



PROCESSO Nº 0856332025-4 - e-processo nº 2025.000146301-2

ACÓRDÃO Nº 166/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: NORSA REFRIGERANTES S.A.

Advogado: Sr.º GIONANNI TADEU OLIVEIRA DA CONCEIÇÃO CORDEIRO,  
inscrito na OAB/PE sob o nº 46.587

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: WALDIR GOMES FERREIRA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO  
DESCARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE  
CERCEAMENTO DE DEFESA. RECOLHIMENTO A  
MENOR DE ICMS - ST. BASE DE CÁLCULO PREVISTA  
EM NORMA INFRALEGAL. LEGALIDADE.  
INEXISTÊNCIA DE MULTA CONFISCATÓRIA.  
PENALIDADE RECIDIVA CABÍVEL NA FORMA  
PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO. BENEFÍCIO DE  
DÚVIDA IMPRÓPRIO. ACUSAÇÃO FISCAL  
CONFIGURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO.  
DESPROVIMENTO.**

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado, qualquer ato de ilegalidade ou de ausência ou deficiência na fundamentação do ato administrativo firmada com a devida motivação e requisitos formais essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que pudesse se defender, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

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

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



- Mantida a multa recidiva, uma vez que foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 39 da Lei nº 10.094/2013 para sua incidência.
- Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.

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 Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00001042/2025-61, lavrado em 24 de março de 2025, condenando a empresa NORSÁ REFRIGERANTES S.A. ao recolhimento do crédito tributário total no montante de R\$ 375.520,62 (trezentos e setenta e cinco mil, quinhentos e vinte reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 176.715,57 de ICMS, R\$ 132.536,68 de multa por infração e R\$ 66.268,37 a título de multa recidiva, nos termos do art. 82, V, "g" c/c art. 87 da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de abril de 2026.

EDUARDO SILVEIRA FRADE  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO  
Assessor



PROCESSO Nº 0856332025-4 - e-processo nº 2025.000146301-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: NORSÁ REFRIGERANTES S.A.

Advogado: Sr.º GIONANNI TADEU OLIVEIRA DA CONCEIÇÃO CORDEIRO,  
inscrito na OAB/PE sob o nº 46.587

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: WALDIR GOMES FERREIRA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO  
DESCARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE  
CERCEAMENTO DE DEFESA. RECOLHIMENTO A  
MENOR DE ICMS - ST. BASE DE CÁLCULO PREVISTA  
EM NORMA INFRALEGAL. LEGALIDADE.  
INEXISTÊNCIA DE MULTA CONFISCATÓRIA.  
PENALIDADE RECIDIVA CABÍVEL NA FORMA  
PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO. BENEFÍCIO DE  
DÚVIDA IMPRÓPRIO. ACUSAÇÃO FISCAL  
CONFIGURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO.  
DESPROVIMENTO.**

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado, qualquer ato de ilegalidade ou de ausência ou deficiência na fundamentação do ato administrativo firmada com a devida motivação e requisitos formais essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que pudesse se defender, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

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

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

- Mantida a multa recidiva, uma vez que foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 39 da Lei nº 10.094/2013 para sua incidência.



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

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001042/2025-61 (fls. 2-3), lavrado em 24 de março de 2025, contra a empresa acima qualificada, no qual consta a seguinte acusação, “*in verbis*”:

**0749 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS)** >> *O sujeito passivo por substituição reduziu o recolhimento do ICMS. Substituição Tributária por haver promovido mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com o imposto retido a menor. O VALOR MENSAL RETIDO PELA EMPRESA FOI INFERIOR AO VALOR APURADO PELA FISCALIZAÇÃO, SENDO PARTE CORRESPONDENTE A PRÁTICA DE PREÇOS DE VENDA SUPERIOR AO PREÇO DE PAUTA (RESULTANDO NA APLICAÇÃO DO MVA, EM CONFORMIDADE COM O ART. 3º INCISO II DAS PORTARIAS 178/2023 E 85/2024) E PARTE RESULTANTE DA AUSÊNCIA DE RETENÇÃO DO ICMS-ST SOBRE BEBIDAS QUENTES, CONFORME RELATÓRIO DETALHADO ANEXO.*

Em decorrência deste fato, o Representante Fazendário lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de R\$ 375.520,62, sendo R\$ 176.715,57 de ICMS, por infringência aos artigos 391, I e 395, do RICMS/PB, com aplicação de multa por infração no valor de R\$ 132.536,68 e multa recidiva no importe de R\$ 66.268,37, na forma do art. 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96.

Instruem a Inicial, documentos dos quais destaco: Notificação, planilhas e demonstrativos, entre outros, conforme fls. 4 a 23 dos autos.

Depois de cientificada por DTE em 31/3/2025, conforme atesta o comprovante às fls. 24 dos autos, a autuada, por intermédio de seu representante legal, interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela, por meio da qual afirma:

a) PRELIMINAR DE NULIDADE:

- que há de ser declarada nulidade por existência de cerceamento ao direito de defesa, imperativo destacar a falta de comprovação das operações questionadas pelo Autuante, onde não foi juntado nenhum arquivo XML ou mesmo DANFE's que comprovassem as operações questionadas pelo Autuante com plena ausência de materialidade da infração apurada, visto que se verifica uma acusação fiscal totalmente carente de fundamentação, tolhendo o direito de defesa do Contribuinte, sendo evidente que há grave desacerto entre a descrição da infração e a forma de comprovação de



suposta irregularidade, posto que os elementos de prova trazidos pelo Autuante simplesmente não são suficientes para inferir tal acusação, não havendo certeza sobre os documentos autuados, sobre a forma de cálculo promovida pelo Autuante, tendo essa omissão comprometido os requisitos de validade do lançamento, porque retira da parte Impugnante o seu direito de defesa;

b) NO MÉRITO:

- que o ponto focal parece ser a determinação da BC do ICMS-ST, enquanto a Impugnante seguiu o preço final ao consumidor trazido nas Portaria SEFAZ nº. 178/2023 e Portaria SEFAZ nº. 85/2024, o Autuante escolheu caminho completamente diverso, sempre determinando a BC do ICMS-ST com a aplicação de um multiplicador sobre a Base de Cálculo do ICMS-Próprio, o que por vezes é feito com 140% ou 51,41% da Base de Cálculo do ICMSPróprio, sem qualquer fundamentação legal;

- que há ausência de previsão legal para se aplicar o cálculo com MVA quando os produtos possuem determinação de preço final ao consumidor determinado pelo órgão competente, ainda assim a MVA aplicada não tem qualquer indicação ou previsão de estudo de mercado que fundamente sua aplicação;

- que as disposições normativas a que se referem às acusações dizem respeito a um regramento híbrido e pauta de preço mínimo, 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;

- que o Autuante desconsidera alguns valores de Pauta, realizando o cálculo da tributação com os percentuais de TVA aplicada a cada produto utilizando-se para tanto das preconizações das Portarias nº 178/2023 e nº 85/2024, para determinação da base de cálculo do ICMS-ST, com percentual de TVA equivalente a 140%(cento e quarenta por cento) sobre o valor das mercadorias;

- que existe ilegalidade na aplicação de MVA em 140%, sendo fora da realidade comercial, não representando quaisquer das operações realizadas no respectivo setor econômico;

- que a exigência em questão fere o princípio da legalidade, usurpando a competência do legislativo para apreciar a medida, visto que as Portarias 178/2023 e nº 85/2024 não podem criar obrigações nem direitos em contraposição ao que determina a especificação da base de cálculo prevista na Lei nº 6.379/96, nem no RICMS/PB;

- que a majoração da base de cálculo do ICMS sobre produtos por meio de flagrante modificação na metodologia para determinação da BC do ICMS-ST tão somente com base na acusação promovida pelo Autuante, sem qualquer substrato efetivo na legislação de regência viola o princípio da Legalidade Tributária;



- que existe uma usurpação de competência, de acordo com o §7º do art. 150 da Constituição Federal, c/c art. 155, § 2º, XII, “b”, apenas Lei Complementar poderá editar normatização sobre substituição tributária, e no caso, a Lei Kandir estabelece os critérios de fixação da base de cálculo do ICMS-ST, Pauta ou MVA, o Código Tributário Nacional vai na mesma linha, então o Estado da Paraíba desrespeita essas normas ao instituir critério diverso de tributação por decreto, de outra banda, a Portaria do Secretário padece de vício insanável de competência;

- que ainda que se admita a possibilidade de utilização concomitante da pauta fiscal e da margem de valor agregado, a depender do valor da operação própria da Impugnante, é de fundamentalmente importância que se analise a possibilidade de incidência imediata de uma base de cálculo majorada, sem respeitar os princípios da noventena ou a anterioridade do exercício;

- que há uma desproporcionalidade e exorbitância da multa aplicada – violação ao princípio constitucional do não-confisco, cabendo sua extinção ou redução;

- que não houve por parte da fiscalização a comprovação da reincidência, ou seja, o Autuante não comprovou que a Impugnante incorreu novamente na mesma infração para o mesmo caso em testilha.

- que seja concedido o benefício da dúvida com base no art. 112 do CTN para que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Pelo exposto, a Impugnante requer o acolhimento dos pedidos para que fosse declarada a NULIDADE e/ou IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Em anexo documentos apensados pela defesa às fls. 63 a 118 dos autos.

Declarados conclusos (fls. 119), foram os autos encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que lavrou decisão pela procedência da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

*NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DESCARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS - ST. BASE DE CÁLCULO PREVISTA EM NORMA INFRALEGAL. LEGALIDADE. INEXISTÊNCIA DE MULTA CONFISCATÓRIA. PENALIDADE RECIDIVA CABÍVEL NA FORMA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO. BENEFÍCIO DE DÚVIDA IMPRÓPRIO. ACUSAÇÃO FISCAL CONFIGURADA.*

*- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado, qualquer ato de ilegalidade ou de ausência ou deficiência na fundamentação do ato administrativo firmada com a devida*



*motivação e requisitos formais essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que pudesse se defender, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.*

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

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

*- Mantida a multa recidiva, uma vez que foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 39 da Lei nº 10.094/2013 para sua incidência.*

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

Após ser regularmente cientificado da decisão, via DT-e, a atuada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário por meio do qual, em síntese, reitera os pedidos de nulidade por cerceamento de defesa e indeferimento de prova pericial, alegando que a divergência aritmética de milhares de itens não poderia ser resolvida sem o auxílio de um perito. No mérito, trouxe como fundamento central o precedente do Superior Tribunal de Justiça firmado no REsp nº 2.139.696/SP, sustentando a ilegalidade da adoção simultânea de dois modelos de base de cálculo presumida (PMPF e MVA). Inovou na tese defensiva ao arguir sua ilegitimidade passiva em relação às operações destinadas à empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA (REGUA), sob o argumento de que esta seria detentora do Termo de Acordo nº 2024.000092, o qual deslocaria a responsabilidade pela retenção do imposto para o destinatário. Aduziu, ainda, a ocorrência de *bis in idem*, informando que já realizou pagamentos complementares de ICMS-ST e FUNCEP relativos ao exercício de 2024 por meio de ajustes de apuração (código PB100001), pleiteando a exclusão de tais montantes da condenação.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à esta relatoria.

Considerando o pedido de Sustentação Oral acostado na peça recursal, foram os autos encaminhados à Assessoria Jurídica para elaboração de parecer.

Eis o relatório

## VOTO

Cumprе inicialmente destacar a tempestividade do recurso voluntário ora sob análise. Com efeito, a atuada foi devidamente cientificada da decisão proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais (GEJUP) no dia 23 de



fevereiro de 2026, logo iniciou-se a contagem do prazo processual (30 dias) em 24 de fevereiro de 2026, terça-feira. Aplicando-se a regra do trintídio legal, o termo final para o exercício do direito de recorrer se projetou para o dia 25 de março de 2026. Verificando os dados de protocolo constantes nos autos, constata-se que o recurso voluntário foi devidamente protocolizado em 23 de março de 2026.

#### DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

No que tange às preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente, cumpre esclarecer que o enfrentamento deve pautar-se pelo princípio da instrumentalidade das formas e pela inexistência de prejuízo efetivo à defesa, observando-se que o processo administrativo tributário busca a verdade material com base no conjunto probatório dos autos.

A primeira tese de nulidade sustenta a ocorrência de cerceamento de defesa sob o argumento de que a fiscalização não teria fornecido os arquivos XML das Notas Fiscais Eletrônicas ou os respectivos DANFES, limitando-se a anexar demonstrativos em formato PDF.

Tal alegação não merece prosperar. A materialidade da infração encontra-se devidamente fundamentada nos demonstrativos fiscais que especificam, de forma pormenorizada, as notas fiscais emitidas e as operações mercantis tributáveis. A auditoria fiscal, ao consolidar os dados extraídos das próprias declarações enviadas pela contribuinte, cumpre o requisito de determinação da matéria tributável previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

A exigência de anexação de centenas ou milhares de arquivos XML ou DANFES seria, na verdade, uma providência redundante e desnecessária, uma vez que tais documentos são de emissão da própria recorrente, que detém a guarda e a posse dos arquivos digitais originais. Ademais, a fiscalização indicou a numeração de cada nota fiscal, tornando identificável aquilo que foi o objeto da autuação.

Ademais, importa destacar que na ritualística processual administrativa vigora o princípio *pas nullité sans grief*, segundo o qual somente deverá ser reconhecida nulidade se importar em prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

No caso dos autos, observa-se que a autuada entendeu a acusação contra si imposta e não demonstra amiúde prejuízos no emprego da metodologia de cálculo empregada pela fiscalização, limitando-se à alegações genéricas.

Quanto ao pedido de realização de perícia técnica, ratifico o indeferimento proferido na instância singular. Nos termos do art. 61 da Lei Estadual nº 10.094/2013, a autoridade julgadora deve indeferir as diligências que considerar inúteis ou meramente



protelatórias, quando os elementos de convicção já estiverem presentes nos autos. No caso vertente, entende-se que a documentação acostada já é suficiente para o livre convencimento do julgador.

Por fim, quanto à validação da capitulação legal, verifico que o Auto de Infração preenche todos os requisitos essenciais estabelecidos no art. 142 do CTN e nos arts 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013. A peça acusatória descreve com clareza a falta cometida (retenção a menor de ICMS-ST), indica o montante tributável, aponta os dispositivos infringidos (arts. 391, I e 395 do RICMS/PB) e a penalidade aplicável (art. 82, V, "g" da Lei nº 6.379/96). Nos termos do art. 15 da referida Lei Estadual, as eventuais incorreções ou omissões que não importem em nulidade absoluta devem ser sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa, o que restou plenamente demonstrado pela robusta manifestação da recorrente nos autos.

Portanto, inexistindo vício de forma ou cerceamento de defesa, rejeito integralmente as preliminares de nulidade.

## DO MÉRITO

A infração imputada à recorrente refere-se ao recolhimento a menor de ICMS-ST em razão da inobservância da metodologia de cálculo estabelecida para o setor de bebidas. A sistemática de substituição tributária nas operações interestaduais com refrigerantes, sucos e produtos gaseificados é regida por um arcabouço normativo que visa garantir a praticidade e a eficiência da arrecadação, atribuindo ao industrial a responsabilidade pela retenção do imposto relativo às etapas subsequentes da cadeia de circulação.

A base legal para tal exigência repousa nos arts. 391, I<sup>1</sup>, e 395<sup>2</sup> do RICMS/PB, que atribuem a condição de substituto tributário ao industrial e definem os critérios para a composição da base de cálculo presumida.

---

<sup>1</sup> Art. 391. "Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05

<sup>2</sup> Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

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

*II - em relação às operações 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*



Segundo o art. 395, II, a base de cálculo para as operações subsequentes deve ser obtida pelo somatório do valor da operação própria, dos encargos transferíveis ao destinatário e da margem de valor agregado (MVA). Complementarmente, a Lei Estadual nº 6.379/96, em seu art. 19, autoriza que, em substituição ao modelo de MVA, a base de cálculo possa ser o preço ao consumidor final usualmente praticado no mercado (pauta fiscal).

A divergência central levantada pela recorrente diz respeito à validade das Portarias SEFAZ nº 178/2023 e nº 85/2024. Tais normas estabelecem que, embora a pauta fiscal seja a regra geral, a base de cálculo deverá ser apurada pela sistemática da MVA quando o valor da operação própria do substituto for igual ou superior ao preço final ao consumidor constante nas tabelas de pauta (Art. 3º, II).

No caso dos autos, a fiscalização agiu com estrita observância a esses dispositivos ao identificar que a recorrente praticou preços de venda superiores à pauta.

É imperativo destacar que as referidas portarias não criam obrigações autônomas ou inovam na ordem jurídica de forma ilegal. Elas exercem o poder regulamentar conferido ao Secretário da Fazenda para dar fiel execução à Lei nº 6.379/96, que já prevê ambos os critérios de fixação da base de cálculo. O regime adotado pela Paraíba não é propriamente "híbrido" no sentido de escolha arbitrária, mas sim um sistema de critérios objetivos e sucessivos: utiliza-se a pauta como presunção de preço médio, mas quando a operação real do contribuinte já atinge ou supera esse patamar, a presunção de pauta torna-se inadequada para refletir a capacidade contributiva e a realidade do mercado, exigindo-se a aplicação da margem de valor sobre o preço efetivamente praticado.

No que tange à invocação do precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 2.139.696/SP, que considerou ilegal a adoção simultânea de dois modelos de base de cálculo presumida, cumpre destacar que o referido julgado foi proferido pela Primeira Turma do STJ e não possui efeito vinculante *erga omnes*, não tendo sido julgado sob o rito dos recursos repetitivos ou com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal. Dessa forma, a decisão do STJ, embora qualificada, não tem o condão de anular automaticamente a legislação tributária do Estado da Paraíba.

No âmbito do controle de legalidade exercido por este Conselho de Recursos Fiscais, vigora o princípio da presunção de legitimidade e constitucionalidade das leis e atos normativos estaduais. Enquanto não houver uma declaração expressa de inconstitucionalidade das Portarias SEFAZ nº 178/2023 e nº 85/2024 em sede de controle concentrado pelo Tribunal de Justiça da Paraíba ou pelo Supremo Tribunal Federal, ou a edição de tese vinculante que as atinja diretamente, tais normas



permanecem válidas e de observância obrigatória pela Administração Pública, sendo vedado a este órgão deixar de aplicá-la.

A recorrente, ao fundamentar sua defesa na suposta inconstitucionalidade do regime híbrido de base de cálculo do ICMS-ST, pretende que este órgão administrativo afaste a aplicação das Portarias SEFAZ nº 178/2023 e nº 85/2024. Contudo, tal pretensão encontra óbice intransponível na Súmula 3 deste Conselho de Recursos Fiscais, abaixo transcrita, a qual consolida o entendimento de que é vedado aos órgãos julgadores administrativos declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo estadual.

**SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE -**

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

A ora recorrente, ainda argumenta sua ilegitimidade passiva para figurar no polo passivo da autuação em relação às notas fiscais destinadas à empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA (REGUA). Sustenta que o Termo de Acordo nº 2024.000092, firmado entre a mencionada destinatária e a Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, desobrigaria a retenção do ICMS-ST na origem pelo remetente, deslocando a responsabilidade tributária para a adquirente por ocasião das entradas em seu estabelecimento comercial. Aduz que a manutenção da autuação representaria comportamento contraditório do Estado (*venire contra factum proprium*), uma vez que o próprio Fisco teria cancelado a dispensa da retenção.

Contudo, após análise dos dispositivos regulamentares e da natureza da infração apurada, verifico que o argumento da recorrente padece de equívoco interpretativo quanto ao alcance da referida desoneração. A sistemática de atribuição de responsabilidade por substituição tributária no Estado da Paraíba é regida pelo art. 391 do RICMS/PB (Decreto nº 18.930/97), que estabelece a sujeição passiva:

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

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05

A existência de um regime especial concedido ao destinatário, que permite a este efetuar o recolhimento do imposto nas entradas, constitui uma exceção procedimental que não anula a responsabilidade originária do substituto tributário remetente nos casos em que este opta por realizar a retenção ou o faz de forma



incorreta. Na hipótese dos autos, a acusação fiscal não é de "falta de retenção", mas sim de "retenção a menor" (código 0749). Isso implica o reconhecimento de que a recorrente, agindo na condição de substituta tributária, efetuou o destaque e o recolhimento do ICMS-ST nas operações interestaduais, porém em valores inferiores aos que seriam devidos pela aplicação correta da Margem de Valor Agregado (MVA) diante da prática de preços superiores à pauta fiscal.

Ao assumir o múnus de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto destacado em suas notas fiscais, a recorrente vincula-se à obrigação de fazê-lo em estrita conformidade com a legislação de regência. Se o Termo de Acordo nº 2024.000092 realmente desobrigasse a retenção de forma absoluta para todas as operações com a Refresco Guararapes, a recorrente não deveria ter destacado imposto algum. No momento em que a empresa opta por proceder à substituição tributária para frente, ela atrai para si o ônus de apurar corretamente a base de cálculo, independentemente de regimes especiais do destinatário que visam apenas facilitar o fluxo de caixa ou o controle fiscal.

Ademais, a recorrente não logrou demonstrar que a totalidade das operações autuadas estaria amparada pela dispensa de retenção prevista no Termo de Acordo, nem que tal instrumento jurídico tenha o condão de anistiar erros de cálculo em retenções efetivamente realizadas pelo remetente. O art. 391 do RICMS/PB atribui ao industrial a responsabilidade pelo recolhimento na qualidade de substituto, e desvio na apuração do montante devido configura infração fiscal autônoma.

No que concerne à alegação de *bis in idem*, argumenta a recorrente que os relatórios de "APURAÇÃO ICMS ST" (SPED e Livros Fiscais) anexados por ocasião do recurso, provam que a Recorrente já havia realizado pagamentos complementares espontâneos no total de R\$ 14.393,73 de ICMS-ST e R\$ 1.674,44 de FUNCEP.

Cumprе observar, porém, que os valores denominados "outros débitos – complemento de pauta" não assentam à quais notas fiscais haveria referência. Nesse ponto, inclusive, importa esclarecer que a autuada somente tivera como objeto de autuação algumas das notas fiscais emitidas. Ora, se nem todas as notas fiscais foram objeto da fiscalização, seria importante a relação, mesmo porque, há necessidade de comprovação da linguagem fática com a contábil, a última devendo refletir a primeira, a fim de alcance à verdade material.

Assim entende-se, com a devida vênia, que a autuada não se desincumbiu do ônus probatório a que lhe prescreve o artigo 55 da Lei nº 10.094/13, salientando-se, inclusive, que eventual pagamento a maior pode ser objeto de procedimento administrativo próprio para fins de ressarcimento.

também se verificou que a autuada tem, contra si, ativo o e-processo nº 2025.000251713-7. Em análise perfunctória da conexão entre os feitos, observa-se que



os valores e, principalmente, os documentos acostos pela fiscalização, são distintos em ambos os processos, não sendo, portanto, caso de *bis in idem*.

Por fim, no que concerne à aplicação de percentuais fixados em lei estadual goza de presunção de validade e legitimidade. Este Conselho de Recursos Fiscais, conforme já exposto anteriormente, não detém competência para reduzir multas por equidade ou afastar a aplicação de dispositivos legais sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se já declarada por decisão judicial vinculante, o que não ocorre na hipótese, de sorte que há de se manter a sanção pecuniária aplicada e fundamentada no art. 82, V, "g" da Lei nº 6.379/96.

### DA REINCIDÊNCIA E CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

A recorrente pugna pela improcedência da penalidade agravada pela reincidência, alegando ausência de fundamentação e de prova do antecedente fiscal. No entanto, o exame dos autos demonstra que a multa recidiva foi aplicada em estrita observância ao art. 87 da Lei nº 6.379/96, o qual prevê o acréscimo de 50% (cinquenta por cento) sobre a multa original quando configurada a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal.

A fiscalização procedeu à pesquisa obrigatória no sistema de controle da Secretaria de Estado da Fazenda, identificando o Processo nº 1395782020-0 como antecedente fiscal idôneo. Constatou-se que a infração anterior, de idêntica natureza delitiva, teve decisão definitiva proferida em 28 de abril de 2021. Considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 2025, os fatos encontram-se plenamente dentro do interstício de 5 (cinco) anos estabelecido pelo art. 39 da Lei nº 10.094/2013, o que autoriza a majoração da sanção diante da reiteração da conduta infracional pela contribuinte.

No que tange à tese de caráter confiscatório da multa, aplicada no patamar de 75% sobre o valor do imposto (conforme redimensionamento legal), a recorrente sustenta que tal percentual violaria os princípios da proporcionalidade e do não confisco, previstos no art. 150, IV, da Constituição Federal. Argumenta que o Supremo Tribunal Federal teria fixado limites entre 20% e 30% para as penalidades tributárias.

A aplicação de percentuais fixados em lei estadual goza de presunção de validade e legitimidade. Este Conselho de Recursos Fiscais, conforme exposto anteriormente, não detém competência para reduzir multas por equidade ou afastar a aplicação de dispositivos legais sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se já declarada por decisão judicial vinculante, o que não ocorre na hipótese. A sanção pecuniária aplicada está fundamentada no art. 82, V, "g" da Lei nº 6.379/96, norma plenamente vigente que deve ser observada pela Administração Tributária.



Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00001042/2025-61, lavrado em 24 de março de 2025, condenando a empresa NORSÁ REFRIGERANTES S.A. ao recolhimento do crédito tributário total no montante de R\$ 375.520,62 (trezentos e setenta e cinco mil, quinhentos e vinte reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 176.715,57 de ICMS, R\$ 132.536,68 de multa por infração e R\$ 66.268,37 a título de multa recidiva, nos termos do art. 82, V, "g" c/c art. 87 da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 23 de abril de 2026

EDUARDO SILVEIRA FRADE  
Conselheiro Relator