



PROCESSO Nº 1006172023-2 - e-processo nº 2023.000172858-0

ACÓRDÃO Nº 490/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S.A.

Advogado: Sr.ª LETÍCIA ALEXANDRE PINHEIRO ARAÚJO, inscrito na OAB/CE sob o nº 42.290

2ª Recorrente: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S.A

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 M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relatora: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**ICMS-ST. FALTA RECOLHIMENTO. EFEITO DEVOLUTIVO RESTRITO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. RETROATIVIDADE DA NORMA PENAL MAIS BENÉFICA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento pois não restou comprovado qualquer vício no procedimento de notificação prévia à autuação e, ad argumentandum tantum, mesmo que tenha apresentado uma falha técnica no link, não anula o lançamento fiscal, pois o procedimento administrativo tributário inicia-se oficialmente com a lavratura do Auto de Infração, quando são plenamente garantidos os direitos à ampla defesa e ao contraditório.

- Foi disponibilizado ao contribuinte o acesso a todos os elementos para sua defesa, pois as planilhas que embasaram o cálculo do crédito tributário estavam anexadas ao processo administrativo.

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 desprovisionamento de ambos, mantendo a decisão



singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001391/2023-11(fl.s. 2-5), lavrado em 12 de maio de 2023, condenando a empresa EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A, CCICMS nº 16.900.164-4, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 856.735,01 (oitocentos e cinquenta e seis mil, setecentos e trinta e cinco reais e um centavo), sendo R\$ 489.562,86 (quatrocentos e oitenta e nove mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Art. 395, c/c Art. 396, Art. 397, III, e c/fulcro no Art. 391, I, e §4º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 367.172,15 (trezentos e sessenta e sete mil, cento e setenta e dois reais e quinze centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 122.390,71 (cento e vinte e dois mil, trezentos e noventa reais e setenta e um centavo).

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de setembro de 2025.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

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

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 1006172023-2 - e-processo nº 2023.000172858-0

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S.A.

Advogado: Sr.ª LETÍCIA ALEXANDRE PINHEIRO ARAÚJO, inscrito na OAB/CE sob o nº 42.290

2ª Recorrente: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S.A

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 M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relatora: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

ICMS-ST. FALTA RECOLHIMENTO. EFEITO DEVOLUTIVO RESTRITO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. RETROATIVIDADE DA NORMA PENAL MAIS BENÉFICA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento pois não restou comprovado qualquer vício no procedimento de notificação prévia à autuação e, ad argumentandum tantum, mesmo que tenha apresentado uma falha técnica no link, não anula o lançamento fiscal, pois o procedimento administrativo tributário inicia-se oficialmente com a lavratura do Auto de Infração, quando são plenamente garantidos os direitos à ampla defesa e ao contraditório.*

*- Foi disponibilizado ao contribuinte o acesso a todos os elementos para sua defesa, pois as planilhas que embasaram o cálculo do crédito tributário estavam anexadas ao processo administrativo.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001391/2023-11, (fls. 2-5), lavrado em 12 de maio de 2023, contra a Empresa, EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A, inscrição estadual nº 16.900.164-4, na qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0737 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUICAO TRIBUTARIA (SAIDAS INTERNAS) >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS. Substituição Tributária, por ter promovido saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem retenção. O CONTRIBUINTE SUBSTITUTO,



LOCALIZADO NO ESTADO DO CEARÁ, EM SUAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS AO ESTADO DA PARAÍBA SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, POR TER PROMOVIDO SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM REALIZAR A RETENÇÃO DO IMPOSTO. INFRINGIU TAMBÉM OS SEGUINTE ARTIGOS: ART. 390 E ART. 391, AMBOS DO RICMS-PB, APROVADO PELO DEC. N.18.930/97. ESTE FATO OCORREU PARA AS SITUAÇÕES ADIANTE DESCRITAS:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RETER E RECOLHER O ICMS/ST. /// EM 23/04/2023, ATRAVÉS DA NOTIFICAÇÃO Nº 00171521/2023, ENVIADA PARA O DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE, CUJA CIÊNCIA FOI PR ELE DADA NA MESMA DATA. O CONTRIBUINTE FOI DEVIDAMENTE NOTIFICADO A REGULARIZAR AS INCONGRUÊNCIAS DETECTADAS EM NOSSOS TRABALHOS. FOI CONCEDIDO 10 (DEZ) DE PRAZO PARA NOS RETORNAR, O QUAL SE EXPIROU EM 05/05/2023. TACITAMENTE, O CONTRIBUINTE SE MANTEVE. OS ARQUIVOS DE NOSSOS TRABALHOS FORAM ENVIADOS PARA OS E-MAILS DO CONTRIBUINTE, SEJAM: SERLY@PMENOS.COM.BR E ANTONIORENAN@PMENOS.COM.BR ADIANTE, SEGUE A INCONGRUÊNCIA (IRREGULARIDADE) DETECTADA EM NOSSO TRABALHO:

01) PRESERVATIVO MEDICAMENTOS DESTINADOS AO TRATAMENTO DO CÂNCER MEDICAMENTODESTINADO AO COMBATE DO VÍRUS INFLUENZA – ISENÇÃO CONDICIONADA.

1.01) OS FORNECIMENTOS DE PRESERVATIVOS REALIZADOS PELA EMPRESA NÃO FORAM DESONERADOS. QUANDO ADESONERAÇÃO NÃO É REALIZADA, OBRIGATORIAMENTE O IMPOSTO DEVE SER RECOLHIDO.

O QUE OCORREU: A EMPRESA FORNECEU O PRODUTO TRIBUTANDO A OPERAÇÃO COMO ISENTA, QUANDO DEVERIA TÊ-LA TRIBUTADO COMO NÃO ISENTA, CONSEQUENTEMENTE SEUS DESTINATÁRIOS TAMBÉM TRATARAM A TRIBUTAÇÃO COMO ISENTA. ///

AO DESCUMPRIR COM A CONDIÇÃO IMPOSTA, A QUAL SE ENCONTRA DESCRITANO CONVÊNIO ICMS 116/98, A OPERAÇÃO PASSA A SER TRIBUTADA NORMALMENTE. VEJAMOS O DISPOSTO NO §1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 116/98, IPSIS LITTERIS:

CLÁUSULA PRIMEIRA - FICAM ISENTAS DO ICMS AS OPERAÇÕES COM PRESERVATIVOS, CLASSIFICADOS NO CÓDIGO 4014.10.00 DA NOMENCLATURA BRASILEIRA DE MERCADORIAS - SISTEMA HARMONIZADO-NBM/SH.

§ 1º O BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NESTA CLÁUSULA FICA CONDICIONADO A QUE O CONTRIBUINTE ABATA DO PREÇO DA MERCADORIA O VALOR EQUIVALENTE AO IMPOSTO QUE SERIA DEVIDO SE NÃO HOUVESSE A ISENÇÃO, INDICANDO EXPRESSAMENTE NO DOCUMENTO FISCAL. ///

COMO O PRESERVATIVO É UM PRODUTO SUJEITO AS REGRAS DE TRIBUTAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O ICMS/ST PASSA SER DEVIDO NORMALMENTE. ASSIM SENDO, SUA TRIBUTAÇÃO DEVERIA TER SIDO NORMALMENTE REALIZADA NO MOMENTO DO FORNECIMENTO DO PRODUTO AO DESTINATÁRIO DO ESTADO DA PARAÍBA, E PELA APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DE COBRANÇA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ///



1.02) OS FORNECIMENTOS DE MEDICAMENTOS PARA TRATAMENTO DO CÂNCER REALIZADOS PELA EMPRESA NÃO FORAM DESONERADOS. QUANDO A DESONERAÇÃO NÃO É REALIZADA, OBRIGATORIAMENTE O IMPOSTO DEVE SER RECOLHIDO.

O QUE OCORREU: A EMPRESA FORNECEU O PRODUTO TRIBUTANDO A OPERAÇÃO COMO ISENTA, QUANDO DEVERIA TÊ-LA TRIBUTADO COMO NÃO ISENTA, CONSEQUENTEMENTE SEUS DESTINATÁRIOS TAMBÉM TRATARAM A TRIBUTAÇÃO COMO ISENTA.

AO DESCUMPRIR COM A CONDIÇÃO IMPOSTA, A QUAL SE ENCONTRA DESCRITA NO CONVÊNIO ICMS 162/94, A OPERAÇÃO PASSA A SER TRIBUTADA NORMALMENTE. VEJAMOS O DISPOSTO NO §3º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 162/94, IPSIS LITTERIS:

CLÁUSULA PRIMEIRA - FICAM OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL AUTORIZADOS A CONCEDER ISENÇÃO DO ICMS NAS OPERAÇÕES COM MEDICAMENTOS USADOS NO TRATAMENTO DE CÂNCER, RELACIONADOS NO ANEXO ÚNICO.

§ 3º O VALOR CORRESPONDENTE À ISENÇÃO DO ICMS DEVERÁ SER DEDUZIDO DO PREÇO DO RESPECTIVO PRODUTO, DEVENDO O CONTRIBUINTE DEMONSTRAR A DEDUÇÃO, EXPRESSAMENTE, NO DOCUMENTO FISCAL.

COMO O MEDICAMENTO PARA TRATAMENTO DO CÂNCER É UM PRODUTO SUJEITO AS REGRAS DE TRIBUTAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O ICMS/ST PASSA A SER DEVIDO NORMALMENTE.

ASSIM SENDO, SUA TRIBUTAÇÃO DEVERIA TER SIDO NORMALMENTE REALIZADA NO MOMENTO DO FORNECIMENTO DO PRODUTO AO DESTINATÁRIO DO ESTADO DA PARAÍBA, E PELA APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DE COBRANÇA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ///

1.03) O FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS DESTINADOS AO TRATAMENTO DOS PORTADORES DA GRIPE A (H1N1) REALIZADOS PELA EMPRESA NÃO DEMONSTROU QUE OS DESTINATÁRIOS FAZIAM PARTE DO PROGRAMA FARMÁCIA POPULAR DO BRASIL - AQUI TEM FARMÁCIA POPULAR.

COMO O MEDICAMENTO DESTINADO AO TRATAMENTO DOS PORTADORES DA GRIPE A (H1N1) É UM PRODUTO SUJEITO AS REGRAS DE TRIBUTAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O ICMS/ST PASSA A SER DEVIDO NORMALMENTE.

AO DESCUMPRIR COM A CONDIÇÃO IMPOSTA, A QUAL SE ENCONTRA DESCRITA NO CONVÊNIO ICMS 73/2010, A OPERAÇÃO PASSA A SER TRIBUTADA NORMALMENTE. VEJAMOS O DISPOSTO NA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 73/2010, IPSIS LITTERIS:

CLÁUSULA PRIMEIRA - FICAM ISENTAS DO ICMS AS OPERAÇÕES COM FOSFATO DE OSELTAMIVIR, CLASSIFICADO NO CÓDIGO 3003.90.79 OU 3004.90.69 DA NOMENCLATURA COMUM DE MERCADORIAS-NCM -, VINCULADAS AO PROGRAMA FARMÁCIA POPULAR DO BRASIL - AQUI TEM FARMÁCIA POPULAR DESTINADAS AO TRATAMENTO DOS PORTADORES DA GRIPE A (H1N1). ///

ASSIM SENDO, SUA TRIBUTAÇÃO DEVERIA TER SIDO NORMALMENTE REALIZADA NO MOMENTO DO FORNECIMENTO DO PRODUTO AO DESTINATÁRIO DO ESTADO DA PARAÍBA, E



PELA APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DE COBRANÇA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

COM RELAÇÃO AO TEMA ACIMA DESCRITO, REALIZAMOS OS CÁLCULOS DO ICMS/ST, OS QUAIS SE ENCONTRAM DESCRITOS NA PLANILHA EM EXCEL DENOMINADA CLASSIFICADOS COMO ISENTOS JUN 18 A DEZ 19. NOSSOS CÁLCULOS SE ENCONTRAM NAS ABAS JUNHO A DEZEMBRO 2018 E JANEIRO A DEZEMBRO 2019. DEVEM SER OBSERVADAS AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NAS COLUNAS R, S E T. NOSSOS CÁLCULOS SE ENCONTRAM DESCRITOS NAS COLUNAS AG, AH, AI E AJ, UTILIZANDO-SE, QUANDO NECESSÁRIO, AS INFORMAÇÕES DA COLUNA AM. PARA OS CÁLCULOS RELATIVOS AOS MESES DE JUNHO A DEZEMBRO/2018, INICIAM-SE NA LINHA 02 E SE FINDAM NA LINHA 40725. PARA OS CÁLCULOS RELATIVOS AO MÊS DE JANEIRO A DEZEMBRO/2019, INICIAM-SE NA LINHA 02 E SE FINDAM NA LINHA 65280. OBSERVAR A ABA QUADRO RESUMO. NA ABA QUADRO RESUMO SE ENCONTRA O QUADRO DESCRITIVO DOS VALORES DO ICMS/ST DEVIDO, O QUAL DESCREVE O VALOR MENSAL DOS MESES DE JUNHO/2018 A DEZEMBRO/2019.

PARA O CASO ACIMA DESCRITO, SEGUE ANEXADA A ESTA NOTIFICAÇÃO A PLANILHA EM EXCEL DENOMINADA "CLASSIFICADOS COMO ISENTOS JUN 18 A DEZ 19", A QUAL SE ENCONTRA COMPACTADA EM RAR. É DE TOTAL RELEVÂNCIA SER OBSERVADAS AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NAS COLUNAS R, S E T.

**Dispositivos:** Art. 395, c/c, Art. 396,, Art. 397, III, c/ fulcro no art. 391, I e § 4º do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97

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

Em decorrência destes fatos, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 979.125,72 (novecentos e setenta e nove mil, cento e vinte e cinco reais e setenta e dois centavos), sendo R\$ 489.562,86 (quatrocentos e noventa e oito mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 489.562,86 (quatrocentos e noventa e oito mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e seis centavos) de multa por infração.

Após cientificada por meio de DT-e (15/05/2023), a autuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 22 a 29).

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

**PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL IMPERTINENTE. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DESCARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS SUJEITOS À ISENÇÃO CONDICIONADA. DENÚNCIA CONFIGURADA. PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.**



- Impertinente o pedido de sustentação oral por falta de previsão legal nesta instância de julgamento. - A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

- “in casu”, não ocorreu hipótese de cerceamento de defesa ou comprometimento ao exercício do contraditório nas alegações de falta de acesso ao link dos arquivos digitais, visto a disponibilidade destes meios digitais nos autos do processo administrativo fiscal, com denúncia descrita de forma clara e lavrada de acordo com os ditames legais com material probatório presente nos autos, sem qualquer prejuízo ao contribuinte em seu exercício do direito à ampla defesa, situação que não motiva decretação de nulidade processual.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba. In casu, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS - Substituição Tributária nas operações de vendas de mercadorias que possuem isenções condicionadas, uma vez que não foram observados os ditames normativos.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e (26/03/2024), o sujeito passivo, irresignado com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou que:

- a) A autuação em questão está relacionada com a ordem de serviço nº 93300008.12.00001724/2023-62, que precedeu a lavratura não só do presente Auto de Infração, mas também de outras duas autuações semelhantes, em que, por meio da Notificação nº 00171521/2023, foi o Contribuinte intimado, no curso da fase de fiscalização, para “REGULARIZAR a situação com o recolhimento dos valores levantados em nossos trabalhos realizados de AUDITORIA FISCAL ou ainda contestá-los de forma fundamentada”, sendo concedido para tanto o prazo de 3 (três) dias corridos.
- b) Em que pese considerasse o prazo fornecido pela fiscalização irrazoável para que pudesse analisar todo o período fiscalizado e os apontamentos realizados, buscou o contribuinte diligenciar para atender a notificação recebida. Entretanto, os documentos complementares à fiscalização e, conseqüentemente, necessários a presente autuação, não foram devidamente disponibilizados ao contribuinte, ocorrendo uma mensagem de erro ao abrir o link enviado em diferentes aparelhos e navegadores de internet.
- c) ao perceber o erro, no momento da intimação na fiscalização, ou seja, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração que ora se impugna, enviou o Contribuinte requerimento ao endereço de e-mail disponibilizado pelo Fiscal, informando que não teria sido possível acessar a documentação anexa a notificação, como evidencia a cadeia de e-mails ora anexada, com a comunicação da empresa ocorrida em



04/05/2023.

- d) Referida comunicação não foi respondida pela Autoridade Fiscal, de forma que o Contribuinte enviou e-mail, inclusive, para a Gerência em que o auditor responsável pela fiscalização estaria lotado, a fim de que fosse viabilizado o acesso ao Contribuinte de tais documentos.
- e) A ora Recorrente anexou a sua impugnação a íntegra de todas as comunicações enviadas, nas quais comprova que a Autoridade Fiscal apenas respondeu a comunicação enviada no dia 10/06/2023, informando que o link estaria abrindo normalmente e alegando que a comunicação enviada na fiscalização seria intempestiva, dado que o prazo de 3 (três) dias ofertado na notificação já teria encerrado.
- f) Mesmo o Contribuinte reiterando que continuava sem acesso a documentação enviada no link e que esta seria necessária, inclusive, para que apresentasse a impugnação aos autos de infração lavrados em resultado da fiscalização, considerando que nele está a documentação complementar da autuação, a Autoridade Fiscal limitou-se a informar que o auto de infração estava lavrado e que restaria à empresa apresentar sua defesa no processo administrativo.
- g) Ou seja, as alegações do Contribuinte foram, totalmente ignoradas pela fiscalização, o que inviabilizou não só a sua participação no procedimento fiscalizatório prévio a lavratura das autuações originadas da ordem de serviço nº 93300008.12.00001724/2023-62, como também a sua própria defesa plena para apresentar a presente impugnação, considerando que no referido link está a documentação complementar da autuação.
- h) no caso do presente Auto de Infração, em que a autuação foi baseada em levantamento das saídas praticadas pelo contribuinte sem o recolhimento do ICMS-ST, conforme afirma a própria peça acusativa, o contribuinte não recebeu a versão completa da planilha utilizada pela autoridade fiscal para basear, ao final, o lançamento.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o requerimento para realização de sustentação oral, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 80/2021, a qual se manifestou por meio de Parecer.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A, devidamente qualificada nos autos, crédito tributário decorrente da falta de recolhimento / retenção do ICMS – Substituição Tributária, em relação ao exercício de 2018 e 2019.



Como matéria de defesa, a recorrente suscita que o procedimento fiscal deve ser declarado nulo, pela violação as garantias do contraditório e da ampla defesa, pois as correspondências eletrônicas enviadas durante o procedimento preliminar de fiscalização não continham os elementos essenciais para que fossem cumpridas, tendo em vista que não possibilitaram ao Contribuinte o acesso ao seu conteúdo.

No intuito de comprovar seu argumento, sustenta que a correspondência enviada pela fiscalização, no dia 23 de abril de 2023, disponibilizou um link de acesso às planilhas da fiscalização que teria apresentado erro de acesso.

Inicialmente, deve ser destacado que consta no processo (fls. 08 a 20) cadeia de troca de correspondências eletrônicas na qual a fiscalização, de fato, reconhece que “os links criados não estão abrindo por uma possível falha no servidor da Secretaria”, porém, para superar tal dificuldade técnica, houve, em diversas oportunidades, encaminhamento de arquivos, em formato excel anexados às mensagens.

Desta feita, o cerne da questão reside na distinção entre a fase de fiscalização e a fase de contencioso administrativo, sendo relevante registrar que o processo administrativo tributário, disciplinado pela Lei nº 10.094/2013, tem início com a lavratura do Auto de Infração, que formaliza a exigência do crédito tributário e confere ao contribuinte o direito de impugná-lo.

É a partir desse momento que as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório se manifestam plenamente.

O procedimento de auditoria ou a fiscalização propriamente dita, é uma etapa preliminar que pode ou não resultar na constituição de um crédito tributário e, por tal razão, a eventual falha na troca de informações realizada por meio de correspondências eletrônicas não tem o condão de anular o ato de lançamento fiscal, ou seja, o Auto de Infração formaliza a imputação de infrações e, a partir da sua notificação, que é garantido o devido processo legal ao contribuinte.

No caso, as planilhas que apresentam todos os elementos quantitativos necessários à constituição do crédito tributário e ao exercício do direito de defesa estão anexadas às fls. 07 do Processo Administrativo, cabendo ao sujeito passivo, nos termos do art. 64 da Lei nº 10.094/2013<sup>1</sup>, diligenciar para ter acesso a todo conteúdo do procedimento, conforme asseverou o julgador singular na seguinte passagem:

Nesse sentido, podemos verificar que o contribuinte teve resposta da fiscalização no contexto de evitar qualquer medida de cerceamento de defesa no tocante ao acesso das provas materiais que embasaram a medida fiscal presente, estando estas planilhas e demonstrativos também inseridos nos autos do processo com dados suficientes para embasar a acusação descrita na inicial, possibilitando, portanto, ao sujeito passivo a obtenção de todos os elementos que caracterizaram a autuação fiscal e o devido contraditório para ilidir a denúncia fiscal, não havendo nenhuma circunstância de cerceamento do direito de defesa na forma pretendida pela Reclamante, até porque se

<sup>1</sup> Art. 64. Ao contribuinte ou ao seu representante legal é facultado examinar os autos do processo físico ou eletrônico no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o contribuinte ou seu representante legal, regularmente habilitado nos autos por procuração, **poderá requerer cópia física ou em meio magnético de Processo Administrativo Tributário, físico ou eletrônico, do qual seja parte**; (grifos acrescidos)



evidencia o devido processo legal na inicial e nas provas documentais constantes nos autos.

