



PROCESSO Nº 2518022025-4 - e-processo nº 2025.000524868-5

ACÓRDÃO Nº 339/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CAMILA PEREIRA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuantes: WERTHER VALDER FERREIRA GRILO e JOSÉ FERREIRA DE BARROS JÚNIOR

Relator: CONS.º VINÍCIUS HOLANDA.

ICMS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO CRITÉRIO LEGAL ELEITO. MOTIVAÇÃO A POSTERIORI PELA DECISÃO SINGULAR. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A constatação do transporte de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal caracteriza a infração aos arts. 151, 160, I, e 659, I, do RICMS/PB, com a responsabilidade prevista no art. 38, II, "c", do mesmo Regulamento.

- O arbitramento da base de cálculo, autorizado, na espécie, pelo art. 24, IV, do RICMS/PB, é expressamente condicionado, pelo próprio caput desse dispositivo, à observância do art. 19 do mesmo Regulamento - que reproduz o art. 148 do CTN -, segundo o qual a autoridade arbitrar o valor "mediante processo regular". A regularidade do processo pressupõe a indicação, no auto de infração, de qual dos critérios do parágrafo único do art. 24 foi eleito e de sua base fática, sob pena de o contribuinte não poder exercer defesa específica quanto ao método adotado.

- Limitar-se o auto de infração a discriminar espécie, quantidade e valor unitário da mercadoria, sem identificar o critério legal e a fonte do valor arbitrado, não equivale a motivar o arbitramento: a individualização da carga informa o quê é exigido, não o porquê daquele específico valor, e não supre a exigência legal de fundamentação do método.

- Tal insuficiência não constitui mera incorreção sanável pelo art. 15 da Lei nº 10.094/2013, mas hipótese de nulidade por insuficiência de elementos para determinar a matéria objeto da exigência tributária, nos termos do art. 14, III, da mesma Lei, na



linha do que já decidiu esta Corte a propósito de auto de infração de mercadorias em trânsito.

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, no mérito, pelo seu **PROVIMENTO**, para reconhecer a **NULIDADE**, por vício material, do Auto de Infração nº 90102008.10.00000257/2025-00, lavrado em 30 de outubro de 2025 contra CAMILA PEREIRA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, CNPJ nº 41.189.420/0001-45, em razão da ausência de indicação, no ato da autuação e no respectivo termo de apreensão das mercadorias, do critério legal de arbitramento da base de cálculo, conforme parágrafo único do art. 24 do RICMS/PB, eximindo a contribuinte recorrente de quaisquer ônus, sem prejuízo, no entanto, da realização posterior de novo lançamento, observado o prazo do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Prejudicado o exame das demais matérias suscitadas no recurso.

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

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de agosto 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 2518022025-4 - e-processo nº 2025.000524868-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CAMILA PEREIRA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuantes: WERTHER VALDER FERREIRA GRILO e JOSÉ FERREIRA DE BARROS JÚNIOR

Relator: CONS.º VINÍCIUS HOLANDA.

ICMS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO CRITÉRIO LEGAL ELEITO. MOTIVAÇÃO A POSTERIORI PELA DECISÃO SINGULAR. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A constatação do transporte de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal caracteriza a infração aos arts. 151, 160, I, e 659, I, do RICMS/PB, com a responsabilidade prevista no art. 38, II, "c", do mesmo Regulamento.

- O arbitramento da base de cálculo, autorizado, na espécie, pelo art. 24, IV, do RICMS/PB, é expressamente condicionado, pelo próprio caput desse dispositivo, à observância do art. 19 do mesmo Regulamento — que reproduz o art. 148 do CTN -, segundo o qual a autoridade arbitrar o valor "mediante processo regular". A regularidade do processo pressupõe a indicação, no auto de infração, de qual dos critérios do parágrafo único do art. 24 foi eleito e de sua base fática, sob pena de o contribuinte não poder exercer defesa específica quanto ao método adotado.

- Limitar-se o auto de infração a discriminar espécie, quantidade e valor unitário da mercadoria, sem identificar o critério legal e a fonte do valor arbitrado, não equivale a motivar o arbitramento: a individualização da carga informa o quê é exigido, não o porquê daquele específico valor, e não supre a exigência legal de fundamentação do método.

- Tal insuficiência não constitui mera incorreção sanável pelo art. 15 da Lei nº 10.094/2013, mas hipótese de nulidade por insuficiência de elementos para determinar a matéria objeto da exigência tributária, nos termos do art. 14, III, da mesma Lei, na



linha do que já decidiu esta Corte a propósito de auto de infração de mercadorias em trânsito.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90102008.10.00000257/2025-00 (fl. 02), lavrado em 30 de outubro de 2025 contra CAMILA PEREIRA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, CNPJ nº 41.189.420/0001-45, no qual consta a seguinte acusação:

1097 – TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> O autuado acima qualificado está sendo acusado de suprimir o recolhimento do imposto estadual por efetuar o transporte de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal.

Nota Explicativa: MERCADORIA SENDO TRANSPORTADAS PELO MOTORISTA SAMUEL FERREIRA DA SILVA LEMOS CPF 122.554.574-90 NO CAMINHÃO DE PLACA SNX2I29-PE PERTENCENTE A FIRMA CAMILA PEREIRA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS EIRELI CNPJ 41.189.420/0001-45.

Foram dados como infringidos os arts. 38, II, "c", 151, 160, I, e 659, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição da penalidade prevista no art. 82, V, "b", da Lei nº 6.379/96.

O material probatório encontra-se acostado ao Termo de Apreensão nº 90102008.04.00000275/2025-17 (fl. 03), lavrado às 12h18min55s do mesmo dia, que discrimina a carga retida: 7.200 kg de filé de peito de frango, ao valor unitário de R\$ 24,00/kg, totalizando R\$ 172.800,00, e 2.016 kg de queijo mussarela, ao valor unitário de R\$ 45,00/kg, totalizando R\$ 90.720,00, perfazendo base de cálculo de R\$ 263.520,00.

Por decorrência, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 92.232,00 (noventa e dois mil, duzentos e trinta e dois reais), sendo R\$ 52.704,00 (cinquenta e dois mil, setecentos e quatro reais) de ICMS, resultante da aplicação da alíquota de 20% sobre a integralidade da base de cálculo, e R\$ 39.528,00 (trinta e nove mil, quinhentos e vinte e oito reais) de multa por infração.



Em data concomitante à da lavratura, a autuada impetrou mandado de segurança perante a 2ª Vara da Fazenda Pública da Capital (autos nº 0867122-43.2025.8.15.2001, fls. 05-07), no qual foi deferida liminar determinando a imediata liberação das mercadorias, expressamente "mediante a lavratura do competente auto de infração, caso ainda não tenha sido feito, para a posterior cobrança do crédito tributário pelas vias adequadas". As mercadorias foram liberadas em 05 de novembro de 2025, por meio do Termo de Liberação nº 90102008.06.00000028/2025-64 (fl. 08), data em que a autuada tomou ciência do Auto de Infração.

Apresentada defesa em 02 de dezembro de 2025 (fls. 09-17 e 20-21), tempestivamente, nos termos do art. 67 da Lei nº 10.094/2013, alegou a impugnante, em síntese, a nulidade material do auto de infração, em razão da ausência de comprovação e de explicitação do método utilizado para fixar a base de cálculo, o que configuraria arbitramento imotivado, em afronta ao art. 142 do CTN e ao art. 24 do RICMS/PB, requerendo, ainda, em pedido processual, que as intimações fossem dirigidas pessoalmente aos seus causídicos.

Remetidos os autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal. Quanto à preliminar, a decisão singular assentou que os valores unitários adotados no Termo de Apreensão "são compatíveis com o critério do preço corrente da mercadoria previsto no inciso II do parágrafo único do art. 24 do RICMS/PB".

Cientificada da decisão de primeira instância em 08 de junho de 2026, por via postal com aviso de recebimento (fls. 35-36), a autuada interpôs Recurso Voluntário em 08 de julho de 2026 (fls. 37-48 e 51), por meio do qual alega, em síntese:

a) preliminarmente, a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa e vício material decorrente de motivação *a posteriori*, ante a ausência, no ato da autuação, de indicação do critério legal de arbitramento adotado, com violação aos arts. 14, III, e 17, II e III, da Lei nº 10.094/2013 e ao art. 142 do CTN;



b) no mérito, excesso de exação por erro na aplicação da alíquota, uma vez que as operações com frango se submeteriam à alíquota específica de 18%, e não à geral de 20%, requerendo a readequação do lançamento sobre a parcela de R\$ 172.800,00;

c) subsidiariamente, a abusividade e a irrealidade dos valores unitários arbitrados para uma carga atacadista, bem como a ilegalidade da inversão do ônus da prova sem o prévio cumprimento, pela autoridade autuante, do dever de pesquisa de mercado, pugnando pela desconstituição da base de cálculo.

Remetidos os autos a este Conselho de Recursos Fiscais, foram, nos termos regimentais, distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

I. SOBRE A ADMISSIBILIDADE

A ciência da decisão singular ocorreu em 08 de junho de 2026. O prazo de 30 (trinta) dias do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contado na forma do art. 19 do mesmo diploma, iniciou-se em 09 de junho e encerrou-se em 08 de julho de 2026, dia de expediente normal na Secretaria. Protocolizado o recurso nesta data (fl. 51), tenho-o por tempestivo.

Sem recurso de ofício, uma vez que a decisão recorrida foi integralmente favorável à Fazenda Estadual.

II. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO: AUSÊNCIA DE EXPLICITACÃO DOS CRITÉRIOS ADOTADOS PARA A REALIZAÇÃO DO ARBITRAMENTO

Versam os autos sobre exigência de ICMS e multa por infração decorrente do transporte de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal, cuja base de cálculo foi fixada por arbitramento.

A controvérsia não está em saber se houve o transporte irregular, mas em saber se o arbitramento que quantificou o crédito tributário observou os requisitos a que a própria legislação o condiciona.



O art. 24 do RICMS/PB, ao autorizar o arbitramento nas hipóteses que elenca — entre as quais a do inciso IV, "transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais" —, condiciona-o expressamente, já no caput, à observância do art. 19 do mesmo Regulamento, que dispõe:

Art. 19. Quando o cálculo do tributo tiver por base, ou tomar em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços, direitos ou despesas, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Definido que o arbitramento há de observar processo regular, cumpre verificar o que este exige no caso concreto. O parágrafo único do art. 24 do RICMS/PB não deixa margem à autoridade fiscal para simplesmente enunciar um valor: impõe-lhe eleger, entre critérios legalmente pré determinados e distintos entre si, aquele aplicável à hipótese:

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios: I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria Executiva da Receita; II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação; III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30%; IV - na saída de mercadorias de estabelecimentos industriais, o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos; V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Cada um desses critérios reporta-se a uma base empírica própria e verificável. A opção por um ou outro não é indiferente ao resultado nem à defesa possível: o contribuinte que sabe ter sido arbitrado por pauta pode contestar a atualidade ou a pertinência da pauta; o que sabe ter sido arbitrado por preço de praça pode apresentar cotação divergente; e assim por diante. A indicação do critério não é, portanto, formalidade decorativa, mas o que delimita o objeto possível da defesa quanto ao *quantum*.



É nesse sentido, inclusive, que a doutrina do processo administrativo tributário trata o dever de motivação como pressuposto de validade, e não como mero adorno do ato. Como defende o tributarista Sérgio André Rocha¹, o reconhecimento de discricionariedade à autoridade fiscal na apreciação da prova não pode significar autorização para que se desconsiderem os elementos do contribuinte em favor de arbitramento não amparado em critério declarado, pois vigora a exigência de "livre convicção motivada", pela qual o julgador "terá que declinar as razões que lhe fizeram dar preferência a determinada prova em detrimento de outra, sob pena de nulidade de sua decisão".

Nesta esteira, podemos afirmar que um lançamento pode apresentar coerência formal entre a premissa de que houve transporte sem documento fiscal e a conclusão de que é devido tributo sobre X quilos a R\$ Y — e, ainda assim, falhar em justificação, se a própria premissa fática do valor R\$ Y não for, ela mesma, verificável nos autos. É exatamente o que ocorre neste processo: o "quanto" não decorre de nenhum dado exposto no auto, apenas de sua afirmação.

Aplicados esses parâmetros ao caso concreto, a conclusão é de que o arbitramento não observou o processo regular a que o art. 24 do RICMS/PB o condiciona.

O Termo de Apreensão discrimina espécie, quantidade e valor unitário de cada mercadoria, mas em nenhum ponto indica qual dos cinco critérios do parágrafo único do art. 24 foi utilizado, tampouco a fonte de que os valores R\$ 24,00/kg e R\$ 45,00/kg teriam sido extraídos — não há referência a pauta, a pesquisa de preços, a nota fiscal de operação similar ou a qualquer outro documento de amparo.

A decisão singular, por sua vez, não supriu essa omissão. Ao rejeitar a preliminar de nulidade, afirmou que os valores "são compatíveis com o critério do preço corrente da mercadoria previsto no inciso II do parágrafo único do art. 24 do RICMS/PB" — atribuição de critério que, até então, não constava de nenhuma peça dos autos.

¹ ROCHA, Sergio André. *Processo Administrativo Fiscal: Controle Administrativo do Lançamento Tributário*. 4ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.



Distingue-se, aqui, por oportuno, para fins elucidativos, a individualização física da carga — que o Termo de Apreensão de fato promove, ao discriminar espécie, quantidade e valor unitário — da fundamentação do critério de arbitramento, que em nenhum momento anterior foi apresentada. São exigências diversas: a primeira permite à autuada saber o quê lhe é exigido; a segunda é que lhe permitiria saber o porquê daquele valor específico e, com isso, dirigir sua defesa a um ponto determinado — contestar a pauta aplicada, apresentar cotação de preço corrente divergente, ou impugnar a apuração do custo, conforme o caso. A ausência da segunda não se supre pela presença da primeira, razão pela qual, como dito, considera-se que o arbitramento praticado no caso é irregular, sendo incorreção insanável, a atrair a incidência do art. 14, III, da Lei nº 10.094/2013, dispositivo que estabelece que são nulos "os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo".

Por fim, consigno que restou prejudicado o exame das teses de mérito relativas à alíquota aplicável à parcela do frango (item "b" do recurso) e à abusividade dos valores arbitrados (item "c" do recurso): ambas pressupõem a subsistência do lançamento sobre cuja base incidiriam, subsistência que ora se afasta.

Com estes fundamentos, **VOTO** pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu **PROVIMENTO**, para reconhecer a **NULIDADE**, por vício material, do Auto de Infração nº 90102008.10.00000257/2025-00, lavrado em 30 de outubro de 2025 contra CAMILA PEREIRA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, CNPJ nº 41.189.420/0001-45, em razão da ausência de indicação, no ato da autuação e no respectivo termo de apreensão das mercadorias, do critério legal de arbitramento da base de cálculo, conforme parágrafo único do art. 24 do RICMS/PB, eximindo a contribuinte recorrente de quaisquer ônus, sem prejuízo, no entanto, da realização posterior de novo lançamento, observado o prazo do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Prejudicado o exame das demais matérias suscitadas no recurso.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

1ª Câmara de Julgamento. Sessão realizada por videoconferência em 27 de agosto de 2026.

Vinícius Holanda de Vasconcelos
Conselheiro Relator