



PROCESSO Nº 1244652025-1 - e-processo nº 2025.000251713-7

ACÓRDÃO Nº 250/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: NORSÁ REFRIGERANTES S.A.

Advogado: Sr.º GIOVANNI TADEU OLIVEIRA DA CINCEIÇÃO 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 EM JOÃO
PESSOA

Autuante: WALDIR GOMES FERREIRA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A
MENOR EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM
BEBIDAS. PRELIMINARES DE NULIDADE
REJEITADAS. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO
CONFIGURADO. RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO.**

1. Não há cerceamento de defesa nem ausência de materialidade pela falta de juntada das chaves de acesso ou dos arquivos XML/DANFE quando o objeto da autuação são notas fiscais de saída emitidas pela própria recorrente, na condição de substituta tributária. Os documentos e respectivas chaves estão sob o domínio e a posse exclusiva da emitente, que é a sua declarante, não havendo prejuízo apto a justificar nulidade (art. 15 da Lei nº 10.094/2013).
2. O demonstrativo fiscal de fls. 3-7 evidencia que a fiscalização se valeu da Portaria nº 00085/2024/SEFAZ, pauta vigente à época dos fatos geradores (outubro/2024), observado o art. 144 do CTN.
3. Configurada a retenção a menor do ICMS-ST, são improcedentes as alegações de incorreção aritmética, de caráter confiscatório da multa e de aplicação do art. 112 do CTN, pelos fundamentos da decisão recorrida, ora adotados.

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, pore regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão singular que julgou procedente o auto de infração de estabelecimento nº 93300008.09.00002058/2025-91, condenando a recorrente NORSÁ REFRIGERANTES S.A., ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.434,10 (treze mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e dez



centavos), sendo R\$ 7.676,63 (sete mil, seiscentos e setenta e seis reais e sessenta e três centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 391, I, c/c 395 do RICMS/PB e R\$ 5.757,47 (cinco mil, setecentos e cinquenta e sete reais e quarenta e sete centavos).

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de junho de 2026.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 1244652025-1 - e-processo nº 2025.000251713-7
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: NORSÁ REFRIGERANTES S.A.
Advogado: Sr.º GIOVANNI TADEU OLIVEIRA DA CINCEIÇÃO
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
EM JOÃO PESSOA
Autuante: WALDIR GOMES FERREIRA
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR
EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM BEBIDAS.
PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS.
CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO.
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

1. Não há cerceamento de defesa nem ausência de materialidade pela falta de juntada das chaves de acesso ou dos arquivos XML/DANFE quando o objeto da autuação são notas fiscais de saída emitidas pela própria recorrente, na condição de substituta tributária. Os documentos e respectivas chaves estão sob o domínio e a posse exclusiva da emitente, que é a sua declarante, não havendo prejuízo apto a justificar nulidade (art. 15 da Lei nº 10.094/2013).
2. O demonstrativo fiscal de fls. 3-7 evidencia que a fiscalização se valeu da Portaria nº 00085/2024/SEFAZ, pauta vigente à época dos fatos geradores (outubro/2024), observado o art. 144 do CTN.
3. Configurada a retenção a menor do ICMS-ST, são improcedentes as alegações de incorreção aritmética, de caráter confiscatório da multa e de aplicação do art. 112 do CTN, pelos fundamentos da decisão recorrida, ora adotados.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09. 00002058/2025-91 (fls. 2), lavrado em 23 de maio 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. EMPRESA APUROU E RETEVE O VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A MENOR QUE O VALOR DEVIDO EM FACE DE TER UTILIZADO PAUTA INFERIOR A QUE DEVERIA TER SIDO UTILIZADA NO PERÍODO DA INFRAÇÃO.

Em razão do fato, constituiu-se crédito tributário no valor total de R\$ 13.434,10, sendo R\$ 7.676,63 a título de ICMS, por infringência aos arts. 391, I, e 395 do RICMS/PB (Decreto nº 18.930/97), e R\$ 5.757,47 de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Regularmente cientificada, a autuada apresentou impugnação tempestiva, na qual arguiu, em preliminar, a nulidade do feito por cerceamento de defesa e ausência de materialidade em razão da não juntada de arquivos XML, DANFE e chaves de acesso das notas fiscais e, no mérito, a improcedência da exigência por suposta desconsideração de operações de devolução, além de sustentar o caráter confiscatório da multa e a aplicação do benefício da dúvida (art. 112 do CTN).

Declarados conclusos, foram os autos encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que reconheceu regularidade do lançamento indiciário e a higidez dos demonstrativos fiscais, assentando que as operações de devolução indicadas pela defesa já se encontravam contempladas no creditamento apurado, bem repeliu a alegação de confisco e indeferiu o pedido de aplicação do art. 112 do CTN, julgando procedente o auto de infração, conforme ementa abaixo:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DESCARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS - ST. BASE DE CÁLCULO PREVISTA E NORMA INFRALEGAL. ACUSAÇÃO FISCAL CONFIGURADA EM PARTE.

- 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.



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

Após ser regularmente cientificada da decisão, a autuada interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário no qual reitera as preliminares de nulidade e acresce a tese de aplicação de norma revogada, sustentando que a decisão recorrida se amparou na Portaria nº 00178/2023/SEFAZ, já revogada à época dos fatos) e, no mérito, insiste na omissão de créditos de devolução no montante de R\$ 7.555,53 (NF-e nos 468.237, 466.077 e 1.501.937), na exorbitância da multa de 75% e na incidência do art. 112 do CTN. Requer, ainda, a inclusão em pauta para sustentação oral (art. 83 da Lei nº 10.094/2013).

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

É o relatório.

VOTO

Urge observar, inicialmente, destacar a tempestividade do Recurso Voluntário, porquanto interposto dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contado da ciência da decisão singular.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA

A recorrente aduz a existência de vício insanável no procedimento fiscal que ensejaria a nulidade do lançamento, sob o argumento de que a autoridade fiscal não anexou aos autos os arquivos XML ou os DANFES correspondentes às notas fiscais de venda interestaduais autuadas, omitindo as respectivas chaves de acesso eletrônicas. Sustenta que tal conduta causaria cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que a impediria de verificar a exatidão das operações questionadas e auditar a apuração do Fisco.

No caso dos autos, urge observar a natureza dos documentos fiscais que constituem o objeto da autuação. A exigência recai sobre o ICMS-ST relativo a operações de saída interestadual promovidas pela própria recorrente, que nelas figura na condição de sujeito passivo por substituição. Vale dizer: as notas fiscais autuadas foram emitidas pela própria autuada, que é, simultaneamente, a emitente, a declarante e a detentora originária de todos os respectivos arquivos eletrônicos.



A chave de acesso de 44 dígitos e o arquivo XML são gerados no exato momento da emissão da NF-e pelo próprio contribuinte e por ele transmitidos à administração tributária. Não há, portanto, qualquer documento em poder exclusivo do Fisco que houvesse de ser franqueado à defesa: os elementos cuja ausência se alega encontram-se, por definição, sob o domínio e a guarda da recorrente

Ademais, observa-se que o demonstrativo de fls. 3-7 individualiza as operações atuadas, discriminando, para cada NF-e, o número do documento, a data, os valores da operação, a base de cálculo, a alíquota, o CFOP e o imposto apurado, em cotejo com o efetivamente retido.

Não bastasse, a alegação de que a recorrente teria ficado impossibilitada de exercer o contraditório é desmentida pela própria dinâmica processual deste contencioso. A atuada apresentou impugnação pormenorizada na primeira instância e interpôs Recurso Voluntário nos quais rebateu pontualmente as operações, discutiu o cálculo do imposto devido e apontou as notas fiscais específicas de devolução que pretendia ver creditadas. Esse nível de detalhamento demonstra que a empresa possui total controle e conhecimento de suas próprias operações, revelando a higidez do ato administrativo e a inexistência de qualquer prejuízo de ordem prática à sua atividade de defesa.

Incide, na espécie, o princípio *pas de nullité sans grief*, positivado no art. 15 da Lei nº 10.094/2013, segundo o qual as incorreções, omissões ou inexatidões que não importem nulidade serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado. Não havendo prejuízo, o que a robusta defesa apresentada o demonstra, descabe a anulação do lançamento.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR ALEGADA APLICAÇÃO DE NORMA REVOGADA

Alega a recorrente que o lançamento estaria viciado pela aplicação de norma revogada, porquanto a decisão singular fez menção à Portaria nº 00178/2023/SEFAZ, a qual, segundo aduz, já não vigorava à época dos fatos geradores. Argumenta que esse normativo infralegal já se encontrava expressamente revogado pela Portaria SEFAZ nº 85/2024, cujos efeitos plenos vigoravam a partir de 1º de junho de 2024, aplicando-se sobre o fato gerador apurado em outubro de 2024.

As provas documentais coligidas aos autos, entretanto, desautorizam a pretensão de reforma por suposto erro de direito ou aplicação de norma extinta. Embora a redação do auto de infração mencione o enquadramento geral dos artigos 391, inciso I, e 395 do RICMS/PB, depreende-se da análise minuciosa das tabelas e planilhas de cálculo anexas que a auditoria fiscal aplicou exatamente os valores de pauta constantes



da novel Portaria SEFAZ nº 85/2024. A menção ao instrumento normativo revogado pela defesa não se sustenta frente ao cotejo numérico, que revela a correspondência perfeita entre a base de cálculo exigida de R\$ 38.383,15 e as pautas fiscais corretas vigentes em outubro de 2024

A pauta aplicada (Portaria nº 00085/2024/SEFAZ) era, a toda evidência, a norma de regência à época. A circunstância de a decisão singular haver mencionado, em sua fundamentação, a Portaria nº 00178/2023/SEFAZ constitui, quando muito, referência histórico-contextual da cadeia normativa ou mero equívoco material de transcrição, que não se comunica ao ato de lançamento e não compromete a liquidez e a certeza do crédito, cujo suporte de cálculo, reitera-se, aplicou os valores da portaria correta.

Ademais, ainda que assim não fosse, a pretensão esbarra em obstáculo intransponível: o ônus da prova. Nos termos do art. 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/2013, “o ônus da prova compete a quem esta aproveita”.

Competia, pois, à recorrente demonstrar concretamente — apontando item a item, valor a valor — eventual divergência entre as bases de cálculo efetivamente utilizadas no demonstrativo fiscal e aquelas constantes da pauta vigente (Portaria nº 00085/2024/SEFAZ). A defesa, todavia, limitou-se a alegar genericamente a citação de portaria revogada, sem produzir um único elemento de prova capaz de infirmar os valores aplicados ou de evidenciar prejuízo material o que, como mencionado não ocorreu no caso sob análise.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR SUPOSTA DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Quanto à alegação de que os arts. 391, I, e 395 do RICMS/PB não individualizariam a infração, não merece reforma a decisão recorrida.

Com efeito, o art. 391, I, atribui ao industrial/contribuinte a responsabilidade, na qualidade de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto relativo às mercadorias do Anexo 05; e o art. 395 disciplina a composição da base de cálculo do ICMS-ST. Tais dispositivos, conjugados com o Decreto nº 38.378/2018, que rege especificamente a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes e águas, e com a pauta da Portaria nº 00085/2024/SEFAZ, descrevem de forma completa e precisa a conduta infracional (retenção a menor decorrente da adoção de base de cálculo inferior à devida), o que ficou, inclusive, expresso na indicação da infração.

DO MÉRITO



DA ALEGADA INCORREÇÃO E OMISSÃO NO CÔMPUTO DOS CRÉDITOS DE OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO.

No mérito, sustenta a recorrente que a fiscalização teria omitido créditos de devolução no montante de R\$ 7.555,53, consignados nas NF-e nos 468.237, 466.077 e 1.501.937, valor que, segundo alega, anularia quase a totalidade do imposto exigido. Sem razão, contudo, pelos próprios fundamentos da decisão recorrida, que ora perfilho.

Como bem demonstrado na instância singular, à luz dos dados apurados às fls. 06 dos autos, os valores pertinentes ao ICMS-ST a título de creditamento sobre as operações de devolução perfazem a cifra de R\$ 37.315,17, montante que já contempla os R\$ 7.555,53 decorrentes das devoluções indicadas pela defesa (NF-e nos 468.237, 466.077 e 1.501.937). Não há, pois, o alegado erro aritmético: as devoluções foram, sim, consideradas na apuração, inexistindo bitributação ou tributação de fato gerador inexistente

DO ALEGADO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

A recorrente insurge-se igualmente contra a penalidade pecuniária que lhe foi aplicada no percentual de 75% sobre o valor do imposto principal exigido. Sustenta que a multa punitiva seria desproporcional e violaria a vedação constitucional ao efeito de confisco prevista no artigo 150, inciso IV, da Carta da República. Postula, com amparo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a exclusão da penalidade ou a redução da sua dosimetria para patamares situados entre 20% e 30% do valor do débito.

Sob o aspecto formal que rege a atuação deste órgão jurisdicional de segunda instância administrativa, a análise de inconstitucionalidade de lei estadual encontra óbice normativo pela própria natureza do órgão.

A teor do artigo 72-A da Lei Estadual nº 10.094/2013, é vedado aos órgãos julgadores administrativos afastar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que esta já tenha sido expressamente declarada em sede de controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal. Tal disposição, inclusive, é reforçada pela Súmula 3 deste e. Conselho de Recursos Fiscais:

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).

DO PEDIDO DE APLICAÇÃO DO ART. 112 DO CTN (IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE)



Por fim, não se aplica o benefício da dúvida previsto no art. 112 do CTN.

A infração restou cabalmente demonstrada nos demonstrativos e documentos fiscais acostados, com perfeita tipificação da conduta (retenção a menor do ICMS-ST por adoção de base de cálculo inferior à da pauta vigente). Ausente a dúvida quanto à capitulação legal do fato, à sua natureza ou à penalidade aplicável, não incidem as hipóteses do art. 112 do CTN. Indefiro o pleito, acompanhando a decisão recorrida.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, pore regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovemento, mantendo a decisão singular que julgou procedente o auto de infração de estabelecimento nº 93300008.09.00002058/2025-91, condenando a recorrente NORSA REFRIGERANTES S.A., ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.434,10 (treze mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e dez centavos), sendo R\$ 7.676,63 (sete mil, seiscentos e setenta e seis reais e sessenta e três centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 391, I, c/c 395 do RICMS/PB e R\$ 5.757,47 (cinco mil, setecentos e cinquenta e sete reais e quarenta e sete centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, v, “g”, da lei nº 6.379/96.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 17 de junho de 2026.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator