



PROCESSO Nº 1645892024-5 - e-processo nº 2024.000343905-3

ACÓRDÃO Nº 233/2026

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.

Advogado: Sr.º PEDRO VICTOR PINHO BOTTINO, inscrito na OAB/SP sob o nº 502.748

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: MOACIR JOSE DE MORAIS FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. REFAZIMENTO DE LANÇAMENTO NULO. NOVO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO E DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA. INCOMPLETUDE DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

O cancelamento de auto de infração anterior por vício formal autoriza o refazimento do lançamento pela Administração, desde que respeitados os requisitos de validade do ato administrativo.

A motivação é elemento essencial do lançamento tributário, indispensável para viabilizar o controle de legalidade e garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A ausência de esclarecimento fático sobre a divergência da base de cálculo, aliada à omissão de planilhas eletrônicas (Excel) citadas pela fiscalização, mas não anexadas aos autos, compromete a certeza e a liquidez do crédito tributário.

A simples afirmação de divergência na base de cálculo, sem a demonstração técnica da reclassificação fiscal de mercadorias ou do enquadramento no regime de Substituição Tributária, torna o lançamento precário e juridicamente insustentável.

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 monocrática e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001738/2024-07, lavrado em



31 de julho de 2024, em desfavor do contribuinte DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, inscrição estadual nº 16.900.667-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 03 de junho de 2026.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 1645892024-5 - e-processo nº 2024.000343905-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.

Advogado: Sr.º PEDRO VICTOR PINHO BOTTINO, inscrito na OAB/SP sob o nº 502.748

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO
PESSOA

Autuante: MOACIR JOSE DE MORAIS FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. REFAZIMENTO DE LANÇAMENTO NULO. NOVO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO E DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA. INCOMPLETUDE DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

O cancelamento de auto de infração anterior por vício formal autoriza o refazimento do lançamento pela Administração, desde que respeitados os requisitos de validade do ato administrativo.

A motivação é elemento essencial do lançamento tributário, indispensável para viabilizar o controle de legalidade e garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A ausência de esclarecimento fático sobre a divergência da base de cálculo, aliada à omissão de planilhas eletrônicas (Excel) citadas pela fiscalização, mas não anexadas aos autos, compromete a certeza e a liquidez do crédito tributário.

A simples afirmação de divergência na base de cálculo, sem a demonstração técnica da reclassificação fiscal de mercadorias ou do enquadramento no regime de Substituição Tributária, torna o lançamento precário e juridicamente insustentável.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001738/2024-07, lavrado em 31 de julho de 2024, em desfavor do contribuinte DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, inscrição estadual nº 16.900.667-0, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0749 - ICMS - SUBSTITUICAO TRIBUTARIA RETIDO A MENOR (OPERACOES 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 PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO TEM O OBJETIVO DE SUBSTITUIR O AUTO NÚMERO 93300008.09.00002833/2019-60 09/09/2019 DECLARADO PARCIALMENTE PROCEDENTE PELO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS CONFORME PROCESSO NESTA SECRETARIA, POR ERRO DE FORMA QUANTO À DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. OS CÁLCULOS E DEMONSTRATIVOS CONTINUAM OS MESMOS FORNECIDOS PELO AUTOR DO FEITO INICIAL. CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE REALIZOU O CÁLCULO DO ICMS/ST UTILIZANDO-SE DE UMA BASE DE CÁLCULO QUE DIVERGE DA BASE DE CÁLCULO APURADA PELA AUDITORIA FISCAL REALIZADA, CARACTERIZANDO ASSIM RECOLHIMENTO A MENOR.

Em decorrência deste fato, o Agente Fazendário lançou de ofício crédito tributário de R\$ 636.370,80 (seiscentos e trinta e seis mil trezentos e setenta reais e oitenta centavos), sendo ICMS-ST de R\$ 363.640,46 (trezentos e sessenta e três mil seiscentos e quarenta reais e quarenta e seis centavos) por inobservância aos arts. 391, I e 395 ambos do RICMS/PB e multa de R\$ 272.730,34 (duzentos e setenta e dois mil setecentos e trinta reais e trinta e quatro centavos), nos termos do art. 82, V, "g", da Lei nº 6.379/96.

Notificado deste auto de infração por via postal, com ciência efetivada em 28/08/20024 (fl. 20), o acusado interpôs petição reclamatória (fls. 21/49), tendo, na sequência, os autos sido remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS - SUBSTITUICAO TRIBUTARIA RETIDO A MENOR (OPERACOES INTERESTADUAIS). ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

- Restou configurado que o sujeito passivo reduziu a base de cálculo do ICMS-ST relativo às mercadorias destinadas a contribuinte localizado neste estado, o que implicou a falta de recolhimento do referido imposto ao erário estadual.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias relativas à constitucionalidade de dispositivos vigentes constantes da legislação tributária de regência.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e, em 25/08/2025, o sujeito passivo, inconformado com a decisão singular, interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual suscitou os seguintes pontos:

- a) a defesa argumenta que o novo Auto de Infração tenta corrigir um erro de descrição anterior que já havia sido declarado nulo, alegando que a autoridade fiscal novamente falhou em descrever adequadamente a infração cometida.
- b) sustenta que a fiscalização não motivou devidamente a acusação, ocultando que a cobrança decorre de uma reclassificação fiscal



unilateral de códigos NCM, comprometendo o lançamento de ofício e cerceando o exercício da ampla defesa.

- c) questiona a inclusão das empresas sócias no polo passivo sem a comprovação de dolo ou excesso de poderes, citando a Súmula 430/STJ para afirmar que o inadimplemento não gera responsabilidade solidária.
- d) alega que o agente fiscal desqualificou arbitrariamente classificações NCM atribuídas por fabricantes e reconhecidas pela Receita Federal, citando, entre outros, os produtos como Bepantol e Dermodex, que foram erroneamente tratados como hidratantes.
- e) defende que apenas a Receita Federal do Brasil possui competência administrativa e técnica para dirimir questões de classificação fiscal e que o agente estadual teria exorbitado sua esfera de atuação ao alterar tais códigos.
- f) afirma possuir um Regime Especial de Tributação (Parecer nº 2016.01.00.00800) que autorizava procedimentos específicos de recolhimento, alegando que a fiscalização ignorou esse regime ao realizar os novos cálculos do imposto.
- g) questiona a aplicação de percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA) superiores aos devidos para produtos alimentícios e farmacêuticos, exemplificando, entre outros, com o produto Nestogeno, tributado com MVA de 51,68% em vez dos 20% previstos.
- h) argumenta que os descontos concedidos nas operações próprias devem reduzir a base de cálculo do ICMS-ST, conforme a Lei Kandir e que a recusa do Fisco em aceitar esses redutores violaria a sistemática legal de antecipação tributária.
- i) contesta a multa de 75%, classificando-a como desproporcional, irrazoável e confiscatória, invocando jurisprudência do STF que limita penalidades tributárias para evitar a apropriação injusta do patrimônio.

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

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

Eis o relatório.

VOTO



Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, que visa a exigir crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, que foi decorrente de refazimento de feito julgado nulo por vício formal no Acórdão nº 0413/2022.

A decisão anterior do Conselho de Recursos Fiscais anulou a infração por erro de digitação no seu código, o que configura vício sanável através de novo lançamento, tendo o atual auto descrito a falta de recolhimento do ICMS-ST em operações interestaduais, com detalhamento da conduta consubstanciada em redução do recolhimento da exação **por meio de base de cálculo divergente da real**¹.

No entanto, a análise detida da nova peça acusatória revela que a Fiscalização, ao tentar corrigir o erro pretérito, incorreu em nova falha de motivação e probatória, pois alegou divergência na base de cálculo apurada em auditoria, com a apresentação dos mesmos “cálculos e demonstrativos” do feito original sem ter realizado o devido esclarecimento fático, deixando uma lacuna intransponível sobre o real motivo da autuação. Ao analisar o processo primitivo, percebe-se que a fiscalização indicou expressamente que o contribuinte teria deixado de submeter certas operações ao regramento da Substituição Tributária (ST)², optando pelo regime de antecipação e, como visto, no lançamento atual, a nota explicativa limita-se a dizer que o contribuinte realizou o cálculo utilizando base de cálculo divergente daquela apurada pela auditoria fiscal.

Desse modo, a fiscalização não registrou formalmente o motivo específico pelo qual essa divergência de base de cálculo se materializou no mundo fático, violando o requisito da motivação do ato administrativo, que é elemento essencial do lançamento tributário, servindo não apenas para viabilizar o controle de legalidade, mas para garantir o exercício pleno do contraditório.

¹ 0749 - ICMS - SUBSTITUICAO TRIBUTARIA RETIDO A MENOR (OPERACOES 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 PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO TEM O OBJETIVO DE SUBSTITUIR O AUTO NÚMERO 93300008.09.00002833/2019-60 09/09/2019 DECLARADO PARCIALMENTE PROCEDENTE PELO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS CONFORME PROCESSO NESTA SECRETARIA, POR ERRO DE FORMA QUANTO À DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. OS CÁLCULOS E DEMONSTRATIVOS CONTINUAM OS MESMOS FORNECIDOS PELO AUTOR DO FEITO INICIAL. CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, **O CONTRIBUINTE REALIZOU O CÁLCULO DO ICMS/ST UTILIZANDO-SE DE UMA BASE DE CÁLCULO QUE DIVERGE DA BASE DE CÁLCULO APURADA PELA AUDITORIA FISCAL REALIZADA, CARACTERIZANDO ASSIM RECOLHIMENTO A MENOR.** (grifos acrescidos)

² 0339 - ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. >> O sujeito passivo reduziu o recolhimento do ICMS - Substituição Tributária, tendo em vista por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor. Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE REALIZOU O CÁLCULO DO ICMS/ST UTILIZANDO-SE DE UMA BASE DE CÁLCULO QUE DIVERGE DA BASE DE CÁLCULO APURADA NA AUDITORIA FISCAL REALIZADA, CARACTERIZANDO ASSIM RECOLHIMENTO A MENOR. **A AUDITORIA FISCAL APUROU QUE O CONTRIBUINTE DEIXOU DE LANÇAR PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE CAUSOU O RECOLHIMENTO A MENOR.** (grifos acrescidos).



Sem a exposição clara do nexo causal entre a conduta do contribuinte e a norma infringida, o lançamento torna-se precário e juridicamente insustentável, fato sustentado pela instrução probatória incompleta que acompanha a nova peça acusatória.

Consta nos autos, especificamente em correspondência eletrônica anexada pela própria fiscalização, que foram enviados ao contribuinte arquivos nos formatos PDF e Excel para fins de esclarecimento, entretanto, para a composição formal deste processo administrativo tributário, a fiscalização anexou apenas os documentos em formato PDF, omitindo os dados contidos nas planilhas de Excel.

O contribuinte, em sua peça recursal, sustenta que é justamente no arquivo de Excel que reside o que ele denomina de "motivo oculto" da autuação, que repousa em uma reclassificação de NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), ou seja, a omissão documental impede que este órgão julgador tenha plena ciência dos fundamentos técnicos que lastreiam a pretensão fazendária estadual.

A defesa alega, com base nos dados que lhe foram fornecidos extraprocessualmente, que o Auditor Fiscal alterou unilateralmente o enquadramento de diversos produtos, como medicamentos e hidratantes, para forçar a incidência do regime de ST e, no arquivo PDF constante nos autos, existe apenas uma coluna genérica intitulada "relação produtos sujeitos à ST, informados pela Santa Cruz como sujeitos à antecipação", porém, tal informação carece de uma fundamentação técnica que explique por que o enquadramento original da empresa estaria equivocado.

O debate sobre uma eventual "reclassificação de NCM" é matéria complexa que exige a demonstração cabal de que a natureza do produto diverge daquela declarada pelo fabricante e pelo importador ou que se enquadra especificamente no Anexo V do RICMS/PB. Ao realizar tal ato em planilhas não constantes nos autos, o Auditor Fiscal subtraiu do processo o suporte fático necessário para o julgamento de mérito.

O princípio da autotutela permite o refazimento do ato, mas impõe que o novo lançamento seja perfeito em sua motivação e instrução documental, assim, a mera substituição de um auto nulo por outro que padece de omissão probatória e obscuridade motivacional não atende aos fins da justiça administrativa.

O direito à ampla defesa pressupõe o acesso irrestrito a todos os fundamentos que levaram à lavratura da autuação fiscal, devendo o lançamento tributário expor os critérios técnicos utilizados pela fiscalização.

No presente caso, a fundamentação fática da divergência de base de cálculo está ausente dos documentos anexados ao processo, competindo ao fisco o ônus de provar e motivar detalhadamente o seu ato administrativo, pois em caso de incompletude das provas documentais, torna-se inviável a confirmação da relação obrigacional tributária pretendida pelo Estado.

Para que reste configurada a relação obrigacional, a fiscalização deveria ter apresentado motivação, mesmo que concisa, mas elucidativa, sobre a natureza dos produtos, pois, a simples afirmação de que o contribuinte efetuou recolhimento com base de cálculo divergente, sem, ao menos, citar que os produtos foram sujeitos à



antecipação, quando deveriam estar na ST, é uma acusação sem motivação e prova correspondente.

Nesse sentido, a ausência de registro formal do motivo da divergência da base de cálculo no corpo do processo impede a verificação da subsunção do fato à norma, sendo caracteriza a falta de elementos essenciais para a compreensão da infração, que, em tese, foram disponibilizadas em arquivos que não integram os autos.

O devido processo legal não admite o cerceamento de defesa provocado pela ocultação de fundamentos técnicos em documentos não anexados ao processo, motivo pelo qual deve ser considerado improcedente o lançamento, por falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento para reformar a decisão monocrática e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001738/2024-07, lavrado em 31 de julho de 2024, em desfavor do contribuinte DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, inscrição estadual nº 16.900.667-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 07 de abril de 2026.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator