



PROCESSO Nº 2013472025-3 - e-processo nº 2025.000423027-3

ACÓRDÃO Nº 361/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: MAJELA MEDICAMENTOS LTDA., sucedida por ELFA
MEDICAMENTOS S.A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CABEDELO

Autuante: RONALDO BEZERRA SERENO

Relator: CONS.º VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO CONTRA PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO, COM INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO DE DIREITO. VÍCIO MATERIAL. JURISPRUDÊNCIA DO CRF/PB. NULIDADE MANTIDA. ALTERADA DE OFÍCIO A FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A pessoa jurídica extinta por incorporação não pode figurar como sujeito passivo de lançamento efetuado após a extinção. Os tributos devidos até a data do ato são de responsabilidade da incorporadora, inclusive quanto aos créditos constituídos posteriormente (arts. 129 e 132 do CTN). Comunicada a incorporação à Administração Tributária, com a baixa da inscrição estadual homologada antes do início da fiscalização, é nulo o auto de infração lavrado em nome da sucedida.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito - a inobservância, na construção do lançamento, da norma de responsabilidade por sucessão -, configura vício material, e não formal, porque resulta da incorreção dos critérios jurídicos que fundamentaram o ato, e não de mero equívoco na sua exteriorização (Acórdãos nºs 408/2023, 516/2023 e 662/2024).

- Ao vício material não se aplica o art. 18 da Lei nº 10.094/2013, de modo que a decisão anulatória não reabre o prazo do art. 173, II, do CTN para novo lançamento.



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, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, alterando, de ofício, os fundamentos da decisão de primeira instância, para julgar **NULO, por vício material**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003985/2025-29, lavrado em 5/9/2025 contra MAJELA MEDICAMENTOS LTDA (CCICMS nº 16.156.944-7), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Registro que, em razão da natureza material do vício, esta decisão não reabre o prazo para novo lançamento de que trata o art. 173, II, do Código Tributário Nacional.

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de setembro de 2026.

VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, NICOLAS DE OLIVEIRA SAFADI E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 2013472025-3 - e-processo nº 2025.000423027-3

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: MAJELA MEDICAMENTOS LTDA., sucedida por ELFA MEDICAMENTOS S.A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM CABEDELO

Autuante: RONALDO BEZERRA SERENO

Relator: CONS.º VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO CONTRA PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO, COM INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO DE DIREITO. VÍCIO MATERIAL. JURISPRUDÊNCIA DO CRF/PB. NULIDADE MANTIDA. ALTERADA DE OFÍCIO A FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A pessoa jurídica extinta por incorporação não pode figurar como sujeito passivo de lançamento efetuado após a extinção. Os tributos devidos até a data do ato são de responsabilidade da incorporadora, inclusive quanto aos créditos constituídos posteriormente (arts. 129 e 132 do CTN). Comunicada a incorporação à Administração Tributária, com a baixa da inscrição estadual homologada antes do início da fiscalização, é nulo o auto de infração lavrado em nome da sucedida.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito - a inobservância, na construção do lançamento, da norma de responsabilidade por sucessão -, configura vício material, e não formal, porque resulta da incorreção dos critérios jurídicos que fundamentaram o ato, e não de mero equívoco na sua exteriorização (Acórdãos nºs 408/2023, 516/2023 e 662/2024).

- Ao vício material não se aplica o art. 18 da Lei nº 10.094/2013, de modo que a decisão anulatória não reabre o prazo do art. 173, II, do CTN para novo lançamento.



RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão de primeira instância que julgou nulo, por vício formal, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003985/2025-29, lavrado em 5/9/2025 (fls. 2/3) contra MAJELA MEDICAMENTOS LTDA, estabelecimento atacadista de medicamentos situado em Cabedelo (CNAE 4644-3/01), em razão das seguintes acusações:

0703 - ERRO NA CONTA GRAFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE ENTRE REGISTROS) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual mediante transporte de dados entre registros da E.F.D. (escrituração fiscal digital), repercutindo negativamente na apuração do ICMS. CONFORME RECON[S]TITUIÇÃO DO CONTA CORRENTE DE ICMS DOS EXERCÍCIOS DE 2011 E 2013 FICOU CONSTATADO ICMS NORMAL REGISTRADO MAS NÃO RECOLHIDO.

0769 - OMISSAO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS - CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias. NO EXERCÍCIO DE 2011 FOI DETECTADO ICMS DEVIDO PELA OMISSÃO DE SAÍDAS APURADA ATRAVÉS DA CONTA MERCADORIAS.

Foram dados como infringidos, na Infração nº 0703, os arts. 54 e 55, parágrafo único, III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/c o art. 1º, § 3º, do Decreto nº 30.478/2009, com a penalidade do art. 82, III, da Lei nº 6.379/96; e, na Infração nº 0769, o art. 158, I, c/c os arts. 643, §§ 4º, II, e 6º, e 24, parágrafo único, III, do RICMS/PB, com fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e a penalidade do art. 82, V, “f”, da mesma lei. O crédito tributário lançado é de R\$ 123.472,55, sendo R\$ 72.253,11 de ICMS — R\$ 19.802,60 na Infração nº 0703, relativos a abril, maio e dezembro de 2011 e a janeiro, março, abril e maio de 2013, e R\$ 52.450,51 na Infração nº 0769, relativos ao exercício de 2011 — e R\$ 51.219,44 de multa por infração.

O lançamento foi lavrado sob a Ordem de Serviço nº 93300008.12.00006286/2024-00, com o motivo “REVISÃO/COMPLEMENTO/NOVO FEITO” (fl. 12), em substituição ao Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000102/2015-57, cujas acusações de erro na conta gráfica do ICMS



(erro de soma) e de falta de recolhimento do ICMS-Garantido o Tribunal Pleno deste Conselho declarou nulas, por vício formal, no Acórdão nº 357/2024 (fls. 14/16), ressaltando novo procedimento fiscal no prazo do art. 173, II, do CTN; a terceira acusação daquele auto, fundada no Decreto nº 31.072/2010, foi julgada improcedente.

Instruem os autos os demonstrativos da Conta Mercadorias e da reconstituição da conta corrente do ICMS dos exercícios de 2011 e 2013 (fls. 4/7), os extratos dos estoques declarados (fls. 8/11), o Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 12/12/2024 (fl. 12), o Termo de Encerramento (fl. 13), o Acórdão nº 357/2024 (fls. 14/16), a Representação Fiscal para Fins Penais (fl. 17) e os comprovantes de cientificação (fls. 18/19).

A intimação do auto de infração deu-se por edital publicado no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ de 24/9/2025 (fl. 18) e por via postal, com entrega em Brasília/DF em 1º/10/2025 (fl. 19). ELFA MEDICAMENTOS S.A., qualificando-se como sucessora por incorporação da autuada, apresentou impugnação em 31/10/2025 (fls. 20/30), acompanhada de cópia do auto de infração, dos comprovantes de inscrição no CNPJ e do contrato social da incorporadora e de instrumentos de procuração (fls. 31/79), em que alegou, em síntese:

- a. que o lançamento decorre do julgamento do Auto de Infração nº 93300008.09.00000102/2015-57, encerrado em 9/7/2024 com a improcedência da acusação fundada no Decreto nº 31.072/2010 e com a nulidade, por vício formal, das acusações de erro na conta gráfica e de falta de recolhimento do ICMS-Garantido, para as quais este Conselho admitiu novo lançamento no prazo de cinco anos;
- b. quanto à Infração nº 0769, que o levantamento de estoque realizado pela fiscalização adotou critério inadequado, alheio às peculiaridades da atividade, e presumiu que toda diferença de estoque corresponderia a venda sem documento fiscal, sem reunir outros elementos de prova, em desacordo com o art. 142 do CTN e com a jurisprudência do STF sobre o uso de presunções; e que foram computadas operações que não transitam pelo estoque, como movimentações internas e retornos de mercadorias remetidas para venda fora do estabelecimento;



c. que as multas de 60% e 75% são abusivas e confiscatórias, à luz dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e da jurisprudência do STF e do STJ;

Requeru diligência, nos termos do art. 59 da Lei nº 10.094/2013, o cancelamento do auto de infração ou, subsidiariamente, a declaração de sua improcedência integral.

Conclusos os autos (fl. 80) e submetidos à correição da Assessoria Técnica (fl. 81), os autos foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti (fl. 82), que, em decisão de 6/8/2026 (fls. 83/92), declarou de ofício a nulidade do lançamento, por vício formal, com fundamento nos arts. 16, 17, I, e 18 da Lei nº 10.094/2013, por ter sido o auto de infração lavrado contra pessoa jurídica extinta por incorporação antes do início da ação fiscal. Registrou caber a lavratura de novo auto de infração contra a incorporadora e considerou prejudicado o exame das alegações da impugnante. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ERRO NA CONTA GRAFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE ENTRE REGISTROS). OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. ILEGITIMIDADE PASSIVA CONFIGURADA - VÍCIO FORMAL – NULIDADE.

- A incorporação da empresa por outra, com a consequente extinção da sociedade, impõe o reconhecimento da ilegitimidade passiva, nos termos do art. 132, do CTN e, consequentemente, o reconhecimento da nulidade do lançamento em virtude do vício formal, cabendo a lavratura de nova peça acusatória, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.094/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

A autuada foi notificada da decisão por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência em 11/8/2026 (fls. 93/104). Não consta dos autos recurso voluntário. Os autos foram encaminhados a este Conselho em razão do recurso de ofício (fl. 105) e distribuídos a esta relatoria.

Eis o relatório.

VOTO

I. DA ADMISSIBILIDADE



A decisão de primeira instância cancelou integralmente o crédito tributário, em valor que excede o limite de dispensa do art. 80, § 1º, I, da Lei nº 10.094/2013.

Portanto, o recurso de ofício devolve a este Conselho a integralidade da matéria decidida contra a Fazenda Estadual, o que inclui não só a conclusão pela nulidade do lançamento, mas também a qualificação do vício que a fundamenta, da qual depende a possibilidade de renovação do lançamento (art. 18 da Lei nº 10.094/2013).

Conheço do recurso.

II. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

A impugnação não suscitou a ilegitimidade passiva nem juntou os atos societários da incorporação. Os elementos em que se apoiou a decisão recorrida foram colhidos pelo próprio julgador, em pesquisa nos atos societários públicos da incorporadora e no cadastro de contribuintes da SEFAZ, e estão reproduzidos na sentença (fls. 86/90).

A Ata da Reunião do Conselho de Administração de ELFA MEDICAMENTOS S.A. realizada em 21/6/2021 registra a aprovação da proposta de incorporação da Majela Medicamentos Ltda., “sociedade empresária limitada, subsidiária integral da Companhia, inscrita no CNPJ/ME sob o nº 09.613.374/0001-57, com sede na Cidade de Cabedelo, Estado da Paraíba” (fls. 87/88):



ELFA MEDICAMENTOS S.A.

CNPJ/ME nº 09.053.134/0001-45

NIRE 53.300.018.774

Companhia Aberta de Capital Autorizado

Ata de Reunião do Conselho de Administração

Realizada em 21 de junho de 2021

DATA, HORA E LOCAL: Em 21 de junho de 2021, às 10:00 horas, por videoconferência, nos termos do parágrafo único do Artigo 13 do Estatuto Social da Elfa Medicamentos S.A. ("Companhia").

CONVOCAÇÃO E PRESENÇA: Convocados os membros do Conselho de Administração na forma do Estatuto Social da Companhia. Registrada a presença da totalidade de seus membros.

MESA: Os trabalhos foram presididos pelo Sr. Norberto Whitaker Sobral Jannuzzi e secretariados pela Sra. Janaina Maluf Pichinin Pavan.

ORDEM DO DIA:

1. Aprovação da incorporação da Majela pela Companhia;
2. Aprovação da alteração de endereço da filial da Elfa Itaim/SP;
3. Ratificação da contratação de seguro fiança pela Companhia;
4. Aprovação da alteração e eleição dos membros do Comitê de Auditoria Não Estatutário da Companhia;
5. Aprovação do Primeiro Programa de Outorga de Programa de Outorga de Ações Diferidas da Companhia com as respectivas outorgas; e
6. Aprovação da estratégia de funding e reempacotamento de dívidas da Companhia.



Administração:

- (i) Aprovaram, por unanimidade e sem ressalvas, a proposta a ser submetida à apreciação dos acionistas em Assembleia Geral Extraordinária da Companhia ("AGE") da incorporação pela Companhia da Majela Medicamentos Ltda., sociedade empresária limitada, subsidiária integral da Companhia, inscrita no CNPJ/ME sob o nº 09.613.374/0001-57, com sede na Cidade de Cabedelo, Estado da Paraíba, na Rua Praia do Jacaré, s/nº, LoteD, QuadraSD, Sala 03, Jacaré, CEP 58105-810, com seu contrato social arquivado na Junta Comercial do Estado da Paraíba ("JUCEP") sob o NIRE nº 25.200.480.031 ("Majela"). A operação de incorporação que tem por objetivo a simplificação da estrutura societária e operacional da Companhia deve ser realizada nos termos do Instrumento Particular de Protocolo e Justificação de Incorporação celebrado entre a Administração da Companhia e a Administração da Majela. Em razão de a Companhia ser a detentora da totalidade do capital social da Majela: a) não haverá a substituição de quotas da Majela por ações da Companhia; b) não acarretará aumento de capital da Companhia ou emissão de novas ações nem, tampouco; c) qualquer alteração nas participações acionárias dos acionistas da Companhia. Os membros do Conselho de Administração da Companhia resolveram, ato contínuo, convocar Assembleia Geral Extraordinária para deliberar sobre: a) o termo do Instrumento Particular de Protocolo e Justificação de Incorporação aprovado neste ato e celebrado, entre a Administração da Companhia e as Administrações da Majela, que estabelece os termos e condições gerais da operação pretendida, as suas justificativas, além do critério de avaliação do acervo a ser absorvido pela Companhia ("Protocolo e Justificação de Incorporação"); b) a ratificação da nomeação e contratação da

A Assembleia Geral Extraordinária de 30/6/2021 aprovou, por unanimidade, “a incorporação do patrimônio da Majela ao patrimônio da Companhia, nos termos do Protocolo, em decorrência da qual a Majela será extinta e sucedida pela Companhia, sem solução de continuidade, em todos os seus direitos e obrigações” (fl. 89):



ELFA MEDICAMENTOS S.A.
Companhia Aberta de Capital Autorizado

CNPJ/ME 09.053.134/0001-45
NIRE 53.300.018.774

**ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA
REALIZADA EM 30 DE JUNHO DE 2021**

1. **Data, Hora e Local:** Aos 30 (trinta) dias do mês de junho do ano de 2021, às 10:00 horas, organizada de forma digital pela administração da Elfa Medicamentos S.A. ("Companhia"), conforme faculta a Instrução Normativa DREI nº 79, de 14 de abril de 2020.

2. **Convocação e Presença:** Dispensadas as formalidades de convocação, nos termos do artigo 124, § 4º, da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, conforme alterada ("Lei das S.A."), tendo em vista a presença de acionistas titulares de 491.273.364 (quatrocentas e noventa e uma milhões, duzentas e setenta e três mil, trezentas e sessenta e quatro) ações ordinárias, nominativas, escriturais e sem valor nominal de emissão da Companhia, representando 100% do capital social da Companhia, desconsideradas as ações em tesouraria, conforme se verifica das assinaturas constantes do Livro de Registro de Presença de Acionistas da Companhia. Presente, ainda, o Sr. Luiz Paulo Cesar Silveira, representando a Apsis Consultoria e Avaliações Ltda., na qualidade de empresa especializada responsável pela elaboração do Laudo de Avaliação (conforme definido abaixo), a fim de prestar as informações que lhe forem solicitadas, nos termos do artigo 8º, §1º, da Lei das S.A.

7.5. Aprovar, por unanimidade de votos, tendo sido computados 491.273.364 (quatrocentas e noventa e uma milhões, duzentas e setenta e três mil, trezentas e sessenta e quatro) votos favoráveis, nenhum voto contrário e nenhuma abstenção, a incorporação do patrimônio da Majela ao patrimônio da Companhia, nos termos do Protocolo, em decorrência da qual a Majela será extinta e sucedida pela Companhia, sem solução de continuidade, em todos os seus direitos e obrigações.

A extinção foi levada ao cadastro estadual. **A inscrição nº 16.156.944-7 encontra-se na situação "BAIXADO" desde 3/8/2021**, por força do Processo nº 1191462021-6, pouco mais de um mês após a assembleia que aprovou a incorporação (fl. 90):

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ GERÊNCIA DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS	
MAJELA MEDICAMENTOS LTDA - I.E. 16.156.944-7 CNPJ 09.613.374/0001-57	
- Situação cadastral	BAIXADO
- Data da Situação Cadastral:	03/08/2021
	Processo 1191462021-6 - BAIXA
- Início das atividades operacionais na SER-PB:	01/07/2008
- Criação do Processo:	
- Jurisdição (Elem. Organiz.)	UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM CABEDELO
- Regime de apuração:	Contatos NORMAL
Dados Cadastrais - trazidos pelo contribuinte	
Identificação - I.E. 16.156.944-7	
- Razão Social:	MAJELA MEDICAMENTOS LTDA

O histórico do processo administrativo anterior, também reproduzido na sentença (fl. 86), mostra que a ciência do Acórdão nº 357/2024 ocorreu em 10/9/2024.



A nova ação fiscal foi instaurada em 12/12/2024 (fl. 12) e o auto de infração, lavrado em 5/9/2025 (fls. 2/3) — quando a autuada já estava extinta havia mais de quatro anos:

Eventos ocorridos	
Evento	Data Ocorrência
CIENCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO	27/03/2015 14:43:00
RECLAMAÇÃO	27/04/2015 09:41:05
CONCLUSÃO GEJUP	03/05/2015 09:41:36
ANTECEDENTES FISCAIS	04/05/2015 09:41:16
ENTRADA DO PROCESSO NA GEJUP	05/05/2015 09:39:47
DISTRIBUIÇÃO DO PROCESSO	25/06/2018 11:47:57
DILIGÊNCIA	13/02/2019 16:11:37
SAÍDA DO PROCESSO DA GEJUP	13/02/2019 16:11:38
DEVOLUÇÃO DE DILIGÊNCIA	15/01/2020 10:17:57
ENTRADA DO PROCESSO NA GEJUP	15/01/2020 10:19:33
DISTRIBUIÇÃO DO PROCESSO	15/01/2020 10:20:31
RECURSO DE OFÍCIO	25/09/2020 10:28:46
SENTENÇA NULO COM RECURSO	25/09/2020 10:28:46
SAÍDA DO PROCESSO DA GEJUP	25/09/2020 10:43:10
CIENCIA DA SENTENÇA	23/11/2020 23:59:59
ENTRADA DO PROCESSO NO CRF	11/02/2021 13:44:30
DISTRIBUIÇÃO DO PROCESSO	23/05/2024 08:25:07
ACORDAO IMPROCEDENTE S/ RECURS	29/08/2024 11:59:19
SAÍDA DO PROCESSO NO CRF	29/08/2024 12:01:44
CIENCIA DO ACORDAO DE RECURSO VOLUNTARIO E OU HIERAQUICO	10/09/2024 23:59:59

A incorporação extingue a sociedade incorporada e transfere à incorporadora a universalidade dos seus direitos e obrigações (arts. 219, II, e 227, caput e § 3º, da Lei nº 6.404/76; arts. 1.116 e 1.118 do Código Civil). No plano tributário, o art. 132 do CTN atribui à pessoa jurídica que resultar da incorporação a responsabilidade pelos tributos devidos, até a data do ato, pela incorporada, e o art. 129 estende essa disciplina aos créditos em curso de constituição e aos constituídos posteriormente, desde que relativos a obrigações surgidas até aquela data:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Extinta a Majela Medicamentos Ltda. em 2021, as obrigações relativas aos fatos geradores de 2011 e 2013 só poderiam ser objeto de lançamento, em 2025, em nome de ELFA MEDICAMENTOS S.A. O Termo de Início de Fiscalização (fl. 12) e o auto de infração (fls. 2/3) foram, contudo, lavrados contra a sociedade extinta, cuja inscrição estadual estava baixada havia mais de três anos no início da ação fiscal e mais de quatro na data do lançamento.



A Administração Tributária conhecia a extinção. A baixa da inscrição estadual — providência pela qual se comunica à repartição fazendária a incorporação e o encerramento das atividades, na forma do art. 119, VII, do RICMS/PB — foi processada e homologada pela própria SEFAZ em 3/8/2021 (fl. 90). A repartição preparadora, ao intimar o auto de infração, encaminhou a correspondência para Brasília/DF (fl. 19), onde a incorporadora tem sede (fl. 50). Não se trata, portanto, da hipótese em que a sucessão é ocultada do Fisco.

Além disso, o comparecimento da incorporadora aos autos, para impugnar o lançamento, não supre o vício. O art. 11, § 6º, da Lei nº 10.094/2013 sana a falta ou o defeito da intimação; não corrige a identificação do sujeito passivo, que é elemento do próprio ato de lançamento (art. 142 do CTN).

Acompanho, assim, a decisão recorrida quanto à nulidade do lançamento. No entanto, não a acompanho quanto à natureza formal atribuída ao vício, pelas razões que seguem.

III. DA NATUREZA DO VÍCIO: ERRO DE DIREITO E VÍCIO MATERIAL

A decisão recorrida enquadrrou a nulidade no art. 17, I, da Lei nº 10.094/2013, que inclui entre os vícios de forma o auto de infração lavrado em desacordo com o art. 142 do CTN quanto “à identificação do sujeito passivo”, e, em consequência, aplicou o art. 18, que assegura à Fazenda Estadual o prazo de cinco anos para novo lançamento, contado da definitividade da decisão anulatória (art. 173, II, do CTN).

Acontece que vício de forma e vício material não se distinguem pelo elemento do lançamento que é atingido, mas pela natureza do erro que o atinge.

Haveria erro de fato — e vício de forma — se a fiscalização, pretendendo autuar a incorporadora, houvesse grafado incorretamente a sua razão social, o CNPJ ou o endereço. Não é o que ocorreu. A Majela Medicamentos Ltda. foi identificada com exatidão em todos os seus dados cadastrais (fl. 2). O que faltou foi a aplicação, na construção da norma individual e concreta do lançamento, da norma geral e abstrata do art. 132 do CTN, que desloca a sujeição passiva para a sucessora. O desajuste está entre



duas normas, e não no interior de uma só: é erro de direito, consistente na subsunção incorreta dos fatos ao critério pessoal da regra-matriz de incidência.

A identificação do sujeito passivo tem uma dimensão material ou substancial, que exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo, e uma dimensão instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação.

O art. 17, I, da Lei nº 10.094/2013 deve ser lido nesse quadro. Ele exige, como requisito de forma do auto de infração, a identificação do autuado — a dimensão instrumental de que trata o parecer — e não converte em vício de forma todo erro que envolva a pessoa do sujeito passivo. Se assim fosse, o preceito estadual ampliaria, por via reflexa, a hipótese de reabertura do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN, matéria que a Constituição reserva à lei complementar (art. 146, III, “b”). A leitura aqui adotada preserva o preceito estadual e o harmoniza com a norma geral, sem afastar a aplicação de nenhum dos dois.

A doutrina especializada segue o mesmo caminho. Eurico Marcos Diniz de Santi distingue a anulação por vício formal, que ocorre “quando há defeito na confecção do veículo introdutor do ato de lançamento”, da nulidade que tem por pressuposto “vício nos elementos substanciais do ato-norma, fato-evento (motivação) e fato-conduta”, os quais “correspondem à concreção do binômio hipótese tributária e consequente tributário presente na regra-matriz de incidência tributária” (Decadência e prescrição no direito tributário. 5ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2020, p. 127); para o autor, o vício formal do art. 173, II, do CTN “se opõe a vício material, querendo (...) significar irregularidade no ato de aplicação do direito” (op. cit., p. 156). Celia Murphy, examinando a hipótese exata destes autos, conclui que “apontar, como sujeito passivo, a sucedida, ao invés da sucessora, estando o ato de reorganização societária arquivado no registro público competente, na data do ato da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento, acarreta erro de direito, ensejando a nulidade do ato administrativo”, porque, no lançamento, “todos os erros de subsunção caracterizam erro material” (Incorporação de sociedades. Erro na identificação do sujeito passivo. In:



IBET. XVIII Congresso Nacional de Estudos Tributários: meio século de tradição. São Paulo: Noeses, 2021, p. 320).

Nesta esteira, este Conselho já assentou essa orientação em casos idênticos, de lançamento lavrado contra sociedade incorporada e baixada antes da ação fiscal. No Acórdão nº 408/2023 (2ª Câmara, Processo nº 0819492021-3, Rel. Cons.º Sidney Watson Fagundes da Silva), decidiu-se:

CRÉDITO INDEVIDO (ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO) - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - ERRO QUANTO À INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE - VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- Comprovado que, quando da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte estava com sua inscrição estadual baixada no CCICMS/PB, não poderia ele figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária, já que se encontrava extinto, devendo a responsabilidade tributária recair sobre a empresa que o sucedeu.

No voto condutor daquele julgado, transcrito no Acórdão nº 662/2024, registrou-se que “houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento e não mero equívoco na elaboração da peça acusatória, haja vista o equívoco na identificação de quem seria o responsável pelo pagamento do crédito tributário”.

No Acórdão nº 516/2023 (2ª Câmara, Processo nº 1049512022-7, Rel. Cons.º Eduardo Silveira Frade), em recurso de ofício contra sentença que também havia qualificado o vício como formal, a Câmara manteve a nulidade e reformou de ofício os seus fundamentos:

PRELIMINAR ACATADA. VÍCIO MATERIAL. ERRO DE DIREITO. ERRO NA INDICAÇÃO DA PESSOA DO INFRATOR. INFORMAÇÃO DE BAIXA CADASTRAL POR INCORPORAÇÃO. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. REFORMA DE OFÍCIO QUANTO AOS FUNDAMENTOS.

- A indicação errônea do sujeito passivo, quando decorrente de erro de direito, configura vício material, porquanto resulta da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato de lançamento.

- Comprovado que, quando da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte estava com sua inscrição estadual baixada no CCICMS/PB, não poderia ele figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária, já que se encontrava



extinto, devendo a responsabilidade tributária recair sobre a empresa que o sucedeu. In casu a observância ao artigo 132 do CTN deveria ter sido prévia à lavratura do auto de infração.

Esta Primeira Câmara adotou a mesma solução, e na mesma via processual, no Acórdão nº 662/2024 (Processo nº 2323432023-3, Rel. Cons.º Vinícius de Carvalho Leão Simões, sessão de 13/12/2024):

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO DE DIREITO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE RECONHECIDA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE COM INSCRIÇÃO BAIXADA NA DATA DA CIENTIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DO CRF/PB. PRELIMINAR ACATADA. RECURSO DE OFÍCIO IMPROCEDENTE. SENTENÇA ALTERADA DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

- A autuada passou por processo de incorporação empresarial que foi oportunamente informada à Administração Tributária, nos termos do disposto no Art. 119, VII do RICMS/PB. Por esta razão, é nulo, por vício material, o lançamento realizado em face do contribuinte com inscrição estadual baixada definitivamente.

Naquele julgado, esta Câmara registrou que “a fiscalização deveria ter lançado a autuação em face da sucessora empresarial, a quem caberia a responsabilidade tributária, nos termos do artigo 132 do CTN”, e que a inobservância desse preceito “não configura erro de fato, mas erro de direito”. Os precedentes invocados na decisão recorrida não infirmam essa orientação, reafirmada por esta Câmara, no Acórdão nº 662/2024, em caso idêntico ao presente.

O vício do lançamento é, portanto, material, razão pela qual, nego provimento ao recurso de ofício, mas, altero, de ofício, a qualificação atribuída ao vício reconhecido, para, assim, estabelecer a impossibilidade de novo lançamento.

IV. CONCLUSÃO

Com estes fundamentos, **VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, alterando, de ofício, os fundamentos da decisão de primeira instância, para julgar **NULO, por vício material**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003985/2025-29, lavrado em 5/9/2025 contra MAJELA MEDICAMENTOS LTDA (CCICMS nº 16.156.944-7), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Registro que, em razão da natureza material do vício, esta decisão não reabre o prazo para novo lançamento de que trata o art. 173, II, do Código Tributário Nacional.



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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por videoconferência em 22 de setembro de 2026.

Vinícius Holanda de Vasconcelos
Conselheiro Relator