Assim, é ineficaz o pedido de nulidade, pois a alegação de que não teria recebido as provas da fiscalização por ocasião da ciência da autuação, não justifica sua inércia em não requerer as cópias em meio magnético do E-Processo ou pedido de vista ou exame, contrariando o que dispõe os dispositivos normativos sobre a matéria, constantes na Lei nº 10.094/13 (PAT), que faculta ao contribuinte examinar o processo na repartição preparadora ou tirar cópia do seu conteúdo físico ou eletrônico, no sentido de proporcionar a devida defesa, tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário, no prazo legal.

Mesmo que, *ad argumentandum tantum*, o e-mail com os arquivos em formato Excel não tenha sido recebido pelo contribuinte, tal fato não macula a higidez do processo administrativo, pois a legislação processual tributária é clara e expressa em estabelecer que a notificação prévia para regularização é elemento facultativo no procedimento administrativo de fiscalização, inexistindo, portanto, qualquer prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, pois não há dúvidas de que a partir do momento em que houve a formalização do contencioso, o contribuinte teve à sua disposição acesso a todos os elementos necessários para a elaboração de sua defesa.

Um ponto digno de nota reside no precedente (Acórdão nº 279/2025) que trata do mesmo caso, envolvendo o recorrente, no qual o Tribunal Pleno assim se manifestou:

No recurso voluntário, o contribuinte repete basicamente o pedido colacionado à sua impugnação, requerendo a nulidade total da autuação, em virtude do alegado cerceamento do direito de defesa no procedimento fiscalizatório de origem.

Esclarece que recebeu a Notificação nº 00171521/2023, no desenvolvimento da auditoria, para “REGULARIZAR a situação com o recolhimento dos valores levantados em nossos trabalhos realizados de AUDITORIA FISCAL ou ainda contestá-los de forma fundamentada”, sendo concedido para tanto o prazo de 3 (três) dias corridos, todavia, o link que conduzia a planilha que discriminava o crédito tributário não funcionou, portanto, não pôde acessá-la. É oportuno esclarecer que a Notificação nº 00171521/2023 foi emitida em 23/4/2023, sendo dada ciência pelo sujeito passivo em 24/4/2023, conforme tela reproduzida abaixo:

Notificações encontradas				
00171521/2023 - NOTIFICACAO DE ORDEM DE SERVICO				
- Destinatário:	169001644 - EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A			
- Responsável:	1479377 - ALEXANDRE MEDEIROS GAMBARRA DE BARROS MOREIRA			
<input type="checkbox"/> - Elemento Organizacional:	90102008 - CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ – JOÃO PESSOA			
DT-e	Geração	Assinatura	Ciência	Status
	23/04/2023	23/04/2023	24/04/2023	Emitida

Tratando-se de uma notificação prévia ao auto de infração ora combatido, visando a justificação mediante forma fundamentada dos valores em aberto ou o recolhimento dos valores apurados, conforme trecho da Notificação nº 00171521/2023 abaixo transcrito, *ipsis litteris*:



DIANTE DO EXPOSTO, NOTIFICAMOS A EMPRESA PARA REGULARIZAR A SITUAÇÃO COM O RECOLHIMENTO DOS VALORES LEVANTADOS EM NOSSOS TRABALHOS REALIZADOS DE AUDITORIA FISCAL OU AINDA CONTESTÁ-LOS DE FORMA FUNDAMENTADA.

CONCEDEMOS O PRAZO DE 03 (DEZ) DIAS CORRIDOS. INICIAR-SE-Á A PARTIR DO DIA 25/04/2023, SENDO O SEU TÉRMINO NO DIA 05/05/2023.

ULTRAPASSADO O PRAZO DESCRITO NA PRESENTE NOTIFICAÇÃO, SEM O CUMPRIMENTO DO SOLICITADO, ESTAREMOS LAVRANDO OS AUTO DE INFRAÇÃO, CONFORME AS INFRAÇÕES APONTADAS EM NOSSO TRABALHO DE AUDITORIA FISCAL.

OBSERVAÇÃO (1): LEMBRAMOS QUE, NOSSOS TRABALHOS ESTÃO SENDO EXECUTADOS HIBRIDAMENTE, CONTUDO A MAIOR PARTE ESTÁ SENDO EXECUTADA EM HOME OFFICE, PORTANTO NOSSO CANAL DE ATENDIMENTO ESTÁ SENDO REALIZADO EXCLUSIVAMENTE ATRAVÉS DO E-MAIL FUNCIONAL DE NOSSA SECRETARIA.

OBSERVAÇÃO: OS ARQUIVOS EM EXCEL ESTÃO SENDO ENVIADO AOS E-MAIL'S DO CONTRIBUINTE, SEJAM: ANTONIOREAN@PMENOS.COM.BR E SERLY@PMENOS.COM.BR

PRAZO PARA CUMPRIMENTO DA NOTIFICAÇÃO: 3 DIAS

A DOCUMENTAÇÃO DEVERÁ SER ENTREGUE NO SEGUINTE ENDEREÇO: ALEXANDRE.MOREIRA@SEFAZ.PB.GOV.BR

ORDEM DE SERVIÇO Nº: 93300008.12.00001724/2023-62

É fato que a notificação prévia à lavratura do auto de infração é uma faculdade do auditor fiscal estabelecida na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), visando a autorregularização das irregularidades apuradas, no entanto, a sua emissão NÃO configura início do procedimento fiscal, sendo este iniciado com a lavratura do termo de início de fiscalização ou do auto de infração, de acordo com art. 37, incisos I e III, §7º do citado diploma legal, in verbis:

**Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:**

I - com a **lavratura do termo de início de fiscalização**;

(...)

III - com a **lavratura de Auto de Infração** ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

(...)

**§ 7º A administração tributária poderá utilizar procedimento de notificação prévia visando à autorregularização, na forma e prazos a serem regulamentados pelo Secretário de Estado da Receita, que não constituirá início de procedimento fiscal.**

Neste caso, é oportuno esclarecer que a Ordem de Serviço nº 93300008.12.00001724/2023-62, da qual se originou o auto de infração ora combatido, se trata de Ordem de Serviço Específica, a qual carece da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, desta forma, é compreensível que o procedimento fiscal se iniciou com a lavratura do Auto de Infração em tela.

Assim, a notificação prévia **NÃO** impede a lavratura de auto de infração nem interfere na prossecução do processo administrativo tributário – PAT, que contenha auto de infração regularmente emitido, que preencha todos os requisitos previstos na legislação estadual, acompanhado dos demonstrativos fiscais que embasam a acusação, como no caso dos autos.

Assim sendo, não incorre em nulidade, por vício formal, o auto de infração no qual estão perfeitamente determinadas a natureza da infração e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe a sanção aplicada, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 c/c o art. 16 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Diante dos argumentos expostos, é fundamental reiterar que a prerrogativa da Administração de lavrar o Auto de Infração decorre da constatação de uma suposta irregularidade e a notificação do lançamento é o ato que inaugura o prazo para que o contribuinte exerça seu direito de defesa de forma plena e documentada,



apresentando todos os argumentos e provas que entender cabíveis e, por tal razão, não há como ser acatado o recurso interposto pelo contribuinte.

No que se refere ao recurso de ofício, o julgador monocrático apenas seguiu o princípio da legalidade ao reduzir a multa, como consequência do princípio da retroatividade da norma penal mais benéfica, disposto no art. 106, II, “c” do CTN, motivo pelo qual deve ser desprovido.

Com estes fundamentos,

**V O T O** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001391/2023-11 (fls. 2-5), lavrado em 12 de maio de 2023, condenando a empresa EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A, CCICMS nº 16.900.164-4, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 856.735,01 (oitocentos e cinquenta e seis mil, setecentos e trinta e cinco reais e um centavos), sendo R\$ 489.562,86 (quatrocentos e oitenta e nove mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Art. 395, c/c Art. 396, Art. 397, III, e c/fulcro no Art. 391, I, e §4º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 367.172,15 (trezentos e sessenta e sete mil, cento e setenta e dois reais e quinze centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 122.390,71 (cento e vinte e dois mil, trezentos e noventa reais e setenta e um centavos).

Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 17 de setembro de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator