PROCESSO Nº 1441122025-3 - e-processo nº 2025.000309508-4
ACÓRDÃO Nº 385/2026
TRIBUNAL PLENO
Recorrente: GERENCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: MEGA DISTRIBUIDORA LTDA.
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA
Autuante: JOAB NERMANDO DOS SANTOS FARIAS
Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INCONSISTÊNCIAS NA PARAMETRIZAÇÃO DOS PRODUTOS. FALHAS NA CONVERSÃO DAS UNIDADES DE MEDIDA. DESCONSIDERAÇÃO DE OPERAÇÕES REGULARMENTE ESCRITURADAS. SOBREPOSIÇÃO DE PERÍODOS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS DEMONSTRATIVOS FISCAIS E OS VALORES LANÇADOS. FRAGILIDADE PROBATÓRIA. INCERTEZA E ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-ST. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias constitui técnica fiscal legítima para aferição da regularidade das operações realizadas pelo contribuinte, mediante confronto entre estoques inicial e final, entradas e saídas de mercadorias, exigindo, contudo, uniformidade e precisão dos dados utilizados em sua composição.
- Evidenciadas inconsistências relacionadas à parametrização dos códigos dos produtos, conversão inadequada das unidades de medida, desconsideração de documentos fiscais e operações regularmente escrituradas, bem como divergências entre os valores constantes dos demonstrativos fiscais e aqueles efetivamente lançados no Auto de Infração, restando comprometida a certeza e liquidez do crédito tributário exigido.
- As incongruências verificadas não representam meros erros formais ou aritméticos isolados, porquanto interferem

diretamente nas variáveis utilizadas para determinação das diferenças quantitativas e, consequentemente, na matéria tributável e no montante do imposto exigido.
- No tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária, embora parte dos lançamentos mensais encontre correspondência nos demonstrativos fiscais, verificam-se que as mercadorias denunciadas, que estão classificadas na NCM 3305, não se encontram submetidas ao regime de substituição tributária aplicável às operações ordinárias desenvolvidas pela autuada.

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, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão singular, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002609/2025-17, lavrado em 23/6/2025, contra a empresa MEGA DISTRIBUIDORA LTDA, inscrição estadual nº 16.171.613-0.

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

P.R.E.

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

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, ANA KATTARINA BARGETZI NÓBREGA (SUPLENTE), MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor

PROCESSO Nº 1441122025-3 - e-processo nº 2025.000309508-4
TRIBUNAL PLENO
Recorrente: GERENCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: MEGA DISTRIBUIDORA LTDA.
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA
Autuante: JOAB NERMANDO DOS SANTOS FARIAS
Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INCONSISTÊNCIAS NA PARAMETRIZAÇÃO DOS PRODUTOS. FALHAS NA CONVERSÃO DAS UNIDADES DE MEDIDA. DESCONSIDERAÇÃO DE OPERAÇÕES REGULARMENTE ESCRITURADAS. SOBREPOSIÇÃO DE PERÍODOS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS DEMONSTRATIVOS FISCAIS E OS VALORES LANÇADOS. FRAGILIDADE PROBATÓRIA. INCERTEZA E ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-ST. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias constitui técnica fiscal legítima para aferição da regularidade das operações realizadas pelo contribuinte, mediante confronto entre estoques inicial e final, entradas e saídas de mercadorias, exigindo, contudo, uniformidade e precisão dos dados utilizados em sua composição.
- Evidenciadas inconsistências relacionadas à parametrização dos códigos dos produtos, conversão inadequada das unidades de medida, desconsideração de documentos fiscais e operações regularmente escrituradas, bem como divergências entre os valores constantes dos demonstrativos fiscais e aqueles efetivamente lançados no Auto de Infração, restando comprometida a certeza e liquidez do crédito tributário exigido.
- As incongruências verificadas não representam meros erros formais ou aritméticos isolados, porquanto interferem diretamente nas variáveis utilizadas para determinação das

diferenças quantitativas e, consequentemente, na matéria tributável e no montante do imposto exigido.
- No tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária, embora parte dos lançamentos mensais encontre correspondência nos demonstrativos fiscais, verificam-se que as mercadorias denunciadas, que estão classificadas na NCM 3305, não se encontram submetidas ao regime de substituição tributária aplicável às operações ordinárias desenvolvidas pela autuada.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício* contra decisão monocrática que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002609/2025-17, lavrado em 23/6/2025, em desfavor da empresa MEGA DISTRIBUIDORA LTDA, inscrita no CCICMS-PB nº 16.171.613-0, no qual constam as seguintes acusações:

> 0665 - AQUISICAO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO) (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.
>
> 1. ESTOQUE A DESCOBERTO (EST. DECLARADO): DETECTADO POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, ONDE APURAMOS ESTOQUE FINAL DECLARADO/INFORMADO PELA EMPRESA NO REGISTRO SPED MAIOR QUE O ESTOQUE FINAL APURADO NO QUANTITATIVO, OU SEJA, MERCADORIAS DESACOBERTADA DE NOTAS FISCAIS. ED>EA. ALIQUOTA APLICAVEL DE 18%.
>
> 2. EMISSÃO DE NFE DESACOBERTADA DE DOC DE AQUISIÇÃO: CONSTATADO OPERAÇÕES DE SAIDA DE MERCADORIAS SEM COMPROVAÇÃO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO (OPERAÇÕES DE SAIDA MAIOR QUE AS OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA DATA APURADA NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS). ALIQUOTA APLICAVEL DE 18%.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	**Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos**
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996..	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

Períodos: junho a setembro de 2020.

0666 - AQUISICAO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO) (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. 1. ESTOQUE A DESCOBERTO (EST. DECLARADO): DETECTADO POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, ONDE APURAMOS ESTOQUE FINAL DECLARADO/INFORMADO PELA EMPRESA NO REGISTRO SPED MAIOR QUE O ESTOQUE FINAL APURADO NO QUANTITATIVO, OU SEJA, MERCADORIAS DESACOBERTADA DE NOTAS FISCAIS. ED>EA. ALIQUOTA APLICAVEL DE 18%.

2. EMISSÃO DE NFE DESACOBERTADA DE DOC DE AQUISIÇÃO: CONSTATADO OPERAÇÕES DE SAIDA DE MERCADORIAS SEM COMPROVAÇÃO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO (OPERAÇÕES DE SAIDA MAIOR QUE AS OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA DATA APURADA NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS). ALIQUOTA APLICAVEL DE 18%.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	**Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos**
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Períodos: janeiro a dezembro de 2020; outubro, novembro e dezembro de 2020; janeiro a dezembro de 2021; janeiro de 2022, janeiro a dezembro de 2022; fevereiro a dezembro de 2022.	

0736 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUICAO TRIBUTARIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUIDO) >> O contribuinte substituído deixou de efetuar o recolhimento do ICMS - Substituição Tributária, tendo em vista ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a retenção do imposto devido. 1. ESTOQUE A DESCOBERTO: QUANDO O ESTOQUE DECLARADO, NA EFD NO FINAL DO EXERCÍCIO, É MAIOR QUE O ESTOQUE FINAL APURADO POR MEIO DO QUANTITATIVO, ISTO PRESUME A EXISTENCIA DE ESTOQUE DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM RECEITAS PRETÉRITAS E DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL E SENDO A MERCADORIA SUJEITA AO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELA ENTRADA - STE, EVIDENCIA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO QUANDO DAS AQUISIÇÕES.

APURADO PELA DIFERENCA A MAIOR ENTRE O ESTOQUE FINAL DECLARADO/INFORMADO PELA EMPRESA NO REGISTRO SPED E O ESTOQUE FINAL APURADO POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. ED>EA

2. EMISSÃO DE NFE RELACIONANDO MERCADORIAS SUJEITAS AO ICMS-ST NA ENTRADA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO DE AQUISIÇÃO, INDICA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS-ST DAS AQUISIÇÕES DESTAS MERCADORIAS. FATO COMPROVADO PELA NÃO COMPROVAÇÃO DE QUANTIDADES DE MERCADORIAS SUFICIENTES, EM ESTOQUE, PARA LASTREAR AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	**Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos**
Art. 391, §§5º e 7º, II, art. 395, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97.	Art. 82, V, "c", da Lei n.6.379/96.
Períodos: janeiro a dezembro de 2020; junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2020; janeiro a dezembro de 2021; janeiro de 2022, exercício de 2022, fevereiro a dezembro de 2022.	

0832 - VENDAS SEM EMISSAO DE DOCUMENTACAO 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, consequentemente, na inexistência de lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

VENDAS SEM EMISSÃO DE NFE: DETECTADO POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, ONDE INDICA:

ESTOQUE FINAL APURADO NO QUANTITATIVO MAIOR QUE O ESTOQUE FINAL DECLARADO/INFORMADO PELA EMPRESA NO REGISTRO SPED, OU SEJA, QUANTIDADE DE MERCADORIAS DECLARADAS NO SPED MENOR QUE A QUANTIDADE APURADA NO QUANTITATIVO. EA>ED.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	**Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos**
Art. 158, I, do RICMS/PB aprovado pelo Dec. n° 18.930/97.	Art. 82, V, "a", da Lei n.6.379/96.
Períodos: exercício de 2020; exercício de 2021 e exercício de 2022.	

Em decorrência dos fatos acima, o Representante Fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R$ **26.458.770,22**, sendo R$ **15.119.297,25** de ICMS, e R$ **11.339.472,97** a título de multa por infração.

Instruem os autos os relatórios dos quantitativos das mercadorias às fls. 11-35.203.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 14/7/2025, fl. 35.205, a autuada apresentou reclamação tempestiva, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 35.206-35.598:

- suscita nulidade do Auto de Infração por vícios formais e materiais, alegando insuficiência e inconsistência dos elementos que fundamentaram o lançamento, visto que o auditor deixou de levar em consideração, princípios básicos do Direito como a ampla defesa e do contraditório, bem como o princípio de isonomia e da proporcionalidade do direito, vez que, como pode ser observado, na ânsia de autuar, o fiscal deixou de observar as variáveis mínimas exigidas para a acusação de vendas sem notas encontradas supostamente por meio do levantamento do tipo quantitativo no exercício de 2020 a 2022;

- que existe violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob o argumento de que não lhe teria sido oportunizado acesso prévio e adequado à totalidade das informações e critérios utilizados no levantamento quantitativo que embasou a autuação, devendo ser recepcionada a fundamentação na teoria dos frutos da árvore envenenada;

- que se vislumbra a ocorrência de decadência/prescrição do crédito tributário relativo ao exercício de 2020, com fundamento nos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, considerando a data da lavratura do auto com referência as inconsistências tributárias do período compreendido entre 01/01/2020 até 31/12/2022;

- que as acusações apuradas nas Infrações n° 0665 e 0832(AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS E VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS) encontram-se contaminadas por erros metodológicos quando da feitura do levantamento quantitativo realizado pela fiscalização, onde foram desconsiderados os dados constantes da EFD ICMS/IPI regularmente transmitida e aceita pela SEFAZ/PB;

- que as operações de entrada, saída, estoques inicial e final dos exercícios fiscalizados encontra-se sem parametrização de códigos dos produtos, em vista que não foram considerados algumas saídas devidamente escrituradas, tão quanto algumas movimentações de entradas, além de não ter sido consideradas variáveis como o fator de conversão de fardo ou caixas em unidades ou até mesmo alguns CFOP, onde é importante destacar que as acusações se tornam irreais, ao passo que, embora com o código distinto, as saídas ocorram com NF-e escrituradas nos livros fiscais, e efetivamente recolhido o ICMS na apuração mensal do contribuinte;

- que, por amostragem, o item ARROZ PARBOLIZADO CACAROLA 1KG (CÓDIGOS 1000743 E 797641) foi citado como se tivesse em 2020 sido adquiridos 701.100 unidades e tivesse apenas 168.130 unidades nas saídas, gerando uma divergência de 532.970, porém se observa que embora no relatório do agente fiscal

conste a unidade de medida que foi comercializada (1 ou UN para unidade e FD para fardo com 30) o relatório considerou tudo como unidade, desconsiderando que tinha saída por fardos, a exemplo da NF-e n° 65.340 que contém 573 fardos, cada um com 30 unidades, no entanto foi considerado apenas 573 unidades, quando o correto seria 17.190 unidades;

- que se evidencia a plena imprestabilidade do relatório de fiscalização como elemento probatório, face aos diversos vícios que comprometem o Relatório do Quantitativo de Mercadorias TN/STc/ Divergências, alegando que este não apresenta a certeza necessária quanto aos fatos indiciários, não podendo servir como prova apta a fundamentar o lançamento tributário;

- que no tocante a Infração por FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUIDO) se evidencia divergência no levantamento do ICMS e sua repercussão fiscal sobre os exercícios de 2020, 2021 e 2022, em comparação aos valores lançados pela fiscalização no auto de infração, demonstração falta de certeza e liquidez;

- que se observa itens englobados na sistemática da substituição tributária que não pertencem a essa sistemática de tributação como pode ser observado nos exemplos extraídos do relatório da própria fiscalização, onde tais produtos não estão e nunca estiveram englobado na substituição tributária, requerendo a improcedência da acusação de nº 0736.

- requer a realização de diligências, bem como a espera o acolhimento de sua defesa, com acatamento e provimento pela improcedência da autuação fiscal

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela *improcedência* do feito fiscal, fls. 36.607-36.619, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

> LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. IMPRECISÃO E INCOGRUÊNCIA NOS DADOS APURADOS. FRAGILIDADE PROBATÓRIA. VÍCIO MATERIAL POR IMPRECISÃO DO CRITÉRIO QUANTITATIVO. DENÚNCIAS FRAGILIZADAS. ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPROCEDÊNCIA.
> - *O Levantamento Quantitativo de Mercadorias consiste em uma técnica 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, sendo reveladora de ocorrência de aquisição de mercadorias com receitas omitidas e/ou vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais. In casu", a fragilidade do material probatório associado ao conjunto de inconsistências que envolvem omissões de dados, falhas na conversão de unidades de medida e desconsideração de documentos fiscais regularmente declarados, restou evidente que o lançamento tributário padeceu de incerteza e iliquidez do crédito tributário lançado na inicial, não sendo capaz de materializar a devida consistência ao ilícito tributário, diante da ausência de assertividade e clareza na metodologia aplicada que deram origem aos valores lançados.*

- Além do mais constatou-se a divergência entre os valores do relatório de auditoria e os lançados no auto de infração, em evidente vício material por imprecisão do critério quantitativo e qualitativo quando à Infração n° 0736.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância em 30/7/2026, por meio de DTe, fl. 36.334, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Em ato contínuo, foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento do recurso de ofício.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002609/2025-17, lavrado em 23/6/2025, contra a empresa MEGA DISTRIBUIDORA LTDA, qualificada nos autos. A peça acusatória contempla denúncias relativas a **aquisição de mercadorias com receitas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de exercício fechado**, identificadas pelos códigos 0665 e 0666; **falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária – contribuinte substituído**, código 0736; e **vendas sem emissão de documentação fiscal**, código 0832.

Regularmente cientificada, a autuada apresentou impugnação tempestiva, por meio da qual, além de matérias preliminares, insurgiu-se contra a metodologia utilizada na elaboração do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, apontando, em síntese, inconsistências na parametrização dos códigos dos produtos, desconsideração de operações de entradas e saídas regularmente escrituradas, ausência de conversão adequada das unidades de medida e tratamento equivocado de determinados CFOPs.

A defesa também apresentou exemplos concretos de mercadorias em relação às quais os quantitativos teriam sido apurados incorretamente, sustentando, ainda, a existência de divergências entre os valores constantes dos relatórios da fiscalização e aqueles lançados na peça acusatória, especialmente quanto à denúncia de falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Ao apreciar a matéria, o julgador singular reconheceu que, embora o Levantamento Quantitativo constitua técnica legítima de auditoria fiscal, os elementos constantes dos autos evidenciaram falhas substanciais na metodologia empregada, concluindo pela **incerteza e iliquidez do crédito tributário** e, por conseguinte, pela improcedência integral do Auto de Infração, com recurso de ofício, que passo a examinar.

- *Acusações 0665 e 0666 e 0832: Aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal.*

As denúncias em tela partiram dos "levantamentos quantitativos de mercadorias", que trata 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 (ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS = ESTOQUE FINAL + SAÍDAS).

A confiabilidade desta técnica se encontra, necessariamente, condicionada à exatidão dos elementos utilizados na composição da citada equação. Qualquer inconsistência substancial relacionada às quantidades, unidades de medida, códigos de identificação dos produtos que compõem as variáveis da equação repercute diretamente no resultado final do levantamento e, por consequência, na determinação da matéria tributável.

A análise realizada pela instância singular revelou que os demonstrativos que instruíram a acusação apresentam deficiências que ultrapassam a existência de meros erros formais ou pequenas inexatidões aritméticas. Entre os problemas identificados, destacam-se a ausência de adequada correlação entre diferentes códigos atribuídos a um mesmo produto, falhas na conversão das unidades de medida, desconsideração de operações de entrada e saída respaldadas por documentos fiscais e regularmente escrituradas, bem como divergências entre os valores constantes dos levantamentos elaborados pela fiscalização e aqueles efetivamente consignados no Auto de Infração.

Com relação à parametrização dos produtos, verificou-se situação na qual uma mesma mercadoria foi registrada sob códigos distintos nas entradas e nas saídas, levando o levantamento a indicar, simultaneamente, aquisição sem correspondente saída em um código e saída sem correspondente aquisição em outro, embora as quantidades se compensassem quando analisadas em conjunto.

Tal circunstância demonstra que a auditoria não estabeleceu, de forma segura, a necessária correspondência entre os produtos movimentados, comprometendo a premissa fundamental do levantamento quantitativo, qual seja, a comparação entre grandezas efetivamente equivalentes.

Igualmente relevante é a deficiência constatada na conversão das unidades de medida.

No caso do produto **ARROZ PARBOILIZADO CACAROLA 1 KG**, por exemplo, citado na sentença, restou demonstrado que operação envolvendo **573 fardos**, compostos por **30 unidades cada**, foi considerada pelo levantamento como correspondente a apenas **573 unidades**, quando representava, efetivamente, **17.190 unidades**.

Ora, o quantitativo pressupõe a comparação entre grandezas homogêneas. Não se mostra tecnicamente possível confrontar unidades, fardos, caixas ou quilogramas sem que se proceda previamente à correta conversão das medidas empregadas nas operações de entrada, saída e estoque. Quando essa conversão não é realizada ou é executada incorretamente, a diferença encontrada deixa de representar,

com segurança, movimentação de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, passando a refletir possível distorção produzida pela própria metodologia empregada.

Também foram constatadas situações em que operações regularmente documentadas não foram consideradas na composição do levantamento.

Conforme identificado pela decisão recorrida, determinadas entradas relativas a produtos analisados foram consideradas apenas quando classificadas em específico CFOP, enquanto outras operações de ingresso das mesmas mercadorias, igualmente registradas na escrita fiscal, deixaram de integrar a composição quantitativa, conforme demonstrado na defesa e enfatizada na sentença recorrida.

Estas ocorrências assumem especial gravidade porque não dizem respeito apenas à qualificação jurídica dos fatos posteriormente constatados. Elas atingem o próprio **substrato fático e matemático sobre o qual foram construídas as acusações**.

Outro aspecto que reforça a conclusão adotada pela instância prima reside na existência de lançamentos relativos a períodos sobrepostos, sem que os elementos constantes dos autos forneçam justificativa técnica suficiente para a coexistência das exigências.

A sobreposição temporal, aliada às demais inconsistências constatadas, introduz dúvida objetiva acerca da composição dos valores exigidos e da possibilidade de ocorrência de duplicidade na apuração, conforme demonstrado na sentença, e no exemplo abaixo, extraído da peça acusatória:

0666 - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO)(PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	01/01/2020	31/12/2020	1.592.251,08	18,00	286.605,19	75,00	214.953,89	0,00	0,00	501.559,08	
0666 - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO)(PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	02/01/2020	31/12/2020	454.115,84	18,00	81.740,85	75,00	61.305,64	0,00	0,00	143.046,49	

Assim, embora o Levantamento Quantitativo seja procedimento fiscal legítimo, o resultado dele decorrente somente pode sustentar a exigência tributária quando as grandezas utilizadas se apresentarem consistentes, individualizadas e tecnicamente conciliáveis.

No caso em análise, o conjunto de inconsistências demonstrado nos autos impede que se possa afirmar, com o grau de segurança necessário, que as diferenças apuradas correspondam efetivamente a aquisições de mercadorias com receitas omitidas, vendas desacobertadas de documentação fiscal.

Ao contrário, os elementos analisados demonstram que parcela significativa das diferenças pode ter decorrido da forma como os dados foram parametrizados, convertidos e relacionados no procedimento fiscal.

A presunção decorrente do Levantamento Quantitativo pressupõe, necessariamente, que os fatos indiciários sobre os quais ela se estabelece estejam corretamente demonstrados. Se as entradas, saídas e estoques utilizados na operação matemática não se mostram confiáveis, também não poderá sê-lo a conclusão extraída do confronto dessas grandezas.

Com efeito, a prova indiciária deve revelar um encadeamento lógico, coerente e convergente em direção ao fato presumido. No presente caso, os elementos colacionados apresentam contradições internas que impedem essa conclusão segura.

Diante de tais considerações, não se pode manter crédito tributário cuja quantificação dependa da reconstrução dos próprios elementos materiais que deveriam conferir suporte ao lançamento originário. Portanto, comungo com a decisão singular, em relação às acusações ora em questão.

Acusação nº 0736 - falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária – contribuinte substituído.

No tocante à acusação nº 0736, relativa à falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, entendo pela manutenção da improcedência reconhecida pela instância singular, embora mediante ajuste dos fundamentos que embasaram a decisão recorrida.

Inicialmente, cumpre registrar que os lançamentos mensais constantes do Auto de Infração apresentam correspondência, em sua maior parte, com os valores consignados nos demonstrativos da fiscalização. A divergência sustentada pela defesa decorreu, parcialmente, da comparação entre o valor do ICMS apurado e o crédito tributário total, composto pelo imposto acrescido da multa por infração.

Persistem, contudo, lançamentos adicionais relativos à integralidade dos exercícios de 2020 e 2022 que não encontram suporte específico nos demonstrativos correspondentes à acusação 0736, reproduzindo, inclusive, valores também lançados no âmbito da acusação 0666. Tais parcelas, portanto, não se mostram passíveis de manutenção.

Quanto aos lançamentos mensais remanescentes, embora se reconheça sua correspondência quantitativa com os demonstrativos fiscais, a subsistência da denúncia exige, igualmente, a comprovação de que as mercadorias que lhe deram origem estavam efetivamente submetidas ao regime de substituição tributária no Estado da Paraíba.

Nesse aspecto, o Decreto nº 38.928/18 estabelece, em seu art. 7º, que os bens relacionados em seus Anexos II a XXVI são mercadorias **passíveis de sujeição** à substituição tributária. O § 7º do mesmo dispositivo determina que o regime alcança somente os itens vinculados aos respectivos segmentos em que estejam inseridos, enquanto o § 8º esclarece que as mercadorias **efetivamente sujeitas** à substituição tributária na Paraíba são aquelas relacionadas no Anexo 05 do RICMS/PB. Vejamos:

Decreto nº 38.928/18

> **Art. 7º** Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI deste Decreto, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado - NCM/SH e um CEST.
> (...)
> **§ 8º** Os bens e mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS no Estado da Paraíba são as relacionadas no Anexo 05 - RELAÇÃO DE MERCADORIAS PARA EFEITO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E RESPECTIVAS TAXAS DE VALOR AGREGADO de que trata o art. 390 do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.830, de 19 de junho de 1997.

Dessa forma, a mera inclusão de determinado código NCM em um dos anexos do Decreto nº 38.928/18 não é suficiente, isoladamente, para caracterizar a sujeição da mercadoria ao regime, devendo ser observados, cumulativamente, a descrição do produto, o CEST, o segmento correspondente e sua efetiva adoção pela legislação estadual.

No caso dos **Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos**, o Decreto nº 39.746/19 adotou, expressamente, para fins de substituição tributária na Paraíba, os CEST 20.023.00, 20.024.00, 20.025.00, 20.039.00, 20.040.00, 20.048.00, 20.048.01, 20.049.00, 20.050.00, 20.051.00, 20.058.00 e 20.063.00. Não foram incluídos nessa relação os CEST correspondentes aos produtos objeto da controvérsia destes autos, a exemplo de "Tonalizante Prof.Color 5.7 castanho", "Mascara Amazoni Nutri coco", "Tintura Superia 300 Cast Esc", Coloração Beautycolor 7 Louro", entre outros, que estão classificados na posição **NCM 3305**. Vejamos:

> Decreto nº 39.746/19
> Art. 1º Fica adotado, nos termos deste Decreto e do Decreto nº 38.928, de 21 de dezembro de 2018, o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias classificados no Código Especificador da Substituição Tributária - CEST 20.023.00, 20.024.00, 20.025.00, 20.039.00, 20.040.00, 20.048.00, 20.048.01, 20.049.00, 20.050.00, 20.051.00, 20.058.00 e 20.063.00, relacionados no Anexo XIX - Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos do referido Decreto (Protocolos ICMS 58/18 e 30/19).

É certo que produtos classificados na NCM 3305 aparecem no Anexo XXVI do Decreto nº 38.928/18, sob os CEST 28.011.00, 28.012.00, 28.013.00 e 28.014.00. Todavia, referido Anexo corresponde especificamente ao segmento **"Venda de Mercadorias pelo Sistema Porta a Porta"**, abrangendo xampus, preparações para ondulação ou alisamento, outras preparações capilares e tinturas para cabelo.

Tal hipótese não se amolda à situação da empresa autuada, cuja atividade[1] consiste no comércio atacadista de produtos alimentícios e de mercadorias

[1] 4639-7/01 COMÉRCIO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS EM GERAL (PRINCIPAL); 4635-4/99 COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE (Secundário); 4646-0/01 COMERCIO ATACADISTA DE COSMETICOS E PRODUTOS DE PERFUMARIA (Secundário).

em geral, inclusive importação e exportação, não havendo nos autos indicação de atuação mediante sistema de venda porta a porta ou marketing direto.

Assim, a simples classificação dos produtos na NCM 3305 não autoriza a conclusão de que as operações ordinárias praticadas pela autuada se encontravam submetidas ao ICMS por substituição tributária.

Para a manutenção da acusação seria necessário demonstrar, de forma individualizada, que as mercadorias consideradas no levantamento estavam efetivamente incluídas no regime de substituição tributária aplicável às operações realizadas pelo contribuinte nos períodos fiscalizados, o que não se encontra suficientemente evidenciado nos elementos que instruem o lançamento.

Desse modo, ainda que corrigida a premissa adotada pela decisão singular quanto à existência de divergência generalizada entre os valores mensais do demonstrativo e aqueles lançados no Auto de Infração, permanece ausente pressuposto essencial à manutenção da denúncia: **a demonstração do efetivo enquadramento das mercadorias classificadas na NCM 3305 no regime de substituição tributária aplicável à atividade e às operações da empresa autuada**.

A eventual segregação das mercadorias efetivamente sujeitas ao regime, com nova classificação segundo NCM, CEST, segmento e legislação específica aplicável, seguida da recomposição do crédito tributário, implicaria verdadeira reconstrução do lançamento, providência que ultrapassa os limites de mero ajuste a ser realizado pelo órgão julgador.

Por essas razões, mantenho a improcedência da acusação nº 0736 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO), ainda que por fundamentos parcialmente distintos daqueles adotados pela instância singular.

Diante das considerações supra, nego provimento ao recurso de ofício, mantendo-se a decisão recorrida, pela improcedência do feito fiscal.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão singular, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002609/2025-17, lavrado em 23/6/2025, contra a empresa MEGA DISTRIBUIDORA LTDA, inscrição estadual nº 16.171.613-0.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

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

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator