificar a veracidade dos fatos alegados, onde nos deparamos realmente que haviam notas fiscais emitidas por parte da empresa para compensar a ausência na EFD das reduções “z”. Assim, realizamos mês a mês a análise, confrontando as notas fiscais e as reduções “z”, onde efetivamente foi constatada que as notas fiscais emitidas supriram em parte a ausência de débitos relativos ao não registro na EFD da redução “z”, sendo assim, elaboramos uma planilha, na qual consta as colunas “Valor cobrado no auto de infração”, “Valor dos débitos saídas declarados” e “Débito complementar”, o qual se refere a diferença não comprovada.

Além desse planilha, em razão da existência de saldos credores em alguns meses, realizamos a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS dos exercícios fiscalizados, a fim de demonstrar os valores finais de ICMS devidos, os quais estão explicitados abaixo:

-EXERCÍCIO DE 2013	R\$ 8.716,10
-EXERCÍCIO DE 2014.....	R\$ 179.912,39
-EXERCÍCIO DE 2015.....	R\$ 129.576,77
-EXERCÍCIO DE 2016.....	R\$ 102.134,33
-EXERCÍCIO DE 2017.....	R\$ 80.857,02
- TOTAL DEVIDO.....	R\$ 501.196,61

Em seguida, esse Relator solicitou nova Diligência ao órgão fiscalizador às fls. 239 para que o sujeito passivo fosse notificado do resultado obtido na Diligência anterior.

Cientificada da Diligência a Recorrente apresenta considerandos a cerca do procedimento realizado enfatizando que:

a) considerando o minucioso e laborioso trabalho do respeitável Auditor, mas ocorreu um flagrante equívoco na apuração de eventuais diferenças, porquanto o r.



Auditor considerou o valor da venda bruta e não o da venda líquida para a apuração do ICMS efetivamente devido pela operação;

b) a título de exemplo podemos extrair o mês de novembro de 2015, em que a venda foi no valor de 151647,22, sendo o ICMS efetivamente gerado de 25779,53, sendo que o Auditor apontou como crédito do ICMS a importância de 52576,35, pois considerou a venda bruta ou seja 309172,66;

A Recorrente anexou documentos às fls. 250/342.

Como consequência esse Relator solicitou Diligência ao órgão fiscalizador às fls. 343, com o seguinte teor:

“Em resposta à Diligência solicitada por esse Relator nas fls. 173/174, a Autoridade Fiscal designada realizou abatimento do crédito tributário, acolhendo em parte as alegações da defesa, conforme os documentos anexados aos autos nas fls. 176/238.

Nada obstante, verifica-se que o sujeito passivo não foi notificado do resultado da Diligência, conforme solicitado por essa Relatoria nas fls. 80, sendo objeto de uma segunda diligência saneadora processual.

Por sua vez, inobstante o zeloso e minucioso trabalho da Fiscalização, observa-se ainda uma questão de fato que deve ser devidamente esclarecida, antes do julgamento da lide. Isso se deve porque a Recorrente afirma que está sendo cobrada pelo valor bruto de suas vendas, e exemplifica esse fato através das notas fiscais nº 113 e 114, referentes a vendas do dia 18/11/2013, pois consta na memória fiscal o valor líquido de R\$ 2.146,46, quando foi considerado na acusação o valor bruto de R\$ 2.862,45.

Em consequência, em atenção ao princípio da verdade material, solicito que o Fiscal responsável pela autuação ou outro que seja designado para essa tarefa efetue os seguintes procedimentos:

b) verifique, se todos os valores originais se pautaram pelo valor bruto das vendas na memória dos ECFs;

c) caso, positivo, que se refaça a planilha final acusatória anexada nas fls. 178/179, considerando o valor líquido do crédito tributário, conforme consta na memória dos ECFs;

Solicito, ainda, que seja o sujeito passivo notificado para conhecimento de qualquer alteração promovida no crédito tributário para que possa exercer o contraditório e ampla defesa nos termos da lei processual vigente, no prazo de 30 (trinta dias).

Escoado esse prazo, requeiro, por fim, que os autos retornem ao Conselho de Recursos Fiscais, para na forma da lei processual serem encaminhados para a pauta de julgamentos.”

Por sua vez, o Auditor respondeu a nova Diligência às fls. 346/350, com o seguinte teor:



“Todavia, diante de nova diligencia, em razão da alegação do contribuinte de que ainda assim estaria sendo cobrado os valores de saídas referente as reduções “z” pelo valor bruto de suas vendas, que o correto seria pelo valor líquido, realizamos os ajustes necessários, tendo em vista ter sido considerado nos ajustes anterior os valores nominais das operações relativas a redução “z”, quando o correto seria considerar os valores líquidos. Assim, diante da necessidade de ajustes em relação ao saldo devedor anterior (R\$ 501.196,61), conforme a correta alegação da empresa, demonstramos abaixo os valores devidos: (...)

RESUMO:

ICMS DEVEDOR INICIALMENTE: R\$ 501.196,61

ICMS DEVEDOR APÓS AJUSTES: R\$ 115.564,46

Em 11/3/2025 (fls. 353) a Recorrente toma conhecimento da última Diligência e não promove outros arrazoados, reiterando os pedidos já formulados no Recurso Voluntário.

Os autos foram remetidos a este Colegiado, sendo distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos, de ofício e voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001553/2018-54, lavrado em 28/8/2018, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

De início, cabe considerar que estão delineadas na inicial as formalidades prescritas em lei, não se evidenciando nulidades por vício formal previstas nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), *verbis*:

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser



considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

No que se refere aos períodos constantes da Ordem de Serviço, enfatizamos que se trata informação *interna corporis*, servindo para fins de planejamento e controle administrativo interno, não tendo o condão de causar a nulidade do procedimento, por não afrontar nenhum dos requisitos elencados no art. 142 do CTN e arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

Neste sentido, o sujeito passivo, teve a oportunidade de acesso a todos os documentos processuais, tendo apresentado defesa ampla nas duas esferas administrativas, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Assim, sem vislumbrar a hipótese suscitada pela Recorrente, rejeito a preliminar, para indeferir o pedido de nulidade.

Não Registrar nos Livros Próprios as Saídas Realizadas

Nesta acusação, o contribuinte foi autuado por deixar de escriturar, na Escrituração Fiscal Digital – EFD, reduções “Z”, relativas aos exercícios de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativos (fls. 21-58).

Como se sabe, além da obrigação de emitir o respectivo Cupom Fiscal, quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro na EFD os livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

Assim, foi, a empresa, autuada pela fiscalização por agir em desacordo com os arts. 106, 60, I a III, c/c art. 277, todos do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 60. *Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:*

I - no Registro de Saídas:

a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;

d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do



imposto;

II - no Registro de Entradas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;*
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;*
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;*
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem crédito do imposto;*

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;*
- b) o valor de outros débitos;*
- c) o valor dos estornos de créditos;*
- d) o valor total do débito do imposto;*
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;*
- f) o valor de outros créditos;*
- g) o valor dos estornos de débitos;*
- h) o valor total do crédito do imposto;*
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";*
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;*
- l) o valor do imposto a recolher;*
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".*

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

Constatada a falta de registro das operações deve ser aplicada a multa prevista no art. 82, II "b", da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrita:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;



Em primeira instância, a julgadora singular excluiu parte do crédito tributário, em razão de a defesa ter comprovado a emissão de Notas Fiscais, onde referenciava as Reduções “Z”, consideradas na acusação, tendo o sujeito passivo interposto recurso voluntário, alegando que não foram consideradas todas as Notas Fiscais relacionadas, trazendo ao processo mídia onde relaciona as Notas Fiscais emitidas.

Conforme foi relatado, antes de pautar o processo para julgamento, esse Relator solicitou Diligência ao órgão fiscalizador às fls. 173 para análise dos documentos acostados aos autos na mídia digital anexada às fls. 163, que contém arquivos de nome (ARQUIVOS, NF, PLANILHAS_CONFERÊNCIA, SPED e COMPROVANTES DE PAGAMENTO e para verificação se esses documentos corresponderiam às Reduções “Z” objeto da autuação, com base nas informações ora prestadas pela Recorrente.

Ainda foi relatado que o Auditor responsável pelo feito efetivamente constatou que as notas fiscais emitidas suprimiram em parte a ausência de débitos relativos ao não registro na EFD das reduções “Z”. Assim, aquela Autoridade elaborou uma planilha, na qual consta as colunas “Valor cobrado no auto de infração”, “Valor dos débitos saídas declarados” e “Débito complementar”, o qual se refere a diferença não comprovada.

Como providência adicional, o Auditor responsável pela Diligência, justificando a existência de saldos credores em alguns meses, realizou a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS dos exercícios fiscalizados para demonstrar os valores finais de ICMS devidos, conforme discriminado em seguida:

-EXERCÍCIO DE 2013	R\$ 8.716,10
-EXERCÍCIO DE 2014.....	R\$ 179.912,39
-EXERCÍCIO DE 2015.....	R\$ 129.576,77
-EXERCÍCIO DE 2016.....	R\$ 102.134,33
-EXERCÍCIO DE 2017.....	R\$ 80.857,02
- TOTAL DEVIDO.....	R\$ 501.196,61

Deve ser ressaltado, que exercendo o contraditório e a ampla defesa, a Recorrente depois de cientificada da Diligência acima retratada advoga que ocorreu um flagrante equívoco na apuração de eventuais diferenças, porquanto o r. Auditor considerou o valor da venda bruta e não o da venda líquida para a apuração do ICMS efetivamente devido pela operação e anexou documentos às fls. 250/342 para justificar suas alegações.

Diante dessa constatação de fato, considerando o princípio da legalidade e da verdade material, antes de pautar o processo para julgamento, foi solicitada nova Diligência ao órgão fiscalizador às fls. 343, pois havia necessidade de uma melhor análise quanto à base de cálculo de cada lançamento que compõe o auto de infração.

A sua vez, o i. Auditor, reconheceu o equívoco quanto à base de cálculo adotada no auto de infração e promoveu nova redução do crédito tributário do saldo



devedor anterior R\$ 501.196,61 para R\$ 115.564,46, considerando como correta a alegação da empresa, demonstrando os valores que considera devidos mediante uma planilha anexada às fls. 347/348, PLANILHA DEMONSTRATIVA DO ICMS A RECOLHER, na qual considera saldos de ICMS a transferir.

Em 25/3/2025 a Recorrente toma conhecimento da Diligência e não promove outros arrazoados, reiterando os pedidos já formulados no Recurso Voluntário, quanto à improcedência do auto de infração.

Ressalte-se que o presente processo foi pautado pela verdade material, contraditório e ampla defesa da parte acusada, e em primeira instância a julgadora reconheceu uma inconsistência no lançamento, mormente parte das Reduções “Z” não lançadas a débito na apuração terem sido substituídas por notas fiscais devidamente lançadas na apuração mensal do ICMS da empresa acusada.

Inconformado, o sujeito passivo reitera a lisura de suas operações e requereu a exclusão de todas as Reduções “Z” da acusação, o que motivou pedidos de Diligências processuais para se comprovar o recolhimento do ICMS devido, correspondente às Reduções “Z” não lançadas.

Depois de todas as deduções, o crédito tributário que o Auditor julga remanescente de acordo com o critério jurídico por ele adotado é de R\$ 115.564,46.

Nada obstante, o Fazendário, inovou na motivação do lançamento ao incluir nos ajustes do crédito tributário, créditos acumulados do ICMS existentes na escrituração fiscal da empresa à época dos fatos geradores.

A motivação do ato administrativo é elemento essencial para assegurar a ampla defesa e o contraditório e permitir a avaliação da legalidade do lançamento. A alteração da motivação no curso do processo impõe a declaração de nulidade no lançamento, por ferir os referidos princípios processuais. No presente caso, a mudança da motivação teve como consequência a iliquidez e incerteza do crédito tributário quanto aos períodos originalmente autuados, ao impor a repercussão tributária em períodos diferentes.

Nesse sentido, revela-se primordial a lição de Fábio Soares de Melo¹, a saber:

2.4.1. Motivação

Ainda que a motivação não compreenda princípio exclusivo do procedimento administrativo tributário, mas sim de todo o regime jurídico administrativo, a legislação de regência (federal, estadual e municipal) atribui-lhe, de forma expressa, especial relevância e aplicabilidade.

O princípio da motivação, especificamente com relação ao processo administrativo tributário, consiste na obrigatoriedade de que os atos dos agentes da Administração Pública somente estarão aptos à produção de efeitos jurídicos, se estiverem efetivamente fundamentados, mediante a demonstração clara, precisa e detalhadas razões jurídicas que culminam nos seus respectivos entendimentos.

¹Processo Administrativo Tributário, princípios, vícios e efeitos jurídicos. 2ª Ed. Livraria do Advogado Editora. Porto Alegre, 2018.



Pressupõe a indicação das justificativas dos atos administrativos, fundamentalmente no que concerne aos argumentos de natureza fática e de direito, que compreendem as razões do entendimento exarado (liberdade de persuasão, de convencimento e livre apreciação das provas).

Portanto, a motivação consiste na exposição, pela Administração Pública, das razões que levaram à prática de determinado ato administrativo, na explicitação das circunstâncias que, em consonância com as hipóteses normativas, determinaram a prática do ato administrativo.

O ato administrativo elaborado pelo agente público deve estar devidamente fundamentado e motivado, de maneira que o administrado se encontre apto a proceder conforme sua disposição ou, ainda, confrontá-lo, sob pena de decretação de nulidade ou anulabilidade, uma vez que o administrado deve ter plena segurança acerca da legalidade de seus atos e sobre a sua consequente proteção jurídica. (...)

O procedimento de apuração da Conta Gráfica do ICMS não foi realizado por ocasião da feitura do lançamento, portanto, sua incorporação aos autos mediante diligência resultou em uma verdadeira inovação na motivação do lançamento, com repercussão na materialidade do crédito tributário.

Ademais, esse procedimento fiscalizatório de Apuração da Conta Gráfica do ICMS não pode ser analisado detidamente em primeira instância, nem pelo sujeito passivo nem pela Julgadora, o que já obriga a declaração de nulidade do lançamento.

Nessa linha, os princípios da legalidade e da motivação impõem a reforma da decisão da primeira instância para julgar nulo por vício material o auto de infração.

Destaco que diante de um crédito tributário originado de fatos ocorridos nos exercícios de 2013 a 2017 é ineficaz uma medida saneadora do vício material acima descrito, em virtude do escoamento do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos. Contudo, em respeito aos princípios da legalidade e da motivação, reformo de ofício a sentença monocrática para julgar *nulo por vício material* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001553/2018-54, lavrado em 28/8/2018, contra a empresa, CAMBUCI S.A., inscrição estadual nº 16.194.532-5, já qualificada nos autos, desobrigando-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de agosto de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator