



PROCESSO Nº 2624432021-2 - e-processo nº 2021.000309858-4

ACÓRDÃO Nº 563/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: REFRESCOS GUARARAPES LTDA.

Advogados: FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.227 E OUTROS

2ª Recorrente: REFRESCOS GUARARAPES LTDA.

2ª Recorrida: 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: ALEXANDRE MOURA TAVARES

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS E DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPRECISÃO QUANTO À MATÉRIA E AO MONTANTE TRIBUTÁVEL. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão da base de cálculo, deixou dúvidas quanto à matéria tributável, não se podendo alcançar, com a certeza necessária, o fato que se pretendeu autuar. In casu, evidencia-se inequívoco erro de direito, vez que não estabelecido o liame entre a norma tributária e o fato jurídico tributário.

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 desprovimento de ambos. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, reforma, de ofício, a decisão singular para julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002830/2021-4 (fls. 2-3), lavrado em 18 de dezembro de 2021, contra a empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, inscrição estadual nº 16.023.765-3, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.



Ressalvo a possibilidade de refazimento do feito fiscal, observado o prazo insculpido no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de novembro de 2025.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 2624432021-2 - e-processo nº 2021.000309858-4

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: REFRESCOS GUARARAPES LTDA.

Advogados: FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.227 E OUTROS

2ª Recorrente: REFRESCOS GUARARAPES LTDA.

2ª Recorrida: 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: ALEXANDRE MOURA TAVARES

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS E DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPRECISÃO QUANTO À MATÉRIA E AO MONTANTE TRIBUTÁVEL. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão da base de cálculo, deixou dúvidas quanto à matéria tributável, não se podendo alcançar, com a certeza necessária, o fato que se pretendeu autuar. In casu, evidencia-se inequívoco erro de direito, vez que não estabelecido o liame entre a norma tributária e o fato jurídico tributário.

## RELATÓRIO

Em apreciação, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002830/2021-4 (fls. 2-3), lavrado em 18 de dezembro de 2021, contra a empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, inscrição estadual nº 16.023.765-3, no qual, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

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



**Dispositivos:** Art. 399, VI c/ fulcro no Art. 391 §§ 5º e 7º, II do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97

**Penalidade:** Art. 82, V, "c", da Lei n.6.379/96.

0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

**Dispositivos:** Art. 106 do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97

**Penalidade:** Art. 82, II "e", da Lei n.6.379/96.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 9.227.709,24 (nove milhões, duzentos e vinte e sete mil, setecentos e nove reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 4.775.810,99 (quatro milhões, setecentos e setenta e cinco mil, oitocentos e dez reais e noventa e nove centavos) de ICMS, R\$ 4.127.985,52 (quatro milhões, cento e vinte e sete mil, novecentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e dois centavos) a título de multa por infração com fulcro no artigo 82, II, "e" e V, "c", da Lei 6.379/96 e R\$ 323.912,73 (trezentos e vinte e três mil, novecentos e doze reais e setenta e três centavos) de multa recidiva.

Depois de cientificada por meio de DT-e em 22 de dezembro de 2021, a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise (fls. 25 a 63), por meio da qual afirma, em síntese:

- a. Em relação à acusação 0036, que as notas fiscais 5373, 5644, 5718, 169850, 890273, 5849, 588, 5930, 6049 e 28861 se referem a aquisições de produtos para os quais a impugnante figura como contribuinte substituído, com o imposto já recolhido pelos fornecedores;
- b. As disposições normativas a que se referem às acusações dizem respeito a um regramento híbrido de critérios para determinação da base de cálculo do imposto, instituído pelo Estado para cálculo do ICMS-ST, em contraposição ao preceituado pelo Convênio ICMS 11/91, bem como à própria LC 87/96 e CF/88;
- c. Que o Estado fixa dois critérios para determinação da base de cálculo do ICMS-ST, o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado ou a taxa/margem de valor agregado, conforme a sua conveniência, que é estabelecida a partir dos valores fixados no Anexo Único da Portaria 318/2019/SEFAZ;
- d. Que o Estado estabelece uma espécie de gatilho (sempre majorando e utilizando a TVA) quando o valor da operação for igual ou superior ao valor estabelecido no Anexo Único da Portaria n. 318/2019/SEFAZ, criando uma situação de insegurança jurídica para os contribuintes;



- e. A norma estadual ora combatida foi veiculada através de portaria, desrespeitando a necessidade de lei para se exigir ou majorar tributo, bem como para estabelecer a sistemática de substituição tributária;
- f. ainda que se pudesse admitir a competência do ato infralegal para alterar o regime de substituição tributária, majorando-o, a Portaria n. 198/2012/GSER foi publicada sem respaldo em lei estadual, lei complementar, Convênio ou Protocolo celebrado no âmbito do Confaz ou mesmo Decreto Estadual;
- g. Em relação à acusação 0285, que a fiscalização desconsiderou que o imposto de grande parte das notas fiscais foi recolhido por meio dos códigos 1120 e 1108;
- h. Ainda que se entenda irregular o recolhimento do ICMS nos referidos códigos, de igual forma não poderá (nem deve) implicar em novo pagamento pela Impugnante via Auto de Infração, sob pena de constituir um verdadeiro “solve et repete”, instituto tão repudiado pela doutrina e jurisprudência, ao impor pagamento de tributo como pressuposto de autorização à restituição;
- i. Que as mercadorias recebidas em dezembro de 2021 foram apuradas, com os impostos respectivos quitados com o ICMS de janeiro de 2022.
- j. Que as notas fiscais nº 265096, 988268, 29603, 7685, 5745471, 1380, 1388, 2803817, 266639, 996193 e 761011 só foram recebidas em janeiro de 2022;
- k. Que os produtos GÁS CARBÔNICO 6KG, HIPOCLORITO DE CÁLCIO, MAQ SMART POS GPOS700, MAQ POS A910 TERMINAL MOBILE e VASIL COCA-COLA REFPET 2L REP, são sujeitas à apuração normal, cujo destaque e pagamento é realizado no momento da saída do seu estabelecimento;
- l. Que inexistente prova de reincidência;
- m. Que a multa apresenta caráter confiscatório;
- n. Que deve ser aplicada o princípio do *in dubio pro contribuinte* com a utilização de interpretação mais favorável ao Contribuinte, como determina o art. 112, do CTN.

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

Ato contínuo, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS.  
COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO EM PARTE DAS



OPERAÇÕES FISCAIS. BASE DE CÁLCULO DA ST DEVIDA. PARCIALIDADE. DENÚNCIA DE FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS SEM TIPIFICAÇÃO DO FATO DELITUOSO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. DESCARACTERIZADO O BENEFÍCIO DA DÚVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- Restou comprovada procedência parcial da Infração nº 0036, diante de acolhimento de provas documentais acerca das operações fiscais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com recolhimento do ICMS – ST, restando à exigência remanescente diante da sistemática aplicada para determinação do valor de base de cálculo para as aquisições de produtos constantes na Portaria nº 318/2019.

- A Infração nº 0285 consta com indefinição do fato delituoso e lacunoso na descrição acusatória, caracterizando vício formal com oportunidade para refazimento do lançamento indiciário, devendo ser devida pela nulidade processual.

- Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.

-- Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 31 de agosto de 2022, a autuada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 840 a 868), no qual reprisa os argumentos apresentados na sua impugnação e acrescenta:

- a) Que embora a decisão singular tenha decidido pela exclusão de valores relativos à acusação 0036, não realizou o abatimento do montante na consolidação do crédito tributário;
- b) Que a Portaria nº 318/2019/SEFAZ – apresenta regime híbrido instituído em desacordo com a Lei Kandir e a Constituição Federal;
- c) Que a norma estadual combatida foi veiculada por meio de Portaria, desrespeitando a necessidade de lei para se exigir ou majorar tributo;
- d) Que a multa aplicada é exorbitante;
- e) Que deve ser aplicada o princípio do *in dubio pro contribuinte* com a utilização de interpretação mais favorável ao Contribuinte, como determina o art. 112, do CTN.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, que solicitou a realização de diligência (fls. 871 e 872), no sentido de que, o setor responsável pela revisão de faturas da Gerência Operacional de Acompanhamento de Contribuinte – GOAC se manifeste sobre os argumentos



indicados pela impugnante, em especial, quanto ao lançamento efetuado pela fatura automática.

Em resposta à solicitação, a Gerência Operacional de Acompanhamento de Contribuintes apresentou Informação Fiscal (fls. 951 a 954), por meio da apresentou informações quanto ao procedimento de cobrança automática relativo à acusação nº 0036.

Após tomar ciência da diligência, o contribuinte apresentou petição (fls. 1037 a 1051) por meio da qual reiterou o argumento relativo à existência de um regime híbrido de tributação, asseverando, em síntese, que:

- a) foi confirmada a improcedência em relação às notas fiscais nº 5373, 5644, 5718, 5849, 5888, 5930, 6049 e 890273, tendo em vista que o recolhimento do imposto foi realizado de acordo com a o art.4º do Decreto 38.378 de 2018 e suas alterações, c/c art. 1º da Portaria 318/2019/SEFAZ;
- b) a diferença apontada em relação à nota fiscal 169850 decorre justamente do regime híbrido instituído pelo Estado da Paraíba, em descompasso com a LC 87/96 e a CF/88;
- c) que as demais diferenças decorrem do fato que a Portaria n. 318/2019/SEFAZ modificou o Regulamento do ICMS (Decreto nº 18.930/97) e criou um sistema híbrido de tributação, através da utilização simultânea de critérios para determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, ao dispor sobre a regra específica para recolhimento do ICMS-ST sobre cerveja, chopp, refrigerante, energético e isotônico.
- d) Em relação à infração 0285, que restou comprovado o recolhimento tempestivo e integral do ICMS das operações autuadas, não podendo o Estado agora exigir novo pagamento em relação a um imposto já integralmente quitado, sendo imperativa a confirmação da improcedência da autuação.
- e) a Recorrente defendeu que outro fato que leva à improcedência do Auto de Infração em comento foi a inclusão, pelo Autuante, de operações cujas mercadorias só foram recebidas em dezembro/2022. Assim, em que pese terem sido emitidas em meses anteriores, a efetiva ocorrência da operação deu-se apenas em dezembro/2022, implicando em apuração e pagamento do imposto apenas em janeiro/2022, vencimento 17/01/2022, fato comprovado pela diligência fiscal.
- f) a Recorrente indicou que algumas operações autuadas sequer foram efetivamente recebidas ou só foram recebidas em período posterior a dezembro/2021, razão pela qual não procede qualquer tipo de cobrança do imposto a elas correspondente, por estarem fora do período abrangido pelo Auto de Infração.
- g) o Autuante exige o pagamento do ICMS – FRONTEIRA para



mercadorias recebidas em transferência de filiais localizadas em outros Estados e que foram objeto da mercancia, sujeitas à apuração normal do ICMS, cujo destaque e pagamento é realizado no momento saída do seu estabelecimento. Para este ponto, a diligência conclui que “A entrada de produtos e bens para contribuintes do ICMS no estado da Paraíba sofre tributação, conforme previsto no art. 3º, § 1º, IV e VI da lei 6379 de 1996 e suas alterações”.

- h) Entretanto, duas questões são desconsideradas: a primeira é que a unidade da Recorrente é um estabelecimento atacadista, razão pela qual os itens autuados não são destinados ao seu uso e consumo e/ou ativo fixo, afastando-se a incidência do art. 3º, § 1º, IV e VI da lei 6379/96, como indicado pelo Fiscal. Segundo, ainda que tais produtos estivessem sujeitos à antecipação do ICMS na fronteira, a partir do momento em que já houve a saída integralmente tributada, não há que se falar em nova cobrança, pois o imposto que seria antecipado já foi devidamente recolhido, conforme relatório em anexo.
- i) é oportuno relembrar os argumentos da decisão de primeira instância que, acertadamente, apontaram para a nulidade da Infração 0285, já que a sua descrição foi insuficiente e não guarda correlação com as operações autuadas.
- j) Que inexistente prova de reincidência.

Em seguida, os autos retornaram ao CRF, para apreciação e julgamento.

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

Eis o relatório.

## VOTO

Cuida-se de julgamento de auto de infração lavrado em desfavor da empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, que visa a exigência do crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do ICMS e do ICMS Substituição Tributária.

Inicialmente, convém destacar que a fiscalização anexou as faturas em aberto que justificaram a lavratura do Auto de Infração fls. 04 a 19, com o relatório demonstrativo do crédito tributário consolidado (fls. 22 e 23), bem como o relatório de antecedentes fiscais (fls. 20 e 21).



Ademais, no intuito de delimitar o enquadramento normativo relativo ao ICMS-ST ou a inerente ao ICMS Fronteira, indicou como normas infringidas o artigo 106, art. 391, §§ 5º e 7º, II c/c art. 399, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

VI - até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída da mercadoria e do bem, nos demais casos não previstos neste artigo.

A fiscalização elencou como penalidades propostas o artigo 82, II, “e” e “V, “c” da Lei nº 6.379/96, assim redigidos:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Quanto ao Recurso de Ofício, o efeito devolutivo está adstrito, em relação à acusação 0036, aos ajustes realizados em decorrência dos recolhimentos efetuados por meio de GNRE, senão veja-se:



Pois bem, diante dos fatos e provas carreadas pela defendente, necessário foi à tomada de análise dos fatos apresentados pela defesa, onde o desfecho da medida é pelo acolhimento parcial da douda tese de defesa, haja vista que, no primeiro ponto, se vislumbra provas materiais contundentes que asseveram a existência de retenção do imposto nas operações fiscais com mercadorias inseridas na sistemática da substituição tributária através de GNRE, conforme notas fiscais abaixo citadas, com exceção da NF-e nº 28861 que não faz constar da exigência fiscal posta nas faturas apuradas, estando as demais em situação de retenção e quitação do ICMS – ST, senão vejamos:

| Chave de Acesso                              | Nota Fiscal | Nome Empresarial                                 |
|--|-------------|--|
| 3521081090537900064755006000053731746644219  | 5373        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 3521081090537900064755006000056441546262937  | 5644        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 35210910905379000647550060000057181455997879 | 5718        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 21210908715757002540550010001698501938746071 | 169850      | REFRESCOS GUARARAPES LTDA                        |
| 3521091990000003949550010008902731602083957  | 890273      | Cervejarias Kaiser Brasil                        |
| 3521091090537900064755006000058491848841914  | 5849        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 3521101090537900064755006000058881699052296  | 5888        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 3521101090537900064755006000059301315882390  | 5930        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 3521101090537900064755006000060491597019276  | 6049        | MONSTER ENERGY BRASIL COMERCI                    |
| 41210633002620000119550010000288611586268371 | 28861       | PARISE E VIOTTO COM E DISTR DE PECAS AUTOM. LTDA |

Por amostragem, segue print pertinente à prova acerca do recolhimento efetuado por GNRE relativa à NF-e/DANFE nº 05373, emitida pela empresa MONSTER ENERGY BRASIL COMÉRCIO DE BEBIDA, dando conta da existência de retenção do ICMS – ST, senão vejamos o print abaixo:

The screenshot displays the SEFAZ PB website interface. At the top, there is a search bar and navigation tabs for 'Serviços para Empresa' and 'Serviços para Cidadão'. Below this, a menu includes 'Institucional', 'Buscar Legislação', 'Portal da Empresa', 'Portal do Cidadão', 'e-Fisco', and 'Portal da Informação'. The main content area shows 'Informações da Nota Fiscal Selecionada' for a specific invoice. The details include:

- Chave de Acesso: 3521081090537900064755006000053731746644219
- Lote da Nota Fiscal: 1650958
- Número da Nota Fiscal: 5373
- Situação da Nota Fiscal: AUTORIZADA
- Inscrição Estadual do Destinatário: 18.022.765-3 - ATIVO
- Inscrição Estadual do Substituto:

Below the invoice details, there are sections for 'Cobranças da Nota Fiscal', 'Fatura', 'Lançamentos', 'DAR Anúncio', and 'GNRE'. The 'Fatura' section shows two invoices with their respective receipts, total values, and tax situations. The 'Lançamentos' section shows no records. The 'DAR Anúncio' section shows no records. The 'GNRE' section shows two records with their respective receipts, total values, and tax situations.

Dessa feita, deverão ser excluídos os valores pertinentes à exigência fiscal do ICMS – ST constante na Infração nº 0036, relacionadas às notas fiscais que tiveram retenção comprovada por GNRE em cada operação fiscal respectiva, sendo deduzidos dos valores lançados nas faturas objeto da medida fiscal presente, conforme mês de exigibilidade dos lançamentos fiscal abaixo:



| MÊS           | NOTAS FISCAIS                   | VALOR A SER EXCLUÍDO DO AI*<br>R\$ |
|---------------|---------------------------------|------------------------------------|
| Agosto/2021   | 05373                           | 48.029,30                          |
| Setembro/2021 | 05644, 05718, 0169850 e 0890273 | 172.868,62                         |
| Outubro/2021  | 05849, 05888, 05930 e 06049     | 198.628,93                         |

\*Auto de Infracção

(...)

Com a devida vênia ao entendimento do ilustre julgador monocrático, esta relatoria entende que ocorreu um equívoco da instância prima quanto à avaliação da GNRE's citadas pelo contribuinte, pois da forma como foi exposta a solução ao caso, há uma incompletude na avaliação da tributação.

Tomando como exemplo o documento fiscal nº 05373, deve ser registrado que a fiscalização não desconsiderou os valores recolhidos por meio de GNRE, tendo efetuado lançamento relativo à diferença entre o ICMS indicado pelo contribuinte e o calculado pelo Estado, senão veja-se o sumário de cálculos apresentado no lote 1050958 da fatura nº 3023042387:

| Sumário de Cálculos / Cobranças |                    |                  |
|---------------------------------|--------------------|------------------|
| Receita                         | Valores Calculados | Valores Cobrados |
| 1106                            | R\$ 65.372,34      | R\$ 17.343,04    |
| 9007                            | R\$ 8.513,29       | R\$ 2.071,30     |

Apenas para clarificar a situação, convém destacar os cálculos efetuados pelo sistema da Secretaria da Fazenda, nos quais foram aplicados os TVA's de 140%, geraram um montante de ICMS devido de R\$ 65.372,34 (sessenta e cinco mil, trezentos e setenta e dois reais e trinta e quatro centavos):

| Nº          | Receita | Produto     | Descrição                            | Valor do Item | Créd. (%) | Créd. (R\$) | Créd. SN (R\$) | IPI      | Desp. Access. | Frete    | TVA (%) | Aliq. (%) | Desconto (R\$) | Seguro | PMC/Pauta | ICMS      |
|-------------|---------|-------------|--------------------------------------|---------------|-----------|-------------|----------------|----------|---------------|----------|---------|-----------|----------------|--------|-----------|-----------|
| 1           | 1106    | ENERGÉTICOS | ENERG. MONSTER ENERGY GREEN 4/6/47   | 64.010,00     | 7,00      | 4.480,70    | 0,00           | 2.560,40 | 0,00          | 7.777,60 | 140,00  | 18,00     | 0,00           | 0,00   | 0,00      | 27.093,21 |
| 2           | 1106    | ENERGÉTICOS | ENERG. MONSTER JUICE KHAOS 4/6/473M  | 6.401,00      | 7,00      | 448,07      | 0,00           | 256,04   | 0,00          | 777,76   | 140,00  | 18,00     | 0,00           | 0,00   | 0,00      | 2.709,32  |
| 3           | 1106    | ENERGÉTICOS | ENERG. MONSTER JUICE KHAOS 4/6/473M  | 19.203,00     | 7,00      | 1.344,21    | 0,00           | 768,12   | 0,00          | 2.333,28 | 140,00  | 18,00     | 0,00           | 0,00   | 0,00      | 8.127,96  |
| 4           | 1106    | ENERGÉTICOS | ENERG. MONSTER ULTRA 4/6/473ML       | 38.406,00     | 7,00      | 2.688,42    | 0,00           | 1.536,24 | 0,00          | 4.666,56 | 140,00  | 18,00     | 0,00           | 0,00   | 0,00      | 16.255,92 |
| 5           | 1106    | ENERGÉTICOS | ENERG. MONSTER ULTRA VIOLET 4/6/473M | 24.678,55     | 4,00      | 987,14      | 0,00           | 987,14   | 0,00          | 2.998,59 | 140,00  | 18,00     | 0,00           | 0,00   | 0,00      | 11.185,93 |
| TOTAL ICMS: |         |             |                                      |               |           |             |                |          |               |          |         |           |                |        |           | 65.372,34 |

Por sua vez, o ICMS ST recolhido por meio de GNRE corresponde ao montante calculado no documento fiscal de R\$ 48.029,30 (quarenta e oito mil, vinte e nove reais e trinta centavos):

| Resumo dos Valores da Nota |              |                |                                 |                       |                              |                        |
|----------------------------|--------------|----------------|---------------------------------|-----------------------|------------------------------|------------------------|
| Base de Cálculo (R\$)      | Crédito (%)  | Crédito (R\$)  | Base de Cálculo ICMS S.T. (R\$) | Valor ICMS S.T. (R\$) | Valor ICMS S.T. FUNCEP (R\$) | Valor Total Prod (R\$) |
| 152.698,55                 | 4,00         | 9.948,54       | 322.099,20                      | 48.029,30             | 6.441,99                     | 152.698,55             |
| Frete (R\$)                | Seguro (R\$) | Desconto (R\$) | Despesas Acessórias (R\$)       | IPI (R\$)             | Valor Total NFe (R\$)        |                        |
| 18.553,80                  | 0,00         | 0,00           | 0,00                            | 6.107,94              | 213.277,78                   |                        |



Por tal motivo, o valor lançado na fatura apresenta o montante de R\$ 17.343,04 (R\$ 65.372,34 - R\$ 48.029,30).

Aprofundando o exemplo, o primeiro item do documento fiscal trata de operação com o produto energético (Energ. Monster Energy Green 4/6/473ml), com 19.200 itens, ao valor de R\$ 64.010,00, o que denota um valor unitário da operação própria de R\$ 3,3338:

|   |                                       |        |           |    |      |           |
|---|---------------------------------------|--------|-----------|----|------|-----------|
| 1 | ENERG. MONSTER ENERGY GREEN 4/6/473ML | 800,00 | 19.200,00 | CX | LATA | 64.010,00 |
|---|---------------------------------------|--------|-----------|----|------|-----------|

Por sua vez, o documento fiscal registrou, para este produto, como base de cálculo para a operação de Substituição Tributária o montante de R\$ 134.208,00, ou seja, submeteu à tributação o valor unitário do produto no montante de R\$ 6,99:

| ICMS NORMAL e ST                           |   |                                     |
|--|---|-------------------------------------|
| Origem da Mercadoria                       | Tributação do ICMS                                | Modalidade Definição da BC ICMS NOR |
| 5 - Nacional - mercadoria ou bem com       | 10 - Tributada e com cobrança do ICM              | 3 - valor da operação               |
| Valor ICMS desoneração                     | Motivo da desoneração do ICMS                     |                                     |
|  |   |                                     |
| Base de Cálculo do ICMS Normal             | Alíquota do ICMS Normal                           | Valor do ICMS Normal                |
| 64.010,00                                  | 7,00  | 4.480,70                            |
| Valor Base de cálculo FUNCEP               | Percentual do FUNCEP                              | Valor do FUNCEP                     |
|  |   |                                     |
| Base de Cálculo do ICMS ST                 | Alíquota do ICMS ST                               | Valor do ICMS ST                    |
| 134.208,00                                 | 18,00   | 19.676,74                           |
| Valor Base de cálculo FUNCEP retido por ST | Percentual do FUNCEP retido por ST                | Valor do FUNCEP retido por ST       |
| 134208.00                                  | 2.0000  | 2684.16                             |
| Redução                                    | Código de Situação da Operação - Simples Nacional |                                     |
|  |   |                                     |

Antes de avançar na questão, convém reproduzir o regramento contido na Portaria nº 318/2019/SEFAZ, que determina o seguinte modo de tributação:

Art. 1º Fixar os valores constantes do Anexo Único desta Portaria, como base de cálculo do ICMS devido por Substituição Tributária, **nas operações internas**, de **importação** e **nas aquisições interestaduais**.

Art. 2º Estabelecer que, entre o valor da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária constante na Nota Fiscal e aquele relacionado no Anexo Único desta Portaria, prevalecerá o que for maior.

Art. 3º A base de cálculo da Substituição Tributária para os produtos relacionados no Anexo Único desta Portaria será calculada na forma do inciso II do art. 395, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, nas seguintes hipóteses:



I - em virtude de decisão judicial, que determine a não aplicação da base fixada no Anexo Único desta Portaria;

**II - quando o valor da operação própria do substituto for igual ou superior ao preço final ao consumidor constante das tabelas do Anexo Único desta Portaria.**

Art. 4º Nas notas fiscais que acobertarem as operações praticadas com base nesta Portaria deverá constar a expressão: “PREÇOS SUGERIDOS, CONFORME PORTARIA Nº 00318/2019/SEFAZ, de 28/11/2019”.

Art. 5º Revogar a Portaria Nº 00183/2019/SEFAZ, de 31 de maio de 2019.

Art. 6º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de dezembro de 2019. (grifos acrescidos)

Por sua vez, o art. 395, II do RICMS/PB estabelece a forma de cálculo da operação subsequente, incluindo dentre o somatório do cálculo a Margem de Valor Agregado<sup>1</sup>.

Assim, por uma questão de lógica, caso o produto não esteja listado no Anexo Único da Portaria, o cálculo da substituição tributária deverá ser realizado com base no art. 395, II, no qual há a inclusão da Margem de Valor Agregado.

Pois bem, da análise do supracitado normativo, infere-se que a Secretaria da Fazenda estabeleceu o **preço sugerido** dos produtos como regra de tributação de **operação subsequente**, situação apta a encerrar o ciclo de tributação, ressalvando no art. 2º que, caso a base de cálculo do ICMS substituição tributária proposta pelo contribuinte tenha sido superior ao valor da pauta, deve prevalecer a maior base.

Entretanto, indicou ao contribuinte que, caso estipulasse a base de cálculo da **operação própria** em valor igual ou superior ao preço final do produto, neste caso, deveria ser aplicada a **Margem de Valor Agregado**, evitando, dessa forma, que este “sobrepço” praticado pelo contribuinte frustrasse a arrecadação destinada ao Estado, que, no caso, foi idealizada com base nos valores praticados no mercado.

Tal construção é digna de aplausos, caso se adote uma postura que leve a sério os custos orçamentários e se considere a existência de um dever fundamental de pagar tributos.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:  
(...)

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

- a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionado ou não;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.



Voltando ao exemplo, para avaliar se o recolhimento efetuado pelo contribuinte, em relação ao produto Energ. Monster Energy Green 4/6/473ml, foi adequado, se faz necessário ultrapassar todas as etapas previstas na supracitada Portaria, ou seja, deve ser verificado se o produto consta ou não no Anexo Único da Portaria nº 318/2019/SEFAZ, fato que definiria a base de cálculo por meio do Preço Sugerido ou do art. 395, II do RICMS/PB, com a aplicação da TVA, para em seguida, verificar se a base de cálculo atende aos pressupostos normativos.

Assim, caso o produto esteja submetido às regras da Portaria nº 318/2019/SEFAZ, em relação à base de cálculo, deve ser verificada a observância aos comandos descritos nos seus arts. 2º e 3º, II, e, caso o produto esteja sujeito às normas do art. 395, II do RICMS/PB, há a necessidade de verificação da inclusão dos somatórios das diversas parcelas previstas nas alíneas do inciso II, dentre elas, a Margem de Valor Agregado.

Assim, não entendo como viável considerar a existência de GNRE como um comprovante de quitação da operação, como argumentado pela instância prima, até mesmo pelo fato dessa parcela não ter sido incluída no lançamento, que cobrou apenas a diferença existente entre a base de cálculo identificada pelo sistema e aquela fornecida pelo contribuinte.

Convém ressaltar que, apesar de toda a dedicação empenhada pela Gerência Operacional de Acompanhamento de Contribuintes que buscou clarificar o procedimento fiscal em sua Informação Fiscal, esta relatoria entende que o resultado da diligência não foi capaz de superar a limitação acima descrita quanto à apresentação da materialidade da obrigação tributária.

No entender desta relatoria, o que se constata no presente processo é a existência de vício de natureza material do procedimento, que não fundamentou ou apresentou a sistemática de cálculo adotada para a realização do lançamento, ou seja, da forma como foi instruído o processo, não é possível constatar se a fiscalização adotou a metodologia de cálculo do preço sugerido ou a aplicação de margem de valor agregado, maculando, dessa forma, a constituição do crédito tributário, consoante inteligência do art. 142, do *Codex Tributário*, em especial quanto à demonstração do cálculo do montante do tributo devido.

---

<sup>2</sup> José Casalta Nabais, ponderou, no artigo “A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos” que:

“Pois bem, num estado de direito democrático, como são ou pretendem ser presentemente os estados actuais, podemos dizer que encontramos basicamente três tipos de custos lato sensu que o suportam. Efectivamente aí encontramos custos ligados à própria existência e sobrevivência do estado, que se apresentam materializados no dever de defesa da pátria, integre este ou não um específico dever de defesa militar. Aí encontramos custos ligados ao funcionamento democrático do estado, que estão consubstanciados nos deveres de votar, seja de votar na eleição de representantes, seja de votar directamente questões submetidas a referendo. E aí encontramos, enfim, custos em sentido estrito ou custos financeiros públicos concretizados portanto no dever de pagar impostos.”.



No caso, apesar do procedimento fiscal demonstrar a existência de faturas com valores em aberto, percebe-se que, da forma como houve a delimitação da matéria (sem a complementação do campo nota explicativa do auto de infração) e da forma como foram apresentadas as provas, não deve ser considerada apropriada a apresentação da base de cálculo do tributo, por dificultar a possibilidade de se correlacionar quais os fatos deram ensejo ao crédito tributário lançado.

Por tais razões, deve ser considerado nula, por vício material, a acusação 0036.

Quanto à acusação 0285, o efeito devolutivo do Recurso de Ofício diz respeito ao reconhecimento da nulidade decorrente da descrição da infração, senão veja-se:

Nesta acusação é de se reconhecer a existência de vício formal quanto à descrição da natureza da infração, fato que este cometido pela fiscalização ao deixar de tipificar o delito fiscal apurado, materializando um vício insanável diante da imprecisão e incerteza do fato tipificado como infringente a legislação tributária.

Pela análise da Infração nº 0285 percebe-se que esta decorreu de forma subjetiva e abstrata sem identificação material do delito fiscal com os fatos apurados no contexto fiscalizatório, visto que a natureza da infração não foi perfeitamente materializada na peça acusatória, parecendo carente de complementação, isto porque a falta de recolhimento de ICMS se processa das mais diversas formas, não sendo possível ao contribuinte defender-se de acusação sem uma mínima fundamentação fática, sem qualquer nota explicativa.

(...)

(...) Alia-se, também, a informação da defesa que as exigências retrariam operações com mercadorias sujeitas ao ICMS-DIFAL ATIVO FIXO e ICMS-USO E CONSUMO, situação contraditória a informação de que ICMS NORMAL FRONTEIRA.

Nesse sentido, é de se reconhecer que a demanda retrata a ocorrência de vício formal quanto à lacunosidade na descrição da infração, fato motivador de nulidade do respectivo lançamento de ofício em decorrência do vício formal caracterizado por imprecisão e incerteza na tipificação do fato, vício esse insuscetível de ser sanado nos próprios autos.

De fato, no presente caso, ao apresentar a descrição da infração de modo frugal, citando apenas que a relação obrigacional estava configurada pela “falta de recolhimento do imposto estadual”, a fiscalização dificultou a apreciação dos motivos da autuação, uma vez que, nas faturas em aberto constam operações com naturezas distintas, como no caso de mercadorias destinadas ao uso / consumo ou revenda e, segundo o contribuinte, estão sujeitas à apuração normal, com destaque e pagamento realizado no momento da saída do estabelecimento.



Por sua vez, com a devida vênia ao entendimento do nobre julgador singular, vislumbra-se uma nulidade por vício material, conforme já decidido por esta Casa revisora:

Acórdão nº 0417/2022

Relatoria: Consº Sidney Watson Fagundes da Silva

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IMPRECISÃO QUANTO À MATÉRIA TRIBUTÁVEL - VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados deixou dúvidas quanto à matéria tributável, não se podendo alcançar, com a certeza necessária, o fato que se pretendeu autuar. In casu, evidencia-se inequívoco erro de direito, vez que não estabelecido o liame entre a norma tributária e o fato jurídico tributário.

Naquela oportunidade, autuação indicou como irregularidade a "FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS" e apresentou nota explicativa na qual que mencionava a cobrança de "ICMS NORMAL FRONTEIRA" (receita 1154), tendo fundamentado a infração apenas no artigo 106 do RICMS/PB, um dispositivo que trata exclusivamente dos prazos para o pagamento do imposto, sem definir a matéria tributável em si.

No entender desta Casa, essa generalidade impediu que a empresa autuada compreendesse, com a certeza necessária, qual era a acusação específica contra ela, sendo relevante registrar que a Secretaria da Fazenda unificou o código de receita para englobar diferentes tipos de tributos, como o ICMS Garantido, o Antecipado e o Diferencial de Alíquotas (1154), ou seja, ao não especificar a qual dessas hipóteses a cobrança se referia, a fiscalização deixou de estabelecer o vínculo claro entre a norma e o fato gerador, criando uma indeterminação sobre os próprios critérios jurídicos do lançamento.

A coexistência de múltiplas interpretações sobre a mesma acusação, somada ao fato de que o "ICMS Fronteira" e o "ICMS Diferencial de Alíquotas" possuem naturezas jurídicas distintas, demonstrou que o lançamento não poderia ser corrigido ou complementado pelo julgador sem alterar indevidamente seus fundamentos e, por tal razão, foi firmando o entendimento da anulação do auto de infração, por vício material, para resguardar o direito do fisco de refazer o lançamento de forma correta.

No caso em análise, a fiscalização apresentou delimitação da matéria de forma lacônica, sem qualquer complementação da fundamentação, indicando, apenas, que o motivo pelo qual o contribuinte foi autuado estava lastreado na "falta de



recolhimento do imposto estadual”, tendo anexado como prova um relatório de faturas vencidas, na qual constam os códigos de receita 1145 (fls. 10-11), 1154 (fls. 12 a 19).

Assim, está correta a premissa inicialmente estabelecida pelo julgador singular, no sentido de que a infração *decorreu de forma subjetiva e abstrata sem identificação material do delito fiscal com os fatos apurados no contexto fiscalizatório*, visto que a natureza da infração não foi perfeitamente materializada na peça acusatória, parecendo carente de complementação. Porém, apesar de ter indicado precisamente a insuficiência na delimitação da materialidade do lançamento, com a devida vênia, não deve ser adotada a conclusão pela nulidade por vício de forma, uma vez que a imprecisão em relação à matéria tributável acarreta um inegável prejuízo à defesa do acusado.

Conforme já decidido pelo Tribunal Pleno, a situação delimitada nos autos:

... conduz à imprecisão quanto ao fato que motivara a autuação, exigindo, dos órgãos julgadores, mais do que um esforço interpretativo adicional para compreender a matéria tributável, dado que, para decidirem quanto à procedência ou não da autuação deverão, necessariamente, “complementar” o enquadramento legal.

Agindo desta forma, o julgador, no caso concreto, em razão da lacuna no mencionado campo do Auto de Infração, bem como da descrição genérica da infração, estará, invariavelmente, extrapolando sua competência, pois não lhe é permitido aperfeiçoar, complementar ou transformar o lançamento realizado pela autoridade fiscal.<sup>3</sup>

Desta feita, deve ser reconhecida a nulidade por vício material do Auto de Infração, em razão da indeterminação quanto aos critérios e conceitos jurídicos do lançamento.

Com estes fundamentos,

**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 observância ao princípio da legalidade, reformo, de ofício, a decisão singular para julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002830/2021-4 (fls. 2-3), lavrado em 18 de dezembro de 2021, contra a empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, inscrição estadual nº 16.023.765-3, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

<sup>3</sup> Trecho do Acórdão 0147/2022.



Ressalvo a possibilidade de refazimento do feito fiscal, observado o prazo insculpido no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de novembro de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator