



PROCESSO Nº 0327652025-7 - e-processo nº 2025.000027072-6

ACÓRDÃO Nº 374/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMERCIAL JUSTINO LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM CAMPINA GRANDE

Autuante: LUIZA MARILAC GUAZZ

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA TITULARIDADE FATURA EM ABERTO. INSUFICIÊNCIA DOS ELEMENTOS PARA DETERMINAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A não incidência reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal na ADC nº 49 e no Tema nº 1.099 restringe-se ao ICMS próprio incidente sobre o mero deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade, por inexistência de circulação jurídica, não alcançando, por si só, a obrigação referente ao ICMS devido segundo a sistemática da substituição tributária por entradas.

- A constituição válida do crédito tributário exige a perfeita identificação da matéria tributável, da base de cálculo adotada e dos critérios utilizados para apuração do montante exigido. A ausência de memória de cálculo ou demonstrativos que pudessem permitir ao sujeito passivo verificar a composição da base tributável e a exatidão dos valores lançados, compromete os atributos de certeza e liquidez do crédito tributário exigido, ensejando a nulidade do lançamento de ofício por vício material.

- Cabível a realização de um novo feito fiscal, respeitado o prazo decadencial constante no art. 173, I, 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, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular, e julgar nulo, por vício



material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000104/2025-18, lavrado em 13/1/2025, contra a empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, inscrição estadual nº 16.098.907-8, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrente do presente processo.

A decisão de nulidade por vício material não decide a questão de mérito, podendo ser realizado novo procedimento fiscal, levando em conta as considerações acima, dentro do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN.

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de setembro de 2026.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, ANA KATTARINA BARGETZI NÓBREGA (SUPLENTE), HEITOR COLLETT E VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 0327652025-7 - e-processo nº 2025.000027072-6
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: COMERCIAL JUSTINO LTDA.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CAMPINA GRANDE
Autuante: LUIZA MARILAC GUAZZ
Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA TITULARIDADE FATURA EM ABERTO. INSUFICIÊNCIA DOS ELEMENTOS PARA DETERMINAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A não incidência reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal na ADC nº 49 e no Tema nº 1.099 restringe-se ao ICMS próprio incidente sobre o mero deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade, por inexistência de circulação jurídica, não alcançando, por si só, a obrigação referente ao ICMS devido segundo a sistemática da substituição tributária por entradas.
- A constituição válida do crédito tributário exige a perfeita identificação da matéria tributável, da base de cálculo adotada e dos critérios utilizados para apuração do montante exigido. A ausência de memória de cálculo ou demonstrativos que pudessem permitir ao sujeito passivo verificar a composição da base tributável e a exatidão dos valores lançados, compromete os atributos de certeza e liquidez do crédito tributário exigido, ensejando a nulidade do lançamento de ofício por vício material.
- Cabível a realização de um novo feito fiscal, respeitado o prazo decadencial constante no art. 173, I, do CTN.

RELATÓRIO



Em análise nesta Corte o *recurso voluntário* contra decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000104/2025-18, lavrado em 13/1/2025, em desfavor da empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, inscrita no CCICMS-PB nº 16.098.907-8, no qual consta a seguinte acusação:

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. CAPITULAÇÃO ATF = ARTS. 391 E 399 DO RICMS-PB, APROVADO PELO DEC. 18.930/97

PENALIDADE ATF = ART. 82, V, "C", DA LEI Nº6.379/96.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 399, VI, c/fulcro no, Art. 391, §§5º e 7º, II, do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97.	Art. 82, V, "c", da Lei n.6.379/96.
Período: JULHO DE 2024, com denúncia da Fatura nº 3035520683	

Em decorrência dos fatos acima, a Representante Fazendária constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **973.257,46**, sendo R\$ **556.147,12** de ICMS, R\$ **417.110,34** a título de multa por infração.

Instruem os autos o extrato da Fatura nº 3035520683 denunciada às fls. 3-5.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 28/1/2025, fl. 6, a autuada apresentou reclamação tempestiva, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 7-19:

- Sustenta que as operações objeto da exigência fiscal corresponderiam a transferências de leite em pó entre estabelecimento filial situado em Pernambuco e a matriz localizada na Paraíba, sem ocorrência de ato de mercancia;

- Preliminarmente, a defesa alega que o lançamento fiscal teria sido constituído em descumprimento de decisão judicial proferida nos autos do Processo nº 0816307-33.2022.8.15.0001, em trâmite perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Campina Grande/PB. Afirma que, naquele feito, foi deferida tutela cautelar determinando ao Estado da Paraíba que se abstivesse de cobrar ICMS sobre o deslocamento de bens entre estabelecimentos da empresa, situados no mesmo ou em diferentes Estados, por inexistir transferência de titularidade ou ato de mercancia, decisão posteriormente confirmada por sentença de mérito em 18 de fevereiro de 2025.



Invoca, ainda, o art. 54-A da Lei nº 10.094/2013, argumentando que, diante de decisão judicial impeditiva da constituição do crédito tributário, não poderia ter sido instaurado o procedimento fiscal;

- Em outra preliminar, suscita vício material por imprecisão quanto à matéria tributável, ao argumento de que a acusação de “Falta de recolhimento de ICMS – Substituição Tributária” teria sido formulada genericamente, sem identificação precisa das notas fiscais, faturas, causa concreta da exigência ou dos elementos necessários à compreensão do lançamento. Aduz que o único anexo do Auto de Infração consistiria em demonstrativo de fatura que não teria sido expressamente referido na peça acusatória, circunstância que, a seu ver, configuraria cerceamento de defesa e afronta ao art. 142 do CTN e ao art. 14, III, da Lei nº 10.094/2013, citando, em reforço, o Acórdão nº 428/2024 do CRF/PB;

- Alega, igualmente, nulidade do lançamento pela ausência de indicação da base de cálculo e da alíquota utilizadas para a apuração do crédito tributário. Argumenta que o demonstrativo constante dos autos apresentaria base de cálculo de R\$ 2.853.299,34 e ICMS exigido de R\$ 556.147,12, sem que se pudesse identificar a alíquota empregada, além de sustentar que a ausência do “montante tributável” no Auto de Infração contrariaria os requisitos previstos nos arts. 40 e 41 da Lei nº 10.094/2013, comprometendo a determinação da matéria tributável e a própria validade do lançamento;

- Ao final, requer o acolhimento da defesa para que seja encerrado o Processo Administrativo Tributário nº 0327652025-7, em razão dos efeitos da decisão judicial proferida pela 3ª Vara da Fazenda Pública de Campina Grande/PB; subsidiariamente, pugna pelo reconhecimento das demais nulidades apontadas no lançamento. Requer, ainda, que as intimações referentes ao julgamento sejam também direcionadas aos procuradores constituídos nos autos.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal, fls. 55-63, proferindo a seguinte ementa:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo, tanto ao emitente quanto ao destinatário, a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do imposto devido, na forma definida pela lei. Nos autos, comprova-se a falta de recolhimento do ICMS-ST, em virtude da não comprovação do recolhimento.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/2/2026, por meio de DTe, fl. 74, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 27/3/2026, conforme e-



mail apresentado ao setor de protocolo desta Secretaria (fls. 105), contendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 75-86:

- A recorrente afirma que a decisão de primeira instância afastou indevidamente as teses defensivas e manteve a exigência fiscal, apesar da existência de decisão judicial específica em seu favor. Destaca que, nos autos da Tutela Cautelar Antecedente nº 0816307-33.2022.8.15.0001, foi determinado ao Estado da Paraíba que se abstinhasse de cobrar ICMS sobre o deslocamento de bens entre estabelecimentos da mesma titularidade, localizados no mesmo Estado ou em unidades distintas da Federação, sustentando que a autuação ora discutida estaria em confronto direto com referido comando judicial;

- Acrescenta que a própria autoridade julgadora de primeira instância teria reconhecido a relevância da questão judicial ao remeter os autos à Assessoria Jurídica da SEFAZ/PB para manifestação específica acerca dos efeitos da sentença sobre o crédito tributário lançado;

- Segundo a recorrente, o Parecer Jurídico nº 08.2025.LAP/CAJ/SM concluiu pela impossibilidade de exigência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma titularidade, pela invalidade do Auto de Infração, pela existência de decisão judicial impeditiva da cobrança e pela inexistência de fato gerador, à luz do Tema 1.099 do STF, da ADC 49 e da jurisprudência do STJ;

- Sustenta, nesse contexto, que a decisão recorrida teria incorrido em contradição e deficiência de fundamentação ao solicitar pronunciamento da Assessoria Jurídica e, posteriormente, manter o lançamento em sentido contrário às conclusões do parecer, sem justificativa que **reputa suficiente**;

- A recorrente reitera que a manutenção do Auto de Infração representaria, ainda, descumprimento da ordem judicial proferida pela 3ª Vara da Fazenda Pública de Campina Grande/PB, cuja eficácia interpartes imporia ao Estado a abstenção de atos administrativos incompatíveis com seus termos. Defende que a discussão administrativa não poderia prosseguir desconsiderando pronunciamento jurisdicional específico que impediria a cobrança do ICMS sobre as operações objeto da autuação;

- No mérito tributário, sustenta a inexistência de fato gerador do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, invocando o Tema 1.099 da Repercussão Geral, a ADC 49 e a Súmula 166 do STJ. Afirma que não haveria circulação jurídica da mercadoria, elemento essencial à incidência do imposto, ressaltando, ainda, que o Auto de Infração foi lavrado em 2025, posteriormente à modulação dos efeitos promovida pelo STF;

- Que as transferências também inviabilizariam a exigência de ICMS-ST vinculada às mesmas operações. Segundo a recorrente, a substituição tributária não poderia criar hipótese de incidência onde inexistisse operação mercantil tributável, razão pela qual requer o cancelamento integral do Auto de Infração;

- Renova a tese de nulidade do lançamento pela ausência de demonstração clara da base de cálculo e da alíquota utilizadas na apuração do crédito tributário. Sustenta que a simples indicação do montante final exigido não seria



suficiente, sendo indispensável a identificação das operações que compuseram a exigência, das respectivas bases de cálculo, das alíquotas aplicadas e da metodologia utilizada para se chegar ao *quantum* lançado, sob pena de comprometimento do contraditório e da ampla defesa;

- Acrescenta que a própria remessa dos autos à Assessoria Jurídica para avaliar eventual impacto da decisão judicial no crédito tributário demonstraria, em sua ótica, que a exigência não se apresentava suficientemente estável ou objetivamente delimitada, requerendo, também por esse fundamento, o reconhecimento da nulidade;

- Por fim, requer que as futuras intimações sejam direcionadas também aos advogados regularmente constituídos, invocando o art. 272 do CPC, o Estatuto da OAB e a Lei Complementar nº 225/2026, que instituiu o Código de Defesa do Contribuinte;

- Ao final, pugna pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, com o encerramento do processo fiscal em observância à decisão judicial e ao parecer da Assessoria Jurídica do Estado, e, subsidiariamente, o reconhecimento das nulidades suscitadas.

Em ato contínuo, foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento do recurso voluntário.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, inscrição estadual nº 16.098.907-8, contra decisão singular proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000104/2025-18, lavrado em decorrência da infração por Falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária, constatadas por inadimplência da Fatura nº 3035520683, conforme extrato demonstrativo da fatura em aberto, que instrui os autos.

De início, constato a regularidade e tempestividade da peça recursal, haja vista ter sido apresentada dentro do prazo previsto no Caput do art. 77 da Lei nº 10.094/13, razão pela qual dela tomo conhecimento, passando ao exame das questões devolvidas a esta instância *ad quem*.

Em seu Recurso, a recorrente se insurge contra a decisão singular que manteve o Auto de Infração lavrado sob a acusação de falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, relativamente a operações ocorridas no mês de julho de 2024. Sustenta que as mercadorias objeto da exigência fiscal, consistentes em leite em pó da marca Itambé, foram transferidas entre estabelecimento filial situado em Pernambuco e a matriz localizada na Paraíba, sem ocorrência de ato de mercancia, argumentando, por



isso, pela inexistência de fato gerador do imposto, além de falta de elementos necessários à identificação da base de cálculo e alíquota aplicada.

A exigência fiscal foi formalizada com fundamento nos arts. 391, §§ 5º e 7º, II, e 399, VI, do RICMS/PB, dispositivos que atribuem ao adquirente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto quando não houver retenção válida promovida pelo remetente. Vejamos:

RICMS/PB

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.

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. (grifou-se)

A recorrente sustenta, em primeiro plano, que o lançamento teria sido realizado em desacordo com decisão judicial proferida nos autos da Tutela Cautelar Antecedente nº 0816307-33.2022.8.15.0001, posteriormente confirmada por sentença, pela qual se determinou ao Estado da Paraíba que se abstinhasse de cobrar ICMS sobre o deslocamento de bens entre estabelecimentos de sua titularidade. Aduz, ainda, que, no curso da instrução administrativa, a própria GEJUP submeteu a matéria à Assessoria Jurídica da SEFAZ/PB, da qual resultou o Parecer Jurídico nº 08.2025.LAP/CAJ/SM, que opinou pela impossibilidade de exigência do imposto.

Com efeito, consta da decisão singular que a Assessoria Jurídica invocou o Tema nº 1.099 da Repercussão Geral, a ADC nº 49, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e a sentença judicial que vedou ao Estado da Paraíba a cobrança de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade.

Pois bem. Sem desconsiderar a relevância técnica do referido parecer, entendo que a conclusão nele alcançada partiu de uma premissa que não contempla integralmente a materialidade da acusação objeto destes autos. Isto porque o lançamento em exame **não tem por objeto a exigência de ICMS próprio incidente sobre a transferência de mercadorias entre os estabelecimentos da recorrente**. A acusação fiscal é específica: **falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, na condição de contribuinte substituído**, diante da entrada de mercadorias sujeitas ao regime sem a correspondente retenção e recolhimento do imposto.



A própria decisão singular identificou essa distinção ao registrar que o lançamento está relacionado à fatura em aberto nº 3035520683 e que a responsabilidade atribuída ao adquirente decorre, entre outros dispositivos, do art. 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB, segundo os quais a ausência de retenção na origem não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído.

Nesse particular, a falta de recolhimento do ICMS-ST pelo contribuinte substituído, **não se confunde com a hipótese de não incidência reconhecida pelo STF na ADC nº 49 e no Tema nº 1.099**, restrita à circulação física de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade sem transferência de propriedade.

Assim, embora o parecer jurídico tenha corretamente identificado o alcance da ADC nº 49 quanto ao **ICMS próprio sobre transferências**, não se apercebeu, naquela oportunidade, da necessária distinção entre esta hipótese e a materialidade específica do lançamento ora em análise, referente ao **ICMS devido sob o regime de substituição tributária por entradas**. Por conseguinte, sua conclusão acerca da invalidade do lançamento em razão da ADC nº 49 não pode ser acolhida como fundamento autônomo para desconstituição do crédito tributário.

Pela mesma razão, a decisão judicial invocada pela recorrente, na medida em que reconhece a não incidência do ICMS sobre o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade, não conduz, por si só, ao encerramento deste processo administrativo. A exigência aqui examinada não decorre da consideração da transferência como fato gerador do ICMS próprio, mas da alegada ausência de recolhimento de imposto submetido à sistemática da substituição tributária.

Não há, portanto, como reconhecer a nulidade do lançamento **simplesmente pelo fato de as notas fiscais documentarem transferências entre estabelecimentos da mesma titularidade**.

É de bom alvitre ressaltar, que a substituição tributária possui disciplina específica. No presente lançamento, atribuiu-se responsabilidade ao contribuinte destinatário pela falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST devido em operações envolvendo mercadorias submetidas à sistemática, com fundamento nos arts. 391 e 399 do RICMS/PB, supracitado. A sentença monocrática, inclusive, consignou que, tratando-se de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária procedentes de outra unidade da Federação, a exigência decorre da condição de sujeito passivo por substituição, e não da tributação do mero deslocamento físico entre os estabelecimentos.

Portanto, neste ponto, **não acolho a tese recursal de inexigibilidade do crédito simplesmente em razão das transferências entre estabelecimentos da mesma titularidade**, tampouco reconheço, por esse fundamento, violação à decisão judicial ou causa de encerramento definitivo do feito fiscal.

Contudo, este fato não conduz à manutenção do lançamento.

Ocorre que, a recorrente, desde a reclamação inicial, questiona a ausência de indicação adequada da base de cálculo e da alíquota utilizadas para a formação do crédito tributário, sustentando não ser possível aferir, a partir dos elementos que instruem o lançamento, a metodologia empregada pela fiscalização para alcançar o montante exigido.



Em sede recursal, a matéria foi novamente suscitada, destacando-se que não basta a indicação do valor final do tributo, sendo imprescindível que o sujeito passivo possa identificar quais operações compõem a cobrança, a base de cálculo considerada em cada uma delas, a alíquota aplicável e o percurso utilizado para a obtenção do quantum devido. A recorrente sustenta, ainda, que a ausência de individualização desses elementos impede o controle da legalidade e da exatidão da exigência.

Neste aspecto, assiste razão à recorrente.

Embora o Auto de Infração contenha a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, a capitulação legal e a penalidade proposta, não se extrai dos demonstrativos que lhe dão suporte uma memória de cálculo suficientemente individualizada, capaz de permitir a reconstrução do crédito tributário exigido.

Com efeito, o lançamento se encontra assentado essencialmente em fatura em aberto, tendo a decisão recorrida considerado suficientes os documentos relacionados à fatura e às notas fiscais correspondentes. Entretanto, a mera indicação dos documentos fiscais e do valor consolidado da cobrança não supre a necessidade de demonstração da **formação da base de cálculo do ICMS-ST, da alíquota ou carga tributária utilizada, dos critérios de agregação adotados, dos valores eventualmente destacados nas operações anteriores e das respectivas deduções**, elementos indispensáveis para que se possa verificar a correção do imposto faturado.

A questão guarda estreita identidade com aquela enfrentada no recente **Acórdão nº 270/2026**, no qual este Conselho reconheceu que, embora o lançamento contivesse os elementos formais de constituição, havia vício de natureza material comprometendo a compreensão integral das acusações. Vejamos:

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). ICMS NORMAL FRONTEIRA. FATURAS EM ABERTO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

A constituição válida do crédito tributário exige a perfeita identificação da matéria tributável, da base de cálculo adotada e dos critérios utilizados para apuração do montante exigido. A ausência de memória de cálculo ou demonstrativos que pudessem permitir ao sujeito passivo verificar a composição da base tributável e a exatidão dos valores lançados, compromete os atributos de certeza e liquidez do crédito tributário exigido, ensejando a nulidade do lançamento de ofício por vício material.

Cabível a realização de um novo feito fiscal, respeitado o prazo decadencial constante no art. 173, I, do CTN.

ACÓRDÃO Nº 270/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Neste precedente, firmou-se que a constituição válida do crédito tributário exige a perfeita identificação da matéria tributável, da base de cálculo adotada e dos critérios utilizados para apuração do montante exigido, de modo que a ausência de memória de cálculo ou de demonstrativos aptos a permitir ao contribuinte verificar a



composição da base tributável e a exatidão dos valores compromete os atributos de **certeza e liquidez do crédito tributário**, ensejando a nulidade por vício material.

É exatamente o que se verifica no caso em julgamento.

O crédito tributário de ICMS foi lançado no importe de **R\$ 556.147,12**, sem que os elementos integrantes do feito permitam reconstruir, de maneira objetiva e segura, o itinerário quantitativo empregado para a obtenção desse valor. A deficiência não se restringe à forma de apresentação do Auto de Infração, mas, alcança o próprio conteúdo da exigência, pois impede determinar, com a necessária segurança, a composição da matéria tributável e a certeza do *quantum debeatur*.

Não se cuida, portanto, de simples irregularidade formal passível de correção nos autos, nem de deficiência sanável pela interpretação da acusação. A ausência dos elementos necessários à reconstrução do cálculo exige nova apuração fiscal, com a individualização das operações, identificação das bases tributáveis e aplicação dos critérios pertinentes ao regime de substituição tributária.

No entender deste Relator, a ausência de memória de cálculo só gera nulidade quando a deficiência nos autos impossibilita identificar a formação da base de cálculo e conferir a exatidão do crédito tributário lançado, comprometendo os requisitos de certeza, liquidez da exigência fiscal, que é o caso em questão. Nessa hipótese, o vício atinge o próprio conteúdo do lançamento, caracterizando defeito material insuscetível de correção em grau recursal.

Por este motivo, a situação configura **vício de natureza material**. A circunstância de a decisão singular ter reconhecido a suficiência dos documentos e demonstrativos constantes dos autos não altera essa conclusão. A existência física de notas fiscais e de extrato de fatura não se confunde com a demonstração dos elementos constitutivos do cálculo. É necessário que, a partir dos documentos integrantes do lançamento, seja possível conferir objetivamente a origem e a exatidão dos valores cobrados.

Assim, peço vênias ao nobre julgador singular para reformar sua decisão neste particular.

Quanto ao pedido para que as intimações sejam realizadas em nome dos procuradores constituídos, a decisão recorrida já foi suficientemente clara, de que não há obrigatoriedade em nossa legislação tributária, para a exclusividade das intimações requeridas, devendo a Administração Tributária obedecer aos ditames do art. 11 e 4-A, da Lei nº 10.094/13.

A Lei Complementar nº 225/2026 (Código de Defesa do Contribuinte), em seu § 1º do art. 4º, apenas assegura que os direitos do contribuinte possam ser exercidos por procurador regularmente constituído, não alterando o regime jurídico das intimações previsto na Lei Estadual nº 10.094/2013. A disciplina específica das comunicações processuais permanece as constantes da Lei nº 10.094/2013, que estabelecem as formas pelas quais as intimações são dirigidas ao sujeito passivo. Assim, a constituição de procurador amplia a possibilidade de representação do contribuinte, mas não modifica, por si só, o destinatário legal das intimações previsto na legislação processual tributária estadual.



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular, e julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000104/2025-18, lavrado em 13/1/2025, contra a empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, inscrição estadual nº 16.098.907-8, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrente do presente processo.

A decisão de nulidade por vício material não decide a questão de mérito, podendo ser realizado novo procedimento fiscal, levando em conta as considerações acima, dentro do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN¹.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de setembro de 2026.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

¹ CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;