



PROCESSO Nº 2386242022-1 - e-processo nº 2022.000464533-8

ACÓRDÃO Nº 293/2026

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Advogado: Sr.º ANTONIO BRITO DIAS JÚNIOR, inscrito na OAB/PB sob o nº 8.386

2ª Recorrente: GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: RODRIGO PEREIRA DE OLIVEIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Relator voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. PERÍODOS FECHADOS E ABERTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. QUITAÇÃO PARCIAL. REDUÇÃO DA PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, que pode resultar na verificação de ocorrência vendas sem emissão de documentos fiscais, que foi o caso em questão.
- A pagamento do crédito tributário é causa extintiva do lançamento, nos termos do art. 156, I do CTN. “In casu”, sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.
- Consoante preceitua o art. 106, II, “c” do CTN, coube a aplicação da penalidade menos severa, em virtude da nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, o que acarretou a redução da multa aplicada.

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

A C O R D A M à maioria e de acordo com o voto original vencedor do Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima, acompanhado pelos conselheiros (as), Heitor Collett, Larissa Meneses de Almeida, Vinícius de Carvalho Leão Simões,



Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, Lindemberg Roberto de Lima e Rômulo Teotônio de Melo Araújo, pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003960/2022-82, lavrado em 10/11/2022, contra a empresa GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., inscrição estadual nº 16.182.554-0, condenando-a ao crédito tributário no valor de R\$ 1.514.507,53 (um milhão quinhentos e quatorze mil quinhentos e sete reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 865.292,67 (oitocentos e sessenta e cinco mil, duzentos e noventa e dois reais e sessenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB; e multa de R\$ 649.214,86 (seiscentos e quarenta e nove mil duzentos e quatorze reais e oitenta e seis centavos) nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante R\$ 216.077,81 (duzentos e dezesseis mil, setenta e sete reais e oitenta e um centavos) em virtude de aplicação da penalidade menos severa, relativamente às infrações dos exercícios de 2021 e 2022, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

Ressalto que deve ser observado pela Repartição Preparadora que, conforme confirmado no sistema ATF da Sefaz-PB, o sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.

Voto divergente vencido do Cons.º Eduardo Silveira frade.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 14 de julho de 2026.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 2386242022-1 - e-processo nº 2022.000464533-8

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Advogado: Sr.º ANTONIO BRITO DIAS JÚNIOR, inscrito na OAB/PB sob o nº 8.386

2ª Recorrente: GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: RODRIGO PEREIRA DE OLIVEIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Relator voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. PERÍODOS FECHADOS E ABERTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. QUITAÇÃO PARCIAL. REDUÇÃO DA PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, que pode resultar na verificação de ocorrência vendas sem emissão de documentos fiscais, que foi o caso em questão.

- A pagamento do crédito tributário é causa extintiva do lançamento, nos termos do art. 156, I do CTN. “In casu”, sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.

- Consoante preceitua o art. 106, II, “c” do CTN, coube a aplicação da penalidade menos severa, em virtude da nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, o que acarretou a redução da multa aplicada.



RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003960/2022-82, lavrado em 10/11/2022, em desfavor da empresa GO TRADE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., inscrita no CCICMS-PB nº 16.182.554-0, no qual consta a seguinte acusação:

0022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, detectado mediante Levantamento Quantitativo.

NOTA EXPLICATIVA:

EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO 93300008.12.00001255/2022-09, EFETUAMOS O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, PERÍODO DE 01/01/2017 A 23/02/2022, MEDIANTE O CRUZAMENTO DE ENTRADAS E SAÍDAS DOS PRODUTOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS RESPECTIVAS TRANSAÇÕES, JUNTAMENTE COM AS DECLARAÇÕES DE ESTOQUES INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE E A CONTAGEM DE ESTOQUE REALIZADA NO DIA 23 DE FEVEREIRO DE 2022. A PARTIR DA ANÁLISE DOS VALORES ENCONTRADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PLANILHAS EM ANEXO), CONCLUÍMOS QUE HOUE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A DEVIDA EMISSÃO DE NOTA FISCAL. TAL PROCEDIMENTO IMPLICA O DESCUMPRIMENTO DO TARE Nº 2021.000117, EM SUAS CLÁUSULAS 14ª E 17ª, §1º, COM PENALIDADES PREVISTAS NOS ARTIGOS 5º, 6º E 8º I, DO DECRETO 40.211/2020.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I; e, Art. 160, I, do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97.	Art. 82, V, "a", da Lei n.6.379/96.
Período: exercícios de 2018, 2021 e 2022 (até o dia 23/02).	

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **1.730.585,34**, sendo R\$ **865.292,67** de ICMS, e R\$ **865.292,67** a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 4 - 33: Ordem de Serviço, demonstrativos fiscais (Levantamento Quantitativos), Informativo Fiscal, declaração do contribuinte sobre seu estoque em 23/2/2022, Notificações Fiscais e respectivas ciências via DTe. Anexos



também ao Processo os relatórios de Estoques Finais de 2019, 2020 e 2021, Relatórios Quantitativos dos itens cruzados, e Memórias de Cálculo.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 03/12/2022, fl. 34, a autuada apresentou reclamação tempestiva, alegando, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 35-126:

- Não consta dos autos a motivação suficiente a justificar o valor do imposto lançado;

- Não é possível identificar qual a metodologia utilizada pela auditoria na formação das bases de cálculos consideradas em cada item constante do documento das fls. 12 e 13 dos autos;

- Não se encontra nos autos a forma como foram fixados os preços unitários adotados no levantamento fiscal ora impugnado (coluna “VU MEDIO \$” do documento denominado “Levantamento Quantitativo de Mercadorias”);

- Faltou à autoridade fazendária intimar formalmente o contribuinte ou seu representante para acompanhar ou se fazer acompanhar por preposto também formalmente indicado. o que não ocorreu no caso presente e implicou inobservância ao disposto na alínea “c” do inciso XII do art. 119 do RICMS/PB;

- O Fazendário compareceu no estabelecimento da Impugnante e indagou aos seus representantes onde ficavam armazenadas mercadorias naquele local. Na oportunidade, foi informado da inexistência de mercadorias ali estocadas e, de imediato, exigiu que os representantes da autuada assinassem um documento confirmando essa informação. (sic);

- Essa manifestação representada no documento de fl. 30 se refere à “contagem física em estoque naquela data no estabelecimento referido”, ou seja, o seu conteúdo se refere exclusivamente à inexistência de estoque da Impugnante no estabelecimento identificado no próprio documento, a sede da autuada localizada na Avenida Liberdade, nº 3.859, Galpão 1B, Centro, Bayeux/PB. (sic);

- Afirma a reclamante que, embora discordando da metodologia adotada pela fiscalização (que se utilizou da equação $Q = EI + Compras - Vendas - EF$) o agente fiscal não considerou os saldos de estoques da autuada armazenados em terceiros;

- E discordando dos levantamentos da fiscalização a autuada apresenta a longa planilha em sua peça de defesa (fls. 43 a 124 dos autos);

- Ainda, aduz a impugnante que “logo no início dos trabalhos de fiscalização, a auditoria apresentou um primeiro levantamento quantitativo que se mostrava completamente descabido, pois, dentre outras inconsistências evidentes, deixava de reconhecer todas as entradas realizadas pela autuada a título de importações por conta e ordem (CFOP 5949).” (sic)

Por fim, a reclamante requer a improcedência do auto de infração em comento.



Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Francisco Nociti, que retornou os autos em diligência, para que fosse confirmado e demonstrado os valores unitários médios que considerou para cada mercadoria acusada, nos períodos denunciados.

Em resposta da diligência, foram os dados ratificados e demonstrados em memoriais juntados aos autos, levado ao conhecimento do sujeito passivo, e aberto prazo para defesa.

Em sua defesa, argumentou o contribuinte que o julgador fiscal reconheceu que auto de infração impugnado é desprovido de “qualquer informação acerca de como foram obtidos” os valores que formaram a base de cálculo do lançamento de ofício objurgado. Destaca ser inadmissível ementa ao libelo acusatório, pois, os relatórios das memórias de cálculo do preço médio unitário das mercadorias, só foram geradas após atualização do software, segundo o Informativo Fiscal, e que o lançamento se encontra comprometido pela nulidade.

Os autos foram devolvidos à instância prima, que decidiu pela *parcial procedência* da acusação, fls. 419-427, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

**VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.
ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.**

- Dos levantamentos quantitativos, cujos dados advieram inclusive de declarações e registros do próprio sujeito passivo, evidenciaram-se saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal, fato que implica a falta de recolhimento do imposto ao erário estadual.
- A pagamento do crédito tributário é causa extintiva do lançamento, nos termos do art. 156, I do CTN. In casu, sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.
- Autos convertidos em diligência, nos termos dos arts. 59 a 61 da Lei nº 10.094/2013.
- Consoante preceitua o art. 106, II, “c” do CTN, coube a aplicação da penalidade menos severa, em virtude da nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, o que acarretou a redução da multa aplicada.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 11/12/2023, fl. 429, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 09/1/2024, por meio de e-mail enviado ao setor de protocolo desta Secretaria, fls. 525-526, em que constam, em síntese, os seguintes argumentos:

- Em sede de preliminar, a Recorrente alega nulidade do lançamento por imprecisa delimitação da base de cálculo, afirmando que o Auto de Infração e os documentos que o instruíram não permitiam compreender os critérios utilizados pela fiscalização para apuração dos preços médios adotados. Tal deficiência, segundo argumenta, compromete a motivação do ato administrativo e cerceia o direito de ampla defesa, em afronta ao art. 142 do CTN;



- Sustenta que a ausência de motivação suficiente quanto à formação da base de cálculo inviabiliza a própria identificação da matéria tributável. Afirma que não houve indicação clara do critério legal de arbitramento, tampouco congruência entre as planilhas utilizadas e os valores lançados, caracterizando vício material que conduz à nulidade do crédito tributário constituído;

- A Recorrente também impugna a diligência promovida pelo julgador singular, que teria solicitado complementação probatória ao Fisco após a impugnação, notadamente para justificar os valores unitários médios. Argumenta que tal providência configuraria indevida “emenda ao libelo acusatório”, vedada pela legislação de regência, por buscar suprir falhas originárias do lançamento;

- Aponta a inobservância de pressupostos e condições procedimentais essenciais, especialmente no tocante à contagem física de mercadorias. Afirma que não foi regularmente intimada para acompanhar o procedimento, em violação ao art. 119, XII, do RICMS/PB, o que comprometeria a validade do levantamento de estoques utilizado como substrato da acusação fiscal;

- No mérito, a Recorrente sustenta que todo o lançamento fiscal se apoia em levantamento quantitativo de mercadorias tecnicamente falho, comprometido por premissas equivocadas e por vícios metodológicos relevantes. Afirma que a acusação de saídas desacobertas de documentação fiscal decorre exclusivamente de presunções construídas a partir de dados incompletos, sem lastro em prova concreta e idônea, o que fragiliza a materialidade da infração.

- Argumenta que o levantamento quantitativo desconsiderou estoques de mercadorias em posse de terceiros, embora tais operações fossem plenamente conhecidas pela fiscalização e regularmente declaradas pela contribuinte. Ressalta que remessas para armazenagem, inclusive com CFOP específico, constam dos próprios relatórios fiscais utilizados no procedimento, de modo que sua exclusão artificial distorceu os saldos finais e gerou diferenças inexistentes;

- A Recorrente destaca que a chamada “contagem física” realizada em fevereiro de 2022 limitou-se à constatação de inexistência de mercadorias no endereço da sede administrativa, não podendo ser extrapolada para representar o estoque global da empresa. Sustenta que a utilização desse documento como base para definição de estoques finais caracteriza interpretação indevida e extrapolação dos limites fáticos do termo assinado;

- A Recorrente afirma que, quando aplicada corretamente a equação técnica indicada pela própria fiscalização, não se apura qualquer diferença indicativa de saídas sem nota fiscal. Alega que demonstra, mediante planilhas e reconstituição detalhada das movimentações, que os saldos permanecem coerentes ao longo do período fiscalizado;

- Por fim, argui a Recorrente que a soma das falhas técnicas — inconsistências metodológicas, desconsideração de estoques em terceiros, uso inadequado da contagem física e sucessivas correções do próprio levantamento — torna o lançamento materialmente improcedente.



Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Casa, e distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento dos recursos de ofício e voluntário.

Houve solicitação de sustentação oral do recurso voluntário pelo representante da empresa autuada, por ocasião do julgamento, de forma tempestiva, razão pela qual solicitei parecer da Assessoria Jurídica desta Casa, sobre a matéria abordada, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba).

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003960/2022-82, lavrado em 10/11/2022, contra a empresa GO TRADE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário pela acusação de VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, verificado por meio dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias, cujos créditos tributários se referem aos exercícios de 2018, 2021 (períodos fechados) e 2022 (período aberto até 23/2/2022), conforme demonstrativo às fls. 12-13.

Trata-se de uma técnica de auditoria que tem como parâmetro a análise quantitativa do fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período, considerando os estoques inicial e final.

Valendo-se da equação algébrica de que a soma das entradas e o estoque inicial de mercadorias deve ser igual à soma das saídas juntamente com o estoque final, permite a fiscalização detectar irregularidades, cujas diferenças poderão indicar “aquisição de mercadorias com receitas omitidas”, “vendas sem emissão de documento fiscal”, ou “estoque a descoberto”, cabendo ao contribuinte contestar os valores levantados pelos auditores no sentido de demonstrar erros na contagem e/ou de cálculo, ou apresentar prova de pagamento do imposto, como forma de ilidir a acusação que lhe fora atribuída, tudo relacionado à quantificação física das mercadorias.

No caso em tela, a técnica aplicada culminou na acusação de vendas sem documentos fiscais, considerando análises de períodos fechados nos exercícios de 2018 e 2021, e no período aberto de 2022.

Em relação ao exercício de 2018, conforme já indicado na sentença monocrática, houve a quitação do crédito tributário. Portanto, considera-se o lançamento quitados não litigioso, implicando a confissão irretratável do sujeito



passivo, nos termos do art. 51¹, da Lei nº 10.094/13, e sua extinção definitiva, nos moldes do art. 156, I, do CTN².

A primeira instância julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em tela, afastando tão somente parte da multa inicialmente proposta, por determinação legal, e em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica, que veremos adiante, na análise do recurso de ofício.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente, em suma, alega nulidade do lançamento por imprecisão da delimitação da base de cálculo, afirmando que o Auto de Infração e os documentos que o instruíram não permitiam compreender os critérios utilizados pela fiscalização para apuração dos preços médios adotados, e que não houve indicação clara do critério legal de arbitramento, tampouco congruência entre as planilhas utilizadas e os valores lançados, caracterizando vício material que conduziria à nulidade do crédito tributário constituído.

Também impugna a diligência promovida pelo julgador singular, que teria solicitado complementação probatória ao Fisco após a impugnação, notadamente para justificar os valores unitários médios. Argumenta que tal providência configuraria indevida “emenda ao libelo acusatório”, que é vedada pela legislação de regência, por buscar suprir falhas originárias do lançamento.

Pois bem. Verifico que nos relatórios do Levantamento Quantitativo de Mercadorias (fls. 12-13), constam os valores médios dos preços considerados nas vendas de mercadorias denunciadas sem documentos fiscais, frutos da aplicação da técnica de auditoria ora em evidência, a partir dos dados declarados na escrituração fiscal do contribuinte, que se verifica nos arquivos das pastas anexas aos autos, denominadas “GRUPO2_RELATORIO_CHAVES UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ITEM” e “MEMORIA DE CÁLCULO DAS MERCADORIAS UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EM EXCEL”.

Contudo, de fato, faltou a fiscalização ter demonstrado a forma de como foi obtido os preços médios por unidade. Razão pela qual o julgador singular, corretamente, converteu os autos em diligência, nos termos dos arts. 59 a 61 da Lei nº 10.094/2013, medida plenamente legítima e destinada exclusivamente à elucidação da matéria controvertida, sem qualquer inovação indevida no libelo acusatório, em detrimento do alegado pela recorrente.

O procedimento realizado pela instância prima seguiu exatamente a orientação desta corte, por meio do Acórdão nº 336/2024, relativo a caso similar, com a

¹ Art. 51. São Processos Administrativos Tributários não contenciosos os decorrentes de lançamentos constituídos por intermédio de:

I - Auto de Infração com crédito tributário não impugnado no prazo regulamentar, quitado ou parcelado na sua totalidade, observado o direito de interposição de recurso de agravo;

II - Representação Fiscal.

² Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;



mesma acusação, em relação à ausência da metodologia de cálculo dos preços atribuídos a cada produto. Vejamos um trecho da citada decisão:

“Neste norte, não se aplica a nulidade por vício material defendida pela recorrente, pois o auditor trouxe a referida base de cálculo, havendo, apenas, a possibilidade, em razão da insurgência expressa do contribuinte, de se explicitar a sistemática, em respeito à ampla defesa e ao contraditório.

Desta forma, para garantir o duplo grau de jurisdição, a decisão singular deve ser anulada, devendo os autos retornar ao Centro de Atendimento ao Cidadão da GR5 da SEFAZ – Sousa para que, na qualidade de repartição preparadora, os encaminhe ao auditor fiscal responsável pela autuação a fim de que apresente a memória de cálculo dos valores utilizados como bases de cálculo do ICMS (valores unitários médios) dos produtos que compõem o levantamento quantitativo de mercadorias.”

No mencionado Acórdão, a decisão da Segunda Câmara de Julgamento foi pela nulidade da sentença, pela falta da diligência fiscal por parte do Julgador Singular, o que não se aplica no presente Processo. Vejamos a ementa do Acórdão nº 336/2024:

VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NECESSIDADE DE RESTABELECIMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL - ANULADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Reputa-se caracterizado efetivo prejuízo à defesa do administrado o fato de lhe ter sido apresentada a sistemática utilizada pela fiscalização para a composição das bases de cálculo do ICMS para os itens relacionados nos levantamentos quantitativos de mercadorias.

- Para fins de garantir o devido processo legal, faz-se imperativo sanear a omissão cometida pela fiscalização, restabelecendo-se, por conseguinte, o devido processo legal e, ipso facto, reabrindo-se o prazo para apresentação de nova impugnação, de forma a preservar o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao duplo grau de jurisdição.

e-Processo nº 2021.000296193-8.

ACÓRDÃO Nº 336/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO.

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Portanto, entendo que a diligência realizada não implicou “emenda ao auto de infração”, conforme mencionado pela recorrente, mas apenas confirmou e esclareceu os critérios já utilizados pela fiscalização, inclusive mediante apresentação da memória de cálculo e da metodologia aplicada para apuração dos valores unitários médios, previamente apresentados, restando demonstrado que os dados considerados desde a origem permaneceram inalterados, afastando qualquer alegação de prejuízo ao direito de defesa, já que foi aberto prazo para que o sujeito passivo contestasse o resultado da diligência.

Quanto à alegada inobservância do art. 119, XII, do RICMS/PB, relativa à contagem física de mercadorias, relativo ao exame do período aberto do exercício de 2022, assiste razão ao julgador singular ao consignar que, no momento da diligência *in loco*, inexistiam mercadorias em estoque no estabelecimento da Recorrente. Nessa



hipótese, inexistente obrigação de acompanhamento formal de contagem física, uma vez que não havia estoque a ser conferido, mormente o fato de constar nos autos, à fl. 30, declaração de estoque zerado, assinado pelo sócio administrador da empresa e pelo autor do feito fiscal.

O documento firmado pelo representante da empresa, atestando a inexistência de mercadorias no local, longe de caracterizar irregularidade, representa providência administrativa adequada para resguardar a realidade fática constatada pela autoridade fiscal. Ademais, a própria Recorrente reconhece que a declaração se limitou à inexistência de estoque naquele endereço e naquela data, fato que corrobora a conclusão fiscal.

No mérito, a sentença recorrida demonstrou, de forma técnica e consistente, que o levantamento quantitativo foi realizado com base em documentos fiscais válidos, estoques declarados pelo próprio contribuinte e informações extraídas dos sistemas oficiais da SEFAZ/PB, aplicando-se metodologia fiscal do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, acima já comentado.

A apuração de resultado positivo na equação da técnica de fiscalização aplicada ($Q = EI + Entradas - Saídas - EF$) evidencia, de maneira objetiva, a ocorrência de saídas de mercadorias sem documentação fiscal, uma vez que, inexistindo estoque físico no estabelecimento, o resultado deveria ser nulo. Tal constatação, aliada aos dados declaratórios fornecidos pela própria Recorrente, sustenta de forma robusta a materialidade da infração.

No tocante à alegação de existência de estoques em posse de terceiros, não prospera, pois, conforme explanado pelo julgador fiscal, a Recorrente não comprovou, de forma idônea, a regular transferência das mercadorias nem a emissão dos documentos fiscais próprios exigidos para tal finalidade. A simples alegação desacompanhada de prova não é suficiente para elidir a presunção de legitimidade do lançamento.

A Recorrente afirma que, quando aplicada corretamente a equação técnica indicada pela fiscalização, sob sua ótica, não se apura qualquer diferença indicativa de saídas sem nota fiscal. Alega que, quando verificadas as movimentações de acordo com o modelo determinado pela auditoria, não há que se falar em qualquer constatação, ou mesmo indício, da ocorrência de saídas tributáveis sem as respectivas emissões de notas fiscais.

Narrativa sem consistência, pois a recorrente, assim como na Impugnação, apresenta apenas uma extensa planilha, que, além de não observar a segregação por exercício, nem os estoques dos exercícios por ela mesmo declarados, não se mostrou apta a infirmar os levantamentos fiscais, pois não dialoga com os critérios técnicos adotados nem apresenta metodologia alternativa consistente. Ao contrário, limita-se a consolidar dados de forma genérica, sem força probatória suficiente para afastar a conclusão fiscal, de forma que comungo com a análise do julgador fiscal também sobre este tópico.

Por fim, resta analisar o objeto do recurso de ofício, que foi a redução da penalidade por infração, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica, tratada



no art. 106, II, “c”, do CTN. É que a Lei nº 12.788, publicada no DOE de 29/9/2023, alterou o artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, aplicado nesta infração, reduzindo a sanção nele estabelecida de 100% para 75%, produzindo seus efeitos a partir da data da publicação. Vejamos:

Código Tributário Nacional

Art. 106. **A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (g.n.)

Lei nº 12.788/23

Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V - de 75% (cem por cento);”; (g.n.)

Portanto, tratando-se de ato não definitivamente julgado, o Julgador singular, de forma correta, reduziu a multa proposta na inicial, de 100% para 75%, de forma que acompanho a sua decisão também neste quesito.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003960/2022-82, lavrado em 10/11/2022, contra a empresa GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., inscrição estadual nº 16.182.554-0, condenando-a ao crédito tributário no valor de R\$ 1.514.507,53 (um milhão quinhentos e quatorze mil quinhentos e sete reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 865.292,67 (oitocentos e sessenta e cinco mil, duzentos e noventa e dois reais e sessenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB; e multa de R\$ 649.214,86 (seiscentos e quarenta e nove mil duzentos e quatorze reais e oitenta e seis centavos) nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante R\$ 216.077,81 (duzentos e dezesseis mil, setenta e sete reais e oitenta e um centavos) em virtude de aplicação da penalidade menos severa, relativamente às infrações dos exercícios de 2021 e 2022, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.



Ressalto que deve ser observado pela Repartição Preparadora que, conforme confirmado no sistema ATF da Sefaz-PB, o sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.

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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 14 de julho de 2026.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator



PROCESSO Nº 2386242022-1 - e-processo nº 2022.000464533-8

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Advogado: Sr.º ANTONIO BRITO DIAS JÚNIOR, inscrito na OAB/PB sob o nº 8.386

2ª Recorrente: GO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuante: RODRIGO PEREIRA DE OLIVEIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Relator do voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA. IMPRECISÃO NAS DEMONSTRAÇÕES DO VALOR UNITÁRIO MÉDIO. AUSÊNCIA DE MEMÓRIA DE CÁLCULO NO LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO.

- A ausência de memória de cálculo dos valores unitários médios da época do lançamento compromete a certeza do crédito tributário e afronta o artigo 148 do CTN.
- A apuração realizada por amostragem e somente contemplando “compras” e “vendas” e não “entradas” e “saídas” também denota imprecisão e incerteza na determinação do critério quantitativo da norma de incidência
- Nulidade, por vício material, reconhecida.

RELATÓRIO VOTO DIVERGENTE

Em análise nesta Corte os recursos de ofício e voluntário contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003960/2022-82, lavrado em 10/11/2022, em desfavor da empresa GO TRADE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., inscrita no CCICMS-PB nº 16.182.554-0, no qual consta a seguinte acusação:



0022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL
>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, detectado mediante Levantamento Quantitativo.

NOTA EXPLICATIVA: EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO 93300008.12.00001255/2022-09, EFETUAMOS O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, PERÍODO DE 01/01/2017 A 23/02/2022, MEDIANTE O CRUZAMENTO DE ENTRADAS E SAÍDAS DOS PRODUTOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS RESPECTIVAS TRANSAÇÕES, JUNTAMENTE COM AS DECLARAÇÕES DE ESTOQUES INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE E A CONTAGEM DE ESTOQUE REALIZADA NO DIA 23 DE FEVEREIRO DE 2022. A PARTIR DA ANÁLISE DOS VALORES ENCONTRADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PLANILHAS EM ANEXO), CONCLUÍMOS QUE HOVE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A DEVIDA EMISSÃO DE NOTA FISCAL. TAL PROCEDIMENTO IMPLICA O DESCUMPRIMENTO DO TARE Nº 2021.000117, EM SUAS CLÁUSULAS 14ª E 17ª, §1º, COM PENALIDADES PREVISTAS NOS ARTIGOS 5º, 6º E 8º I, DO DECRETO 40.211/2022.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I; e, Art. 160, I, do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97.	Art. 82, V, "a", da Lei n.6.379/96.
Período: exercícios de 2018, 2021 e 2022 (até o dia 23/02).	

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 1.730.585,34, sendo R\$ 865.292,67 de ICMS, e R\$ 865.292,67 a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 4-33: Ordem de Serviço, demonstrativos fiscais (Levantamento Quantitativos), Informativo Fiscal, declaração do contribuinte sobre seu estoque em 23/2/2022, Notificações Fiscais e respectivas ciências via DTe. Anexos também ao Processo os relatórios de Estoques Finais de 2019, 2020 e 2021, Relatórios Quantitativos dos itens cruzados, e Memórias de Cálculo das mercadorias utilizadas no Levantamento Quantitativo.



Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 03/12/2022, fl. 34, a autuada apresentou reclamação tempestiva, alegando, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 35-126:

- Não consta dos autos a motivação suficiente a justificar o valor do imposto lançado;

- Não é possível identificar qual a metodologia utilizada pela auditoria na formação das bases de cálculos consideradas em cada item constante do documento das fls. 12 e 13 dos autos;

- Não se encontra nos autos a forma como foram fixados os preços unitários adotados no levantamento fiscal ora impugnado (coluna “VU MEDIO \$” do documento denominado “Levantamento Quantitativo de Mercadorias”);

- Faltou à autoridade fazendária intimar formalmente o contribuinte ou seu representante para acompanhar ou se fazer acompanhar por preposto também formalmente indicado. o que não ocorreu no caso presente e implicou inobservância ao disposto na alínea “c” do inciso XII do art. 119 do RICMS/PB;

- O Fazendário compareceu no estabelecimento da Impugnante e indagou aos seus representantes onde ficavam armazenadas mercadorias naquele local. Na oportunidade, foi informado da inexistência de mercadorias ali estocadas e, de imediato, exigiu que os representantes da autuada assinassem um documento confirmando essa informação. (sic);

- Essa manifestação representada no documento de fl. 30 se refere à “contagem física em estoque naquela data no estabelecimento referido”, ou seja, o seu conteúdo se refere exclusivamente à inexistência de estoque da Impugnante no estabelecimento identificado no próprio documento, a sede da autuada localizada na Avenida Liberdade, nº 3.859, Galpão 1B, Centro, Bayeux/PB. (sic);

- Afirma a reclamante que, embora discordando da metodologia adotada pela fiscalização (que se utilizou da equação $Q = EI + Compras - Vendas - EF$) o agente fiscal não considerou os saldos de estoques da autuada armazenados em terceiros;

- E discordando dos levantamentos da fiscalização a autuada apresenta a longa planilha em sua peça de defesa (fls. 43 a 124 dos autos);

- Ainda, aduz a impugnante que “logo no início dos trabalhos de fiscalização, a auditoria apresentou um primeiro levantamento quantitativo que se mostrava completamente descabido, pois, dentre outras inconsistências evidentes, deixava de reconhecer todas as entradas realizadas pela autuada a título de importações por conta e ordem (CFOP 5949).” (sic)



Por fim, a reclamante requereu a improcedência do auto de infração em comento.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Francisco Nociti, que retornou os autos em diligência, para que fosse confirmado e demonstrado os valores unitários médios que considerou para cada mercadoria acusada, nos períodos denunciados.

Em resposta da diligência, foram os dados ratificados e demonstrados em memoriais juntados aos autos, levado ao conhecimento do sujeito passivo, e aberto prazo para defesa.

Em sua defesa, argumentou o contribuinte que o julgador fiscal reconheceu que auto de infração impugnado é desprovido de "qualquer informação acerca de como foram obtidos" os valores que formaram a base de cálculo do lançamento de ofício objurgado. Destaca ser inadmissível emenda ao libelo acusatório, pois, os relatórios das memórias de cálculo do preço médio unitário das mercadorias, só foram geradas após atualização do software, segundo o Informativo Fiscal, e que o lançamento se encontra comprometido pela nulidade.

Os autos foram devolvidos à instância prima, que decidiu pela parcial procedência da acusação, fls. 419-427, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

- Dos levantamentos quantitativos, cujos dados advieram inclusive de declarações e registros do próprio sujeito passivo, evidenciaram-se saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal, fato que implica a falta de recolhimento do imposto ao erário estadual.
- A pagamento do crédito tributário é causa extintiva do lançamento, nos termos do art. 156, I do CTN. *In casu*, sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.
- Autos convertidos em diligência, nos termos dos arts. 59 a 61 da Lei nº 10.094/2013.
- Consoante preceitua o art. 106, II, "c" do CTN, coube a aplicação da penalidade menos severa, em virtude da nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, o que acarretou a redução da multa aplicada.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 11/12/2023, fl. 429, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 09/1/2024, por



meio de e-mail enviado ao setor de protocolo desta Secretaria, fls. 525-526, em que constam, em síntese, os seguintes argumentos:

- Em sede de preliminar, a Recorrente alega nulidade do lançamento por imprecisa delimitação da base de cálculo, afirmando que o Auto de Infração e os documentos que o instruíram não permitiam compreender os critérios utilizados pela fiscalização para apuração dos preços médios adotados. Tal deficiência, segundo argumenta, compromete a motivação do ato administrativo e cerceia o direito de ampla defesa, em afronta ao art. 142 do CTN;

- Sustenta que a ausência de motivação suficiente quanto à formação da base de cálculo inviabiliza a própria identificação da matéria tributável. Afirma que não houve indicação clara do critério legal de arbitramento, tampouco congruência entre as planilhas utilizadas e os valores lançados, caracterizando vício material que conduz à nulidade do crédito tributário constituído;

- A Recorrente também impugna a diligência promovida pelo julgador singular, que teria solicitado complementação probatória ao Fisco após a impugnação, notadamente para justificar os valores unitários médios. Argumenta que tal providência configuraria indevida “emenda ao libelo acusatório”, vedada pela legislação de regência, por buscar suprir falhas originárias do lançamento;

- Aponta a inobservância de pressupostos e condições procedimentais essenciais, especialmente no tocante à contagem física de mercadorias. Afirma que não foi regularmente intimada para acompanhar o procedimento, em violação ao art. 119, XII, do RICMS/PB, o que comprometeria a validade do levantamento de estoques utilizado como substrato da acusação fiscal;

- No mérito, a Recorrente sustenta que todo o lançamento fiscal se apoia em levantamento quantitativo de mercadorias tecnicamente falho, comprometido por premissas equivocadas e por vícios metodológicos relevantes. Afirma que a acusação de saídas desacobertadas de documentação fiscal decorre exclusivamente de presunções construídas a partir de dados incompletos, sem lastro em prova concreta e idônea, o que fragiliza a materialidade da infração.

- Argumenta que o levantamento quantitativo desconsiderou estoques de mercadorias em posse de terceiros, embora tais operações fossem plenamente conhecidas pela fiscalização e regularmente declaradas pela contribuinte. Ressalta que remessas para armazenagem, inclusive com CFOP específico, constam dos próprios relatórios fiscais utilizados no procedimento, de modo que sua exclusão artificial distorceu os saldos finais e gerou diferenças inexistentes;

- A Recorrente destaca que a chamada “contagem física” realizada em fevereiro de 2022 limitou-se à constatação de inexistência de mercadorias no endereço da sede administrativa, não podendo ser extrapolada para representar o estoque global da empresa. Sustenta que a utilização desse documento como base para definição de



estoques finais caracteriza interpretação indevida e extrapolação dos limites fáticos do termo assinado;

- A Recorrente afirma que, quando aplicada corretamente a equação técnica indicada pela própria fiscalização, não se apura qualquer diferença indicativa de saídas sem nota fiscal. Alega que demonstra, mediante planilhas e reconstituição detalhada das movimentações, que os saldos permanecem coerentes ao longo do período fiscalizado;

- Por fim, argui a Recorrente que a soma das falhas técnicas - inconsistências metodológicas, desconsideração de estoques em terceiros, uso inadequado da contagem física e sucessivas correções do próprio levantamento - torna o lançamento materialmente improcedente.

Em ato contínuo, foram os autos remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues de Lima, que apresentara seu voto na 247ª Sessão Ordinária do Conselho Pleno, ocasião em que pedi vistas para melhor apreciação da matéria

Eis o relatório.

VOTO DIVERGENTE

Registro, de início, meu respeito ao zeloso trabalho do ilustre Conselheiro Relator Petrônio Rodrigues Lima, cuja dedicação e esmero na análise dos autos são reconhecidos por este Colegiado. O voto condutor demonstra o compromisso institucional que marca sua atuação neste Tribunal Administrativo.

Não obstante, com a devida vênia, a solução do caso comporta, a meu sentir, entendimento diverso daquele adotado no voto condutor. Passo a expor as razões que me conduzem à divergência.

DA AUSÊNCIA ORIGINÁRIA DE MEMORIAL DE CÁLCULO DOS VALORES UNITÁRIOS MÉDIOS

A questão central deste processo não reside na legitimidade da técnica do levantamento quantitativo de mercadorias em si, mas na ausência de demonstração, no momento da lavratura do auto de infração, dos critérios utilizados pela fiscalização para fixar os valores unitários médios que compuseram a base de cálculo do crédito tributário.

Desde a impugnação apresentada em primeira instância, o contribuinte insurgiu-se contra a incerteza e a imprecisão de como a fiscalização teria chegado aos valores unitários médios constantes na coluna "VU MEDIO \$" dos demonstrativos do levantamento quantitativo (fls. 12 e 13).



A relevância dessa omissão é de tal ordem que o próprio julgador singular, ao receber os autos em distribuição, reconheceu a necessidade de converter o feito em diligência para que a fiscalização demonstrasse "como foram obtidos estes valores".

No despacho de diligência, o julgador de primeira instância foi expresso ao consignar: "De fato, não consta dos autos qualquer informação acerca do modo como foram obtidos os 'V U médio \$' das mercadorias denunciadas."

Esse reconhecimento, por si só, já evidencia que o auto de infração foi lavrado sem a devida motivação quanto ao elemento quantitativo da obrigação tributária, circunstância que compromete a própria higidez do lançamento.

DO RECONHECIMENTO, PELA FISCALIZAÇÃO, DA AUSÊNCIA DE MEMORIAL DE CÁLCULO ORIGINÁRIO

Em resposta à diligência determinada pelo julgador singular, a fiscalização produziu a Informação Fiscal que, ao contrário do que poderia sugerir uma simples "ratificação" de valores, reconheceu expressamente que o memorial de cálculo dos preços unitários médios não havia sido apresentado quando da lavratura do auto de infração.

Com efeito, o auditor fiscal responsável registrou, na Informação Fiscal produzida em cumprimento à diligência: "após a atualização do software utilizado no levantamento quantitativo, geramos o Relatório da Memória de Cálculo do Preço Unitário Utilizado para cada item/mercadoria. Assim, segue, em anexo, informações acerca do modo como foram obtidos os 'V U médio \$' das mercadorias denunciadas."

O teor dessa manifestação é revelador. A fiscalização admite que a memória de cálculo foi gerada **após** a lavratura do auto de infração, mediante "atualização do software", e não que os valores já constavam dos autos desde a origem. Trata-se de documento produzido em momento posterior, com o evidente propósito de suprir a omissão originária do lançamento.

O contribuinte, ao tomar ciência do resultado da diligência, não deixou de apontar essa circunstância, argumentando que "o julgador singular expressamente reconhece que o auto de infração impugnado é desprovido de 'qualquer informação acerca de como foram obtidos' os valores que formaram a base de cálculo do lançamento de ofício objurgado" e que a Informação Fiscal "se traduz em inadmissível emenda ao libelo acusatório".

DA REALIZAÇÃO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR AMOSTRAGEM



Ademais, a própria Informação Fiscal originária, produzida pela fiscalização quando da lavratura do auto de infração, assentou de forma expressa que os cruzamentos comparativos entre quantidade de itens comprados e vendidos foram realizados apenas **por amostragem**, e não de forma exaustiva.

Registrou o auditor fiscal, na Informação Fiscal que instruiu o auto de infração: "Efetuamos, por meio de amostragem, cruzamentos comparativos entre as quantidades de itens comprados e itens vendidos, levando-se em consideração também os estoques existentes no final e no início de cada exercício financeiro."

A confissão de que o levantamento foi realizado por amostragem, sem a demonstração dos critérios de seleção da amostra e sem a apresentação do memorial de cálculo que permitisse ao contribuinte verificar a correção dos valores unitários médios atribuídos a cada mercadoria, compromete a confiabilidade do resultado apurado e, por consequência, a validade do crédito tributário constituído.

A amostragem, quando utilizada como técnica de fiscalização, exige rigor metodológico na seleção dos elementos representativos e transparência na demonstração dos critérios adotados, sob pena de produzir resultados arbitrários e incompatíveis com a segurança jurídica que deve presidir a relação entre o Fisco e o contribuinte.

LEVANTAMENTO POR COMPRAS E VENDAS E NÃO POR ENTRADAS E SAÍDAS

A fiscalização, na Informação Fiscal que instruiu o auto de infração destacou:

"Efetuamos, por meio de amostragem, cruzamentos comparativos entre as quantidades de **itens comprados e itens vendidos**, levando-se em consideração também os estoques existentes no final e no início de cada exercício financeiro."

Com efeito, sabe-se que o Levantamento Quantitativo, como técnica de fiscalização, se presta quando da apuração de resultado positivo na equação da técnica de fiscalização aplicada ($Q = EI + Entradas - Saídas - EF$).

Com a devida vênia o termo "entradas" compreende mais que as compras, posto que há ingressos que não necessariamente representam compras e que compõem o estoque, ao passo que também há "saídas" que não somente de vendas.

Contudo, a fiscalização admite em informação fiscal que apenas fez o cruzamento, à propósito por amostragem, entre compras e vendas (e não entradas e saídas), o que demonstra imprecisão no rigor técnico.



DA VIOLAÇÃO AO ARTIGO 19 DA LEI Nº 10.094/2013: O ARBITRAMENTO EXIGE PROCESSO ADMINISTRATIVO REGULAR

A identificação do valor unitário médio das mercadorias, quando não decorre diretamente dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, constitui técnica de arbitramento da base de cálculo. E o arbitramento, no sistema tributário estadual, submete-se a requisitos legais específicos que não foram observados no caso em exame.

O artigo 19 da Lei nº 10.094/2013, que disciplina o processo administrativo tributário no Estado da Paraíba, exige regular processo administrativo para que a fiscalização proceda ao arbitramento de preços ou valores. A norma estabelece que o arbitramento não pode ser realizado de forma unilateral e discricionária, mas deve observar procedimento que assegure ao contribuinte o conhecimento e a possibilidade de contestação dos critérios adotados.

No caso em exame, a fiscalização arbitrou os valores unitários médios das mercadorias sem instaurar, desde o início, o competente processo administrativo de arbitramento, ou seja, sem notificar previamente o contribuinte para acompanhar a apuração e sem apresentar, no momento do lançamento, a memória de cálculo que demonstrasse a metodologia utilizada.

O arbitramento realizado nessas condições equivale a uma fixação arbitrária da base de cálculo, incompatível com as garantias do contraditório e da ampla defesa asseguradas pela Constituição Federal (art. 5º, LV) e pela legislação processual tributária estadual.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que o arbitramento da base de cálculo, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional, somente pode ser realizado mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. PAUTA FISCAL DE VALORES. ILEGALIDADE. ART. 148 DO CTN. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INDÍCIOS DE SUBFATURAMENTO. NECESSIDADE DE ANTERIOR E REGULAR PROCESSO ADMINISTRATIVO. 1. Discute-se nos autos a legalidade da aplicação da pauta fiscal para a fixação da base de cálculo de ICMS sem necessidade de prévia instauração de procedimento administrativo. 2. O Tribunal de origem considerou que a constatação de flagrante discrepância entre o valor de mercado dos produtos transportados e aquele posto nas Notas Fiscais indica subfaturamento e traduz, em princípio, a prática da infração fiscal prevista na legislação de regência. Consignou, outrossim, a legalidade do arbitramento previsto no art. 148 do CTN com posterior instauração, pela Fazenda Pública, do processo administrativo fiscal. 3. A jurisprudência desta Corte que entende pela ilegalidade do regime de pauta fiscal, haja vista que o arbitramento previsto no procedimento encartado no art. 148 do Código Tributário Nacional somente pode se dar após a instauração de processo



administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa. Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp n. 1.363.312/MT, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 14/5/2013, DJe de 24/5/2013.)

A aplicação desses precedentes ao caso em exame conduz à conclusão de que o arbitramento dos valores unitários médios, realizado sem processo administrativo regular e sem a apresentação tempestiva da memória de cálculo, contamina de nulidade o lançamento tributário.

DA VIOLAÇÃO AO ARTIGO 15 DA LEI Nº 10.094/2013: IMPOSSIBILIDADE DE SANEAMENTO COM PREJUÍZO À DEFESA

O artigo 15 da Lei nº 10.094/2013 estabelece que as incorreções, omissões ou inexatidões do auto de infração somente podem ser sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado. O parágrafo único do mesmo dispositivo, por sua vez, determina que deve ser declarada a nulidade do auto de infração quando houver pedido da defesa nesse sentido, em caso de infração descrita de forma genérica ou imprecisa. Vejamos:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

No caso em exame, o prejuízo à defesa é evidente. O contribuinte, desde a impugnação, demonstrou a impossibilidade de exercer plenamente o contraditório, pois não dispunha dos elementos necessários para verificar a correção dos valores unitários médios atribuídos pela fiscalização a cada mercadoria. Sem conhecer a metodologia de cálculo, o contribuinte não tinha como impugnar de forma específica e fundamentada os valores lançados.

A diligência determinada pelo julgador singular, embora tenha resultado na produção da Informação Fiscal com a memória de cálculo, não tem o condão de sanar o vício originário do lançamento. A apresentação posterior do memorial de cálculo, isto é, após a impugnação do contribuinte, configura verdadeira emenda ao libelo acusatório, prática vedada no processo administrativo tributário quando resulta em prejuízo à defesa.

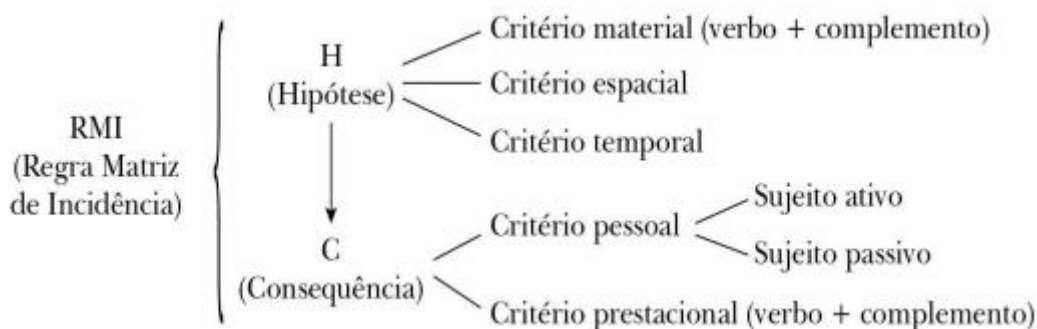


A nulidade, portanto, deve ser declarada, uma vez que a infração foi imputada de forma imprecisa quanto ao elemento quantitativo da norma jurídica, por imprecisão na base de cálculo e o contribuinte formulou pedido expresso de nulidade nesse sentido, logo o prejuízo à defesa restou configurado pela impossibilidade de verificação dos critérios de arbitramento no momento oportuno.

Esse vício, com efeito, conquanto assiste à norma jurídica, precisamente ao critério quantitativo (base de cálculo) da Regra Matriz de Incidência Tributária³, há de ser compreendido como vício material, mesmo porque é intrínseco à norma de lançamento, elemento constitutivo da acusação.

Sobre a diferença entre vício formal e material e formal, consorte reconhecido na jurisprudência do CARF, elabora-se o seguinte quadro:

Vício formal (artigo 173, II, CTN)	Vício material (artigo 142, CTN)
Vício formal a que se refere o artigo 173, II do CTN é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, que diz respeito a erros quanto à caracterização do auto de infração, relacionados a aspectos extrínsecos, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que comprometam a forma do ato do lançamento (Proc. 10580.721374/2016-16, Ac. 1301002.975, Rec. de Ofício, Carf, 1ª S, 3ª C, 1ª TO, j. 11/4/2018).	Se o defeito no lançamento disser respeito a requisitos fundamentais, se está diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo. <u>Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no artigo 142 do Código Tributário Nacional, qual seja, a valoração jurídica dos fatos tributários pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do</u>





	sujeito passivo (Proc. 10580.721374/2016-16, Ac. 1301002.975, Rec. de Ofício, Carf, 1ª S, 3ª C, 1ª TO, j. 11/4/2018).
--	--

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão de primeira instância e julgar parcialmente procedente, em razão do vício material apresentado, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003960/2022-82, lavrado em 10/11/2022, em desfavor da empresa GO TRADE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.

Ressalto que deve ser observado pela Repartição Preparadora que, conforme confirmado no sistema ATF da Sefaz-PB, o sujeito passivo quitou o lançamento relativo ao exercício de 2018.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 14 de julho de 2026.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator