



PROCESSO Nº 0960382023-7 - e-processo nº 2023.000162537-9

ACÓRDÃO Nº 620/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SUPERMERCADOS MAIA LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADOS MAIA LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - POMBAL

Autuante: RAFAEL ARAÚJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

**AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. DADOS EXTRAÍDOS DA EFD E DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS REGULARMENTE EMITIDAS. AUSÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. PROVA SUFICIENTE. PRELIMINARES REJEITADAS. LEI Nº 12.788/2023. APLICAÇÃO RETROATIVA MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO DA MULTA. AUTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE.**

- A constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis desacobertadas de documentação fiscal, por meio de levantamento quantitativo baseado nos dados da Escrituração Fiscal Digital do próprio contribuinte e em notas fiscais eletrônicas regularmente emitidas, constitui prova idônea da infração. Inexiste nulidade quando o lançamento é realizado com base em metodologia válida, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo.

- Rejeitam-se as preliminares de nulidade por ausência de prova, incerteza do crédito e cerceamento de defesa.

- Aplica-se, de ofício, a redução da penalidade com base na Lei nº 12.788/2023, em observância ao princípio da retroatividade benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...



A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001297/2023-62, lavrado em 3/5/2023 contra a empresa SUPERMERCADOS MAIA LTDA., CCICMS nº 16.193.503-6, fixando o crédito tributário no valor total de R\$ 1.178.523,34, sendo R\$ 673.441,91 (seiscentos e setenta e três mil, quatrocentos e quarenta e um reais e noventa e um centavos) de ICMS, como infringente ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 505.081,43 (quinhentos e cinco mil, oitenta e um reais e quarenta e três centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/1996.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário de R\$ 168.360,48.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de dezembro de 2025.

**RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO**  
Assessor



PROCESSO Nº 0960382023-7 - e-processo nº 2023.000162537-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SUPERMERCADOS MAIA LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADOS MAIA LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - POMBAL.

Autuante: RAFAEL ARAÚJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

**AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. DADOS EXTRAÍDOS DA EFD E DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS REGULARMENTE EMITIDAS. AUSÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. PROVA SUFICIENTE. PRELIMINARES REJEITADAS. LEI Nº 12.788/2023. APLICAÇÃO RETROATIVA MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO DA MULTA. AUTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE.**

- A constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis desacobertas de documentação fiscal, por meio de levantamento quantitativo baseado nos dados da Escrituração Fiscal Digital do próprio contribuinte e em notas fiscais eletrônicas regularmente emitidas, constitui prova idônea da infração. Inexiste nulidade quando o lançamento é realizado com base em metodologia válida, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo.

- Rejeitam-se as preliminares de nulidade por ausência de prova, incerteza do crédito e cerceamento de defesa.

- Aplica-se, de ofício, a redução da penalidade com base na Lei nº 12.788/2023, em observância ao princípio da retroatividade benéfica.

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001297/2023-62**, lavrado em **03 de maio de 2023**



em desfavor da empresa **SUPERMERCADOS MAIA LTDA.**, qualificada nos autos, constando a seguinte infração:

**0832 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL** >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, infração constatada por meio de levantamento quantitativo, que identificou operações efetuadas sem emissão de documentos fiscais, fato que culmina na falta de recolhimento do imposto e, conseqüentemente, na inexistência de lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

**NOTA EXPLICATIVA:** EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO ESPECÍFICA, EFETUAMOS O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, EXERCÍCIOS 2018, 2019, 2020 E 2021. A PARTIR DA ANÁLISE DOS VALORES ENCONTRADOS, CONCLUÍMOS QUE HOVE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A DEVIDA EMISSÃO DE NOTA FISCAL, CONFORME DOCUMENTAÇÃO (RELATÓRIOS E MEMÓRIAS DE CÁLCULO) EM ANEXO.

Em razão dos fatos apurados, o agente fazendário procedeu à constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 1.346.883,82, sendo R\$ 673.441,91 (seiscentos e setenta e três mil, quatrocentos e quarenta e um reais e noventa e um centavos) de ICMS, como infringente ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 673.441,91 (seiscentos e setenta e três mil, quatrocentos e quarenta e um reais e noventa e um centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/1996.

Notificado deste auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 17/05/2023, conforme Notificação nº 001827702023 (fls. 30), a autuada interpôs peça impugnatória tempestiva (fls. 31/120), protocolada em 13 de junho de 2023 (fls. 103), onde traz à baila, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

- Inicialmente, narra os fatos que ensejaram a autuação, bem como transcreve o disciplinamento legal infringido na legislação tributária do ICMS e o normativo que contém a penalidade cominada pela autoridade fiscal;
- Em seguida, dispõe que o lançamento de ofício, além de não atender as formalidades legais, tampouco se fundamentou em provas que demonstrem o cometimento do ilícito apontado pela fiscalização, resultando num crédito tributário incerto e ilíquido;
- Reforça que o cerceamento do direito de defesa é incontestado, pois sequer teve acesso às notas fiscais de entrada e de saída e demais documentos que deram suporte à feitura do procedimento fiscal, impossibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa,



assegurados pela Constituição da República;

- Depois, adicionalmente, pontuou, também que não foram destacados pela auditoria os códigos NCM dos produtos e nem os códigos cadastrados pela empresa, bem como também não existe qualquer relatório fiscal, em que o sujeito passivo possa identificar a relação das notas fiscais eletrônicas que teriam acobertado as suas operações de aquisições de mercadorias e que supostamente estariam listadas nos levantamentos fiscais, ora questionados, impossibilitando a análise plena das operações autuadas;
- Elenca diversas incorreções havidas nos levantamentos fiscais: 1) desconsideração das informações de diversas vendas, relativas a saídas para uma lanchonete, conforme CNAE 56.11.2-03 cadastrado em seu CNPJ e que se encontra no interior do seu estabelecimento comercial e que para o preparo dos seus produtos, necessitou de diversos ingredientes culinários, que foram adquiridos na própria empresa, ora defendente; 2) incorreção na descrição e na quantidade de inúmeros produtos, já que, para uma mesma mercadoria, existem diversas representações e porções, doses ou medidas distintas, a depender do fornecedor, impossibilitando, assim, a empresa de realizar a comparação entre o “Relatório Final” apresentado pelo agente fiscal e os registros de entradas e saídas do ARQUIVO DE TEXTO DA SEFAZ-PB; 3) desconsideração das informações de entradas apresentadas em seus assentamentos fiscais, em especial, os dados relativos ao valor unitário médio das compras, ou melhor, o custo de aquisição desses produtos e a quantidade pelas entradas (total de compras ou aquisições efetivamente realizadas pela empresa); 4) erros matemáticos nos cálculos da acusação, mesmo fazendo a conversão para “unidade”, o que compromete a lisura e a presunção de veracidade da fiscalização; 5) Demais disso, aduz que a autoridade fiscal realizou a respectiva auditoria, a partir de meras presunções, sem solicitação de esclarecimentos ao contribuinte, inclusive, diversos produtos, da forma como foram expostos (descrição e quantidade) nos relatórios fiscais não foram encontrados em seus livros fiscais digitais (SPED/efd).
- Na sequência, discorre acerca da necessidade de diligência fiscal, em razão dos equívocos ocorridos na confecção dos demonstrativos fiscais, denominados de Levantamento Quantitativo de Mercadorias, conforme leciona os artigos 56 e 59, da Lei 10.094/2013.

Por fim, preliminarmente a impugnante requer que ela seja recebida e conhecida, porquanto tempestiva, com o objetivo de decretar a nulidade ou improcedência da peça vestibular em questão.



Conclusos, conforme fl. 121, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Recursos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela *parcial procedência* da exigência fiscal, em decisão monocrática nas fls. 159/169, nos termos da seguinte ementa:

**PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. CONSTATAÇÃO DE DIFERENÇA PELAS SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DIFERENÇA APURADA POR LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AUSÊNCIA DE PROVAS. ÔNUS PROCESSUAL. ILICITUDE CARACTERIZADA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. PROCEDÊNCIA PARCIAL.**

1. A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto da lide, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.
2. É irregular a venda de mercadorias sem emissão da correspondente documentação fiscal, conforme Levantamento Quantitativo de Mercadorias. Essa situação indica existência de maior monta de mercadorias para vendas quando comparadas às saídas acrescidas do estoque final. Mantida a exação fiscal, ante a falta de provas capazes de ilidir a acusação.
3. No que tange a multa por infração aplicada ao caso em apreço, conclui-se que ela merece reparo, reduzindo o seu valor por adequação à penalidade menos gravosa constante da redação determinada pela Lei nº 12.788/23. Assim, o crédito tributário restará reduzido com a fixação de multa em patamar inferior àquela indicada no auto de infração.

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Ato contínuo, o julgador recorreu de ofício de sua decisão ao Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/03.

Ciente da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, em 25/1/2024, a autuada protocolou recurso voluntário em 15/2/2024, por meio do qual repetiu as teses expostas na reclamação apresentada em sede de primeira instância, requerendo especialmente:

**Preliminarmente, a recorrente alega que o Auto de Infração é nulo, sob os seguintes fundamentos:**

- Ausência de provas materiais suficientes nos autos, especialmente a não apresentação das notas fiscais de entrada e de saída que embasaram o levantamento;
- Incerteza e iliquidez do crédito tributário, diante da inconsistência nos dados utilizados na apuração;
- Violação ao devido processo legal, diante da utilização de levantamento exclusivamente indireto, sem documentos que comprovem a materialidade da infração.



**No mérito, requer o integral provimento do recurso, para que:**

- Seja julgado improcedente o Auto de Infração, reconhecendo-se a inexistência de comprovação do ilícito (omissão de saídas);
- Seja declarada a invalidez do lançamento fiscal, por ausência de base de cálculo válida e prova dos fatos geradores.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Eis o breve relato.

**VOTO**

Versa a presente demanda sobre os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o auto de infração em tela.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do recurso de ofício e que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

**Das Preliminares**

O recurso apresentado pela autuada traz, sob o rótulo de “preliminar”, pedidos que, na verdade, dizem respeito ao mérito do lançamento, especialmente quanto à validade da metodologia fiscal e à suficiência da prova. Ainda assim, por prudência processual, passo a enfrentá-los como questões preliminares, conforme alegado.

**Suposta ausência de provas materiais (notas fiscais de entrada e saída)**

A recorrente alega que o Auto de Infração é nulo por ausência de documentos que comprovem a infração, especialmente notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias. Afirma que o levantamento baseou-se apenas em planilhas, sem os documentos fiscais que dariam suporte à apuração.

Contudo, tal alegação não se sustenta. Conforme verificado nos autos, a fiscalização baseou-se nos dados extraídos diretamente da Escrituração Fiscal Digital (EFD) da própria empresa, bem como de notas fiscais emitidas pela autuada ou a ela destinadas (conforme demonstrado nos arquivos em anexo), cruzando estas informações com os saldos de estoque informados. Foram incluídas planilhas analíticas e quadros-



resumo por item, com indicação da origem de cada dado (entradas, saídas, estoque final), demonstrando o método adotado e os valores apurados.

O fato de não estarem anexadas cópias de todas as notas fiscais individualmente não invalida o lançamento, uma vez que os dados delas se encontram demonstrados nos autos (arquivos em formato “.rar”).

### **Incerteza e falta de liquidez do crédito tributário**

A recorrente sustenta que o crédito tributário lançado não possui liquidez e certeza, por falhas no levantamento e falta de clareza na base de cálculo.

No entanto, os relatórios técnicos presentes nos autos demonstram que o crédito foi apurado com base em critérios objetivos e documentados, com identificação do estoque inicial e final, total de entradas (compras) e saídas (vendas), por item. O valor do imposto foi calculado a partir da diferença apurada, utilizando-se o preço médio por produto informado na própria EFD da empresa.

Assim, o lançamento atende aos requisitos dos arts. 142 do CTN e 41 da Lei nº 10.094/2013, estando plenamente caracterizada sua liquidez e certeza.

### **Violação ao devido processo legal por apuração presumida**

A recorrente também afirma que o lançamento é nulo por se basear exclusivamente em presunção, sem comprovação direta do ilícito.

O argumento não merece acolhimento. O levantamento realizado não se baseia em presunção genérica, tampouco configura apuração indireta arbitrária, mas sim em método direto de fiscalização, que utiliza os registros de entradas e saídas constantes da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do próprio contribuinte. Trata-se, portanto, de apuração técnica, fundada em dados fiscais efetivamente declarados, cuja divergência apurada permite a constatação objetiva da omissão de saídas de mercadorias tributáveis desacobertas de documentação fiscal. Tal procedimento possui respaldo legal e é reiteradamente aceito pela jurisprudência administrativa deste Conselho.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é, sem dúvida, uma das técnicas de fiscalização mais amplamente utilizadas pela fiscalização, uma vez que, não obstante sua comprovada efetividade para verificação de irregularidades na movimentação dos produtos comercializados por uma empresa, não exige procedimentos complexos de auditoria, requerendo a aplicação de recurso aritmético simples, no qual são considerados os estoques (inicial e final), bem como o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período.

Não há que se falar, portanto, em nulidade por violação ao devido processo legal.



Diante do exposto, rejeito todas as preliminares suscitadas pela recorrente, por ausência de vício formal ou ilegalidade que comprometa a constituição do crédito tributário.

**No mérito, a Recorrente requer o integral provimento do recurso, com dois pedidos centrais:**

- Que seja julgado improcedente o Auto de Infração, por ausência de comprovação da infração (omissão de saídas);
- E que se reconheça a invalidade do lançamento fiscal, por ausência de base de cálculo válida e ausência de prova dos fatos geradores.

Ambos os pedidos partem da mesma premissa: a suposta fragilidade do levantamento fiscal utilizado como fundamento para a constituição do crédito tributário.

No entanto, conforme verificado nos autos, o lançamento fiscal encontra-se amplamente instruído com base em dados oficiais da própria escrituração fiscal digital do contribuinte e de notas fiscais por ele emitidas e a ele destinadas, sendo o levantamento quantitativo um procedimento regularmente aceito por este Conselho.

Os relatórios técnicos demonstram de forma clara:

- A equação estoque inicial + entradas – saídas – estoque final;
- Os produtos envolvidos, com identificação por código, descrição, e unidade de medida;
- A aplicação do preço médio para fins de apuração da base de cálculo;
- E a separação de itens isentos ou sujeitos à substituição tributária, os quais foram devidamente excluídos do cálculo final após diligência fiscal complementar.

Dessa forma, não há como acolher a tese de inexistência de prova do ilícito, tampouco de ausência de base de cálculo válida. Ao contrário, a omissão de saídas de mercadorias restou demonstrada por meio de método indiciário legítimo, sem que a recorrente apresentasse documentação capaz de elidir ou justificar as diferenças apuradas.

Conclui-se, portanto, pela regularidade do lançamento, motivo pelo qual deve ser mantida a decisão de primeira instância, que reconheceu a infração e a exigibilidade do crédito tributário.

### **Recurso de ofício**

Considerando o presente auto de infração e os créditos tributários constituídos, entendo que, embora a infração justifique a cobrança do ICMS devido, há motivo fundado para concessão da benesse da nova penalidade prevista na Lei nº 12.788/2023, devendo ser aplicada a redução da multa.



A adoção dessa penalidade cominatória reduzida atende a três fundamentos: (i) o princípio da retroatividade benéfica da norma mais favorável, consagrado no Código Tributário Nacional (art. 106, II, “c”); (ii) a jurisprudência consolidada desta Corte no sentido de que a Lei nº 12.788/2023 deve ser aplicada “ex officio”, inclusive nos autos em curso; e (iii) a existência de elementos no processo que autorizam a moderação sancionatória, sem risco de ofensa ao erário ou à legalidade do lançamento.

De fato, há precedentes recentes deste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba (CRF/PB) em que foi aplicada a redução da multa com base na Lei nº 12.788/2023, mesmo após julgamento da infração.

Dessa forma, entendo que a aplicação da sanção atenuada não contraria a segurança jurídica nem compromete a função arrecadatória, mas promove o equilíbrio entre a exigência fiscal e a razoabilidade da penalidade.

No que tange à penalidade, ratifico a aplicação da redução da multa prevista na Lei nº 12.788/2023, fixando-a conforme os critérios legais. Mantenho, no restante, o crédito tributário constituído, uma vez que a infração foi devidamente caracterizada.

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001297/2023-62, lavrado em 3/5/2023 contra a empresa SUPERMERCADOS MAIA LTDA., CCICMS nº 16.193.503-6, fixando o crédito tributário no valor total de R\$ 1.178.523,34, sendo R\$ 673.441,91 (seiscentos e setenta e três mil, quatrocentos e quarenta e um reais e noventa e um centavos) de ICMS, como infringente ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 505.081,43 (quinhentos e cinco mil, oitenta e um reais e quarenta e três centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/1996.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário de R\$ 168.360,48.

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

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO, sessão realizada por meio de videoconferência em 4 de dezembro de 2025.

Rômulo Teotônio de Melo Araújo  
Conselheiro Relator