



PROCESSO Nº 1391752022-2 - e-processo nº 2022.000234798-3

ACÓRDÃO Nº 090/2026

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ALLMED DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.

2ª Recorrente: ALLMED DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: RONALDO BEZERRA SERENO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.  
RECOLHIMENTO A MENOR. DECRETO Nº 31.072/2010.  
PROCEDÊNCIA. DECADÊNCIA PARCIAL. CONTA  
MERCADORIAS. SAÍDAS SEM EMISSÃO  
DOCUMENTAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO.  
PROCEDÊNCIA. RECURSO DE OFÍCIO.  
PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO  
VOLUNTÁRIO. PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- Decadência reconhecida de parcela do crédito tributário relativo à acusação de ICMS-Substituição Tributária retido a menor, nos termos do artigo 150, §4º do CTN
- Restou comprovada procedência das Infrações nº 0339 e 0039, diante da existência de operações fiscais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com recolhimento a menor do ICMS - ST, diante do descumprimento de requisitos previstos para determinação do valor de base de cálculo para efeito de cálculo do imposto devido, na forma prevista pelo Decreto nº 31.072/2010.
- O lançamento indiciário baseado no Levantamento da Conta mercadorias se baseia em margem mínima de lucratividade prevista na legislação de regência, diante da falta de uma escrituração contábil adotada pela empresa para comprovar a realidade de suas operações comerciais. “In casu”, não se vislumbra qualquer prova capaz de elidir a presunção decorrente do resultado do feito fiscal.
- Procedência do Levantamento financeiro. Presunção *juris tantum* de omissão de saídas pretéritas prevalece mesmo no caso de maior parte de mercadorias sujeitas a substituição, por



ausência de regulamentação de redução proporcional.  
Presunção não elidida por prova em contrário do contribuinte.

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 dos Recursos de Ofício, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo parcial provimento do último, alterando, quanto aos valores, a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002319/2022-20 (fls. 4-7), lavrado em 1º de julho de 2022, contra a empresa ALLMED DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante de R\$1.393.714,05 (um milhão, trezentos e noventa e três mil, setecentos e catorze reais e cinco centavos), sendo 796.408,03 (setecentos e noventa e seis mil, quatrocentos e oito reais e três centavos) de ICMS por infringência ao artigo 38, IV, c/c art. 41, § 12º e art. 408, Parágrafo Único e Art. 391, §5º e art. 399, II, "b"; art. 643, §4º, II, c/c art. 160, I, c/fulcro, art. 158, I e art. 160, I, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/96 e R\$597.306,02 (quinhentos e noventa e sete mil, trezentos e seis reais e dois centavos) de multa por infração, por infringência ao artigo 82, V, "a", "c" e "f", da Lei nº 6.379/96, com nova redação proferida pela Lei nº 12.788/23.

Cancelo, pelos fundamentos expostos, o crédito tributário no montante de R\$ 230.820,35 (duzentos e trinta mil, oitocentos e vinte reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 15.859,17 (quinze mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 214.961,18 (duzentos e quatorze mil, novecentos e sessenta e um reais e dezoito centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de março de 2026.

EDUARDO SILVEIRA FRADE  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR  
Assessora



PROCESSO Nº 1391752022-2 - e-processo nº 2022.000234798-3

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ALLMED DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.

2ª Recorrente: ALLMED DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: RONALDO BEZERRA SERENO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.  
RECOLHIMENTO A MENOR. DECRETO Nº 31.072/2010.  
PROCEDÊNCIA. DECADÊNCIA PARCIAL. CONTA  
MERCADORIAS. SAÍDAS SEM EMISSÃO  
DOCUMENTAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO.  
PROCEDÊNCIA. RECURSO DE OFÍCIO.  
PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO  
VOLUNTÁRIO. PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- Decadência reconhecida de parcela do crédito tributário relativo à acusação de ICMS-Substituição Tributária retido a menor, nos termos do artigo 150, §4º do CTN

- Restou comprovada procedência das Infrações nº 0339 e 0039, diante da existência de operações fiscais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com recolhimento a menor do ICMS - ST, diante do descumprimento de requisitos previstos para determinação do valor de base de cálculo para efeito de cálculo do imposto devido, na forma prevista pelo Decreto nº 31.072/2010.

- O lançamento indiciário baseado no Levantamento da Conta mercadorias se baseia em margem mínima de lucratividade prevista na legislação de regência, diante da falta de uma escrituração contábil adotada pela empresa para comprovar a realidade de suas operações comerciais. “In casu”, não se vislumbra qualquer prova capaz de elidir a presunção decorrente do resultado do feito fiscal.

- Procedência do Levantamento financeiro. Presunção *juris tantum* de omissão de saídas pretéritas prevalece mesmo no caso de maior parte de mercadorias sujeitas a substituição, por



ausência de regulamentação de redução proporcional.  
Presunção não elidida por prova em contrário do contribuinte.

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002319/2022-20 (fls. 4-7), lavrado em 1º de julho de 2022, contra a empresa acima qualificada, no qual constam as seguintes acusações, “*in verbis*”:

0339 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIO RETIDO A MENOR >> O sujeito passivo reduziu o recolhimento do ICMS - Substituição Tributária, tendo em vista por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE GOZA DOS BENEFÍCIOS DO DECRETO 31.072/2010, NO ENTANTO NÃO RESPEITOU O LIMITE DE DESCONTO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST PELAS ENTRADAS CÓDIGO 1106 LIMITADO A 10%. POR UTILIZAR DESCONTOS NA BASE DE CÁLCULO MAIOR QUE 10% REDUZIU O ICMS ST A RECOLHER (1106).

0039 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS)(PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição reduziu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária por ter promovido saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor. NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE GOZA DOS BENEFÍCIOS DO DECRETO 31.072/2010 E DESCUMPRIU O ARTIGO 5º AO VENDER AS MERCADORIAS COM DESCONTOS ACIMA DO PREÇO DAS ENTRADAS E NÃO RESPEITANDO O ACRÉSCIMO DE PELO MENOS 30% DO PREÇO MÉDIO DAS ENTRADAS O ICMS ST PELAS SAÍDAS (1107). CONFORME O: ART. 5º SÃO OBRIGAÇÕES DO CONTRIBUINTE BENEFICIADO PELO REGIME ESPECIAL DISPOSTO NESTE DECRETO, ALÉM DAS DEMAIS PREVISTAS NO RICMS/PB: I - PRATICAR PREÇO MÉDIO DE VENDA SUPERIOR AO CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS ACRESCIDO DE, NO MÍNIMO, 30% (TRINTA POR CENTO);

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias



tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Pelo fato, o autuante procedeu ao lançamento tributário de ofício, em decorrência da infração aos dispositivos presentes à tabela abaixo, exigindo o ICMS no valor de R\$ 812.267,20, com propositura de multa na importância de R\$ 812.267,20, conforme tabela que se segue:

Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
Art. 38, IV, Art. 41, § 12º, Art. 408, Parágrafo Único, Art. 667, V, "e", do RICMS-PB, aprovado p/Dec. 18.930/97; Art. 395, c/c, Art. 397, III, e, Art. 399, II, "b", do RICMS/PB, aprovado p/Dec. 18.930/97; Art. 643, §4º, II, c/c Art. 160, I, c/fulcro, Art. 158, I; e, e Art.646, Parágrafo Único, todos, do RICMS-PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, V, "a", "c", "f" "g" e "h" da Lei n.6.379/96; Art. 82, II, "e" da Lei n.6.379/96.

Consta a juntada de documentos e demonstrativos das irregularidades fiscais apuradas, conforme relatório às fls. 11 a 755 dos autos.

Depois de cientificada por DT-e, em 21/07/2022, conforme atesta o comprovante às fls. 756 dos autos, a Autuada interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 757 a 762), devidamente protocolada, por meio da qual, em breve síntese das irregularidades apuradas apresenta a seguinte alegação, a saber:

- que foi realizado um levantamento total das operações da empresa para identificar onde se encontrara os erros cometidos pela fiscalização, visto que o termo de acordo da empresa, conforme Decreto nº 31.072/PB exige o recolhimento de 4% a título de substituição tributária por ocasião das saídas, excetuando órgãos públicos, estabelecimentos de saúde, clínicas, hospitais e congêneres, ainda, na ocasião de entrada a empresa recolhe 7% das mercadorias adquiridas sujeitas ao regime de substituição tributária;

- que seja demonstrado o detalhamento de apuração do ICMS Substituição Tributária das competências cobradas;

Declarados conclusos os autos (fl. 764), foram os mesmos encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos ao julgador fiscal JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, que lavrou decisão pela parcial procedência do auto de infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR. DECRETO Nº 31.072/2010. PROCEDÊNCIA. CONTA MERCADORIAS. SAÍDAS SEM EMISSÃO DOCUMENTAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONTRIBUINTE QUE OPERA COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS ENTRADAS.



FALTA DE REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- Restou comprovada procedência das Infrações nº 0339 e 0039, diante da existência de operações fiscais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com recolhimento a menor do ICMS – ST, diante do descumprimento de requisitos previstos para determinação do valor de base de cálculo para efeito de cálculo do imposto devido, na forma prevista pelo Decreto nº 31.072/2010.

- O lançamento indiciário baseado no Levantamento da Conta mercadorias se baseia em margem mínima de lucratividade prevista na legislação de regência, diante da falta de uma escrituração contábil adotada pela empresa para comprovar a realidade de suas operações comerciais. “In casu”, não se vislumbra qualquer prova capaz de elidir a presunção decorrente do resultado do feito fiscal.

- Improcedência da exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, posto que as diferenças apuradas em técnicas de fiscalização que ensejam a ocorrência de omissões de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, por presunção relativa, são elididas quando há comprovação de que a empresa opera exclusivamente, ou quase exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária, cujo imposto é previamente recolhido na origem, encerrando, assim, a fase de tributação, fato que afasta as presunções legais de omissão de saídas com mercadorias tributáveis na forma do artigo 646 do RICMS/PB, evidenciando iliquidez e incerteza ao lançamento.

Em razão da parcial procedência do crédito tributário, foram os autos, remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais. Após ser regularmente cientificado da decisão, a autuada interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário por meio do qual alega:

- Prescrição dos lançamentos anteriores a 21 de julho de 2022;

- Que a empresa mantém escrituração contábil regular devidamente registrada na junta comercial do Estado desta forma conforme aponta o Art. 643 do RICMS/PB a fiscalização deve realizar em seu procedimento de auditoria o exame da escrita contábil;

- Que as faturas de substituição tributária calculadas por ocasião das entradas de mercadorias são emitidas pelo próprio sistema do estado, sendo considerado o cálculo cheio quando a nota fiscal possui o destaque do desconto em percentual maior que o permitido;

- Que foi realizado um levantamento total das operações da empresa para identificar onde se encontrara os erros cometidos pela fiscalização, visto que o termo de acordo da empresa, conforme Decreto nº 31.072/PB exige o recolhimento de 4% a título



de substituição tributária por ocasião das saídas, excetuando órgãos públicos, estabelecimentos de saúde, clínicas, hospitais e congêneres, ainda, na ocasião de entrada a empresa recolhe 7% das mercadorias adquiridas sujeitas ao regime de substituição tributária;

Isso posto, requereu a nulidade do auto de infração.

Declarados conclusos, foram, então, os autos remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à esta relatoria, por intermédio do qual são submetidos a julgamento colegiado.

Eis o relatório.

## VOTO

Sob análise deste e. Conselho de Recursos Fiscais os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos face a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n. 93300008.09.00002319/2022-20 face o contribuinte Allmed Distribuidora e Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda.

A peça acusatória descreve três condutas infracionais: primeiro, a falta de recolhimento de ICMS-Substituição Tributária decorrente de retenção a menor; segundo, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada por intermédio de Levantamento Financeiro, consubstanciada em suprimentos de caixa sem comprovação de origem; e, terceiro, a omissão de saídas verificada pelo método da Conta Mercadorias, sendo cada uma delas segregadas para fins de melhor análise não sem antes, porém, enfrentar a preliminar de “prescrição” suscitada.

### PRELIMINARMENTE: DA DECADÊNCIA

Apesar de, em sede de impugnação, a atuada não ter suscitado a matéria de “prescrição” que, em verdade, seria de decadência, pois refere-se ao prazo de constituição do crédito e não de exercício do direito de ação, uma vez que trata-se de matéria de ordem pública, urge examina-la.

Verifica-se que a atuada fora cientificada do Auto de Infração, via DT-e, em 21/07/2022 e que o auto de infração assenta a infração de ICMS-Substituição Tributária retido a menor do período de 01/01/2017 a 31/12/2021.



Relativamente a esta acusação, não se está diante de omissão, mas de nota fiscal regularmente emitida, ainda que tenha a fiscalização entendido que a emissão tenha ocorrido à menor.

Neste caso, uma vez que não se está diante da omissão ou de aplicação de técnicas presuntivas, eis que os documentos fiscais foram emitidos, tem-se que assiste razão a Recorrente quanto a decadência do período anterior a 21/07/2022. Logo, urge reconhecer a decadência dos meses de janeiro a junho, na íntegra, e até o dia 21/07/2017, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Relativamente, porém, às acusações de omissão de omissão de saídas tributáveis, seja por emprego da técnica conta mercadoria, seja por levantamento financeiro, contudo, entende-se não ser o caso de decadência, eis que, para estas o prazo decadencial seria aquele do artigo 173, I do CTN, por tratar-se do emprego de técnicas presuntivas para identificação de omissão de receitas não declaradas, o que se inicia a partir do primeiro dia do exercício subsequente.

#### ACUSAÇÃO 01 E 02: ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR

A presente contenda motivou-se pela constatação de recolhimento a menor de ICMS – Substituição Tributária, diante da ocorrência de operações com mercadorias sujeitas à aplicação da sistemática da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA com base no Decreto nº 31.072/2010 quando das entradas e saídas com retenção do imposto a menor que o devido pelo substituto tributário, em face da dicção prevista no artigo 38, IV c/c art. 41, II, “a”, §12 c/ fulcro no art. 391, inciso I, §5º c/c art. 399, inciso I do RICMS/PB, infra:

Art. 38. São responsáveis pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais:

(...)

IV - os adquirentes, em relação a mercadorias cujo imposto não tenha sido pago no todo ou em parte;(grifo nosso)

Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:

(...)

II - relativamente às operações subsequentes e concomitantes, quanto às mercadorias arroladas no Anexo 05, desde que as tenham recebido sem cobrança do imposto pelo regime de substituição tributária:



a) o produtor, o extrator, o gerador, inclusive de energia elétrica, o industrial, o distribuidor, o comerciante atacadista ou o transportador;

(...)

§ 12. A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese do documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.(grifo nosso)

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

(...)

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária

Sem delongas, no que concerne ao ICMS-ST retido a menor, após detida análise do acervo probatório e dos fundamentos expostos na decisão monocrática, entendo que o julgador de primeira instância deu o correto desfecho à lide. Nesse sentido, bem destacou:

*Em verdade, após análise da metodologia empregada pela fiscalização no procedimento fiscal constantes nos autos, se denota que o contribuinte teve comportamento de recolhimento que vai de encontro com o que reza o Regime Especial concedido aos contribuintes atacadistas de drogas e medicamentos, enquadrados na Classificação Nacional de Atividades Econômicas–Fiscal (CNAE – Fiscal) 4644-3/01 – Comércio atacadista de produtos farmacêuticos de uso humano, que realizem operações com os produtos farmacêuticos constantes no Anexo 5 do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS/PB, com adoção de sistemática diferenciada de apuração do ICMS, onde não foi observado e não respeitado o limite de desconto na base de cálculo do ICMS-ST pelas entradas com código 1106 que é limitado a 10%, bem como por não ter cumprido a determinação de acréscimo de pelo menos 30% do preço médio das entradas para efeito de determinação do ICMS ST pelas saídas (1107), conforme preceitua o art. 5º, inciso I c/c art. 1º, §2º do Decreto nº 31.072/10*

(...)

*De fato, ao verificar os elementos de apuração fiscal, podemos inferir que o contribuinte deixou de atender as determinações previstas no Regime Especial de Tributação aos contribuintes atacadistas de drogas e*



*medicamentos, situação que motivou a repercussão tributária de recolhimento de ICMS apurada às fls. 176 a 755 dos autos.*

*O demonstrativo fiscal especifica, de forma clara, a origem dos valores apurados que compuseram a diferença de ICMS- ST A MENOR, ou seja, os eventos estão com clareza suficiente para atestar a metodologia empregada pela fiscalização para a apuração de ICMS, tidos como não recolhidos, com detalhamento das notas fiscais reveladoras das operações com mercadorias sujeitas à incidência ao regime tributário do Decreto n° 31.072/2010.*

*Dessa forma, para efeito de apuração do ICMS - ST, tem-se uma apuração da diferença de ICMS a ser exigida do contribuinte responsável na forma prevista pelo art. 6º, §2º do Decreto n° 31.070/2010, onde não foi comprovado o erro de apuração e/ou de metodologia no qual alega o contribuinte em sua defesa que em nada trouxe de prova material capaz de eximir o crédito tributário apurado, tanto das entradas como das saídas com redução da base de cálculo nas operações fiscais realizadas, visto que o citado decreto especifica os requisitos para cálculo do ICMS – ST, sob a ótica do regime especial.*

A constituição do crédito tributário exige clareza e precisão quanto à ocorrência do fato gerador e à determinação da base de cálculo. No caso sub examine, a fiscalização logrou êxito em demonstrar a metodologia específica que embasou a glosa dos valores retidos, e a defesa não apresentou provas documentais que pudessem sustentar, com a segurança necessária, o afastamento da exigência.

**ACUSAÇÃO 02: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, DETECTADA ATRAVÉS DA CONTA MERCADORIAS NOS EXERCÍCIOS DE 2019 E 2020:**

Nesta temática, a controvérsia reside na possibilidade de se extrair da base de cálculo das omissões presumidas os valores relativos a mercadorias sob o regime de substituição tributária.

Com relação à denúncia relativa ao levantamento da Conta Mercadorias, observa-se que o ilícito ali materializado encontra previsão no artigo 643, §4º, inciso II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 18.930/97, prestando-se aos casos em que o contribuinte não realiza ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR, no caso dos autos, nos exercícios de 2019 e 2020, logo ficando adstrita ao arbitramento de margem de lucratividade mínima em suas operações com mercadorias tributáveis, enquadrando-se, portanto, na exigência contida no artigo 643, §4º, inciso II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 18.930/97, “*in verbis*”:



Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame na escrita fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício. (...) § 4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

(...)

II - O levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles

Nesse sentido, corrobora-se com o entendimento do julgador de primeira instância que bem observou o emprego da técnica para o caso dos autos diante da inobservância de contabilidade não regular pela autuada, mesmo porque a técnica se valeu dos valores declarados pela própria autuada, através de seus livros fiscais, conforme demonstrativos postos às fls. 171 a 172 dos autos, motivo pelo qual não há que se falar em sua revisão.

### ACUSAÇÃO 03: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, DETECTADA ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO APURADO NO EXERCÍCIO DE 2017

O Levantamento Financeiro constitui-se numa técnica de análise do fluxo de entradas e saídas de numerários, visando detectada a existência ou não de equilíbrio financeiro entre os somatórios dos desembolsos e as receitas auferidas, resultando em presunção *juris tantum*, isto é, passível de prova em contrário do contribuinte, se os desembolsos forem maiores que as receitas do período, encontrando previsão no artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada



no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

O cerne da questão é que, na omissão de saídas detectada por meios indiretos, o objeto da tributação é a receita marginal que ingressou no patrimônio sem lastro fiscal. Ao comercializar mercadorias sem a emissão de documento fiscal, o contribuinte impossibilita o Fisco de identificar quais produtos foram efetivamente vendidos.

No caso dos autos, a autuada é empresa detentora do CNAE: 4644-3/01 – COMÉRCIO ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO, cuja atividade principal possui classificação tributária com predominância absoluta de mercancia envolvendo mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, com encerramento do ciclo de tributação pelas entradas e saídas com retenção do ICMS devido.

De fato, a maior parte dos produtos comercializados pela Autuada, por força do Decreto nº 31.070/2010 estão submetidos ao regime da substituição tributária, visto conter operações com produtos farmacêuticos constantes no Anexo 05 do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS/PB, cabendo ao destinatário destas mercadorias à responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS - ST devido, relativo às operações antecedentes ou subsequentes, por ocasião de suas entradas e saídas respectiva

O cerne da questão é que, na omissão de saídas detectada por meios indiretos, o objeto da tributação é a receita marginal que ingressou no patrimônio sem lastro fiscal. Ao comercializar mercadorias sem a emissão de documento fiscal, o contribuinte impossibilita o Fisco de identificar quais produtos foram efetivamente vendidos.

Apesar do entendimento particular deste relator de que haveria de respeitar a proporcionalidade entre os itens sujeitos à substituição tributária e aqueles comercializados como sujeitos à tributação normal, este e. Conselho de Recursos Fiscais já avançou no sentido de que não haveria como saber se a omissão estaria nos itens comercializados como sujeitos à substituição tributária ou não, havendo de prevalecer a presunção legal em favor da Fazenda Pública, mesmo porque a presunção seria de omissões de saídas pretéritas, logo desconhecidas, e que é ônus do contribuinte produzir prova hábil a afastar tal técnica.



Isso posto, urge reformar a decisão de primeira instância para declarar a procedência do lançamento.

### DA REDUÇÃO DA MULTA

Por fim, cumpre observar que, após a lavratura do auto de infração, fora editada a lei nº 12.788, publica em 29 de setembro de 2023 que reduziu para 75% (setenta e cinco por cento) as multas previstas no artigo 82, V da Lei nº 6.379/96, cuja aplicação retroativa aplica-se ao caso dos autos, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN.

### DA NOVA COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Pelos fundamentos expostos, apresenta-se a nova composição do crédito tributário:

Acusação	Período		Auto de Infração			Voto		
	Início	Fim	Tributo	Multa	Total	Tributo	Multa	Total
ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR	01/01/2017	31/01/2017	1.214,40	1.214,40	2.428,80	0	0	0
	01/02/2017	28/02/2017	8.503,72	8.503,72	17.007,44	0	0	0
	01/04/2017	30/04/2017	4.200,13	4.200,13	8.400,26	0	0	0
	01/08/2017	31/08/2017	1.193,83	1.193,83	2.387,66	1.193,83	895,37	2.089,20
	01/09/2017	30/09/2017	3.886,87	3.886,87	7.773,74	3.886,87	2915,15	6.802,02
	01/10/2017	31/10/2017	3.785,60	3.785,60	7.571,20	3.785,60	2839,20	6.624,80
	01/11/2017	30/11/2017	1.626,73	1.626,73	3.253,46	1.626,73	1220,05	2.846,78
	01/12/2017	31/12/2017	1.648,23	1.648,23	3.296,46	1.648,23	1236,17	2.884,40
	01/01/2018	31/01/2018	1.052,42	1.052,42	2.104,84	1.052,42	789,32	1.841,74
	01/02/2018	28/02/2018	1.728,23	1.728,23	3.456,46	1.728,23	1296,17	3.024,40
	01/03/2018	31/03/2018	7.197,71	7.197,71	14.395,42	7.197,71	5398,28	12.595,99
	01/05/2018	31/05/2018	3.620,70	3.620,70	7.241,40	3.620,70	2715,53	6.336,23
	01/07/2018	31/07/2018	2.255,93	2.255,93	4.511,86	2.255,93	1691,95	3.947,88
	01/08/2018	31/08/2018	1.780,12	1.780,12	3.560,24	1.780,12	1335,09	3.115,21
	01/09/2018	30/09/2018	1.233,60	1.233,60	2.467,20	1.233,60	925,20	2.158,80
	01/10/2018	31/10/2018	14.906,65	14.906,65	29.813,30	14.906,65	11179,99	26.086,64
	01/01/2021	31/01/2021	47.697,39	47.697,39	95.394,78	47.697,39	35773,04	83.470,43
	01/05/2021	31/05/2021	4.286,80	4.286,80	8.573,60	4.286,80	3215,10	7.501,90
	01/07/2021	31/07/2021	32.884,97	32.884,97	65.769,94	32.884,97	24663,73	57.548,70
01/10/2021	31/10/2021	20.046,04	20.046,04	40.092,08	20.046,04	15034,53	35.080,57	
ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS)	01/01/2017	31/01/2017	178,49	178,49	356,98	0	0	0
	01/02/2017	28/02/2017	1.762,43	1.762,43	3.524,86	0	0	0
	01/11/2018	30/11/2018	4.659,66	4.659,66	9.319,32	4.659,66	3494,75	8.154,41



INTERNAS)(PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00)	01/12/2018	31/12/2018	1.444,05	1.444,05	2.888,10	1.444,05	1083,04	2.527,09
	01/01/2021	31/01/2021	34.080,45	34.080,45	68.160,90	34.080,45	25560,34	59.640,79
	01/02/2021	28/02/2021	10.358,96	10.358,96	20.717,92	10.358,96	7769,22	18.128,18
	01/03/2021	31/03/2021	24.289,70	24.289,70	48.579,40	24.289,70	18217,28	42.506,98
	01/04/2021	30/04/2021	28.870,71	28.870,71	57.741,42	28.870,71	21653,03	50.523,74
	01/05/2021	31/05/2021	21.463,17	21.463,17	42.926,34	21.463,17	16097,38	37.560,55
	01/06/2021	30/06/2021	25.369,20	25.369,20	50.738,40	25.369,20	19026,90	44.396,10
	01/07/2021	31/07/2021	30.712,17	30.712,17	61.424,34	30.712,17	23034,13	53.746,30
	01/08/2021	31/08/2021	32.697,40	32.697,40	65.394,80	32.697,40	24523,05	57.220,45
	01/09/2021	30/09/2021	16.978,95	16.978,95	33.957,90	16.978,95	12734,21	29.713,16
	01/10/2021	31/10/2021	31.180,11	31.180,11	62.360,22	31.180,11	23385,08	54.565,19
	01/11/2021	30/11/2021	9.440,91	9.440,91	18.881,82	9.440,91	7080,68	16.521,59
	01/12/2021	31/12/2021	31.703,97	31.703,97	63.407,94	31.703,97	23777,98	55.481,95
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2018	31/12/2018	97.891,73	97.891,73	195.783,46	97.891,73	73418,7975	171310,53
	01/01/2019	31/12/2019	116.354,37	116.354,37	232.708,74	116.354,37	87265,78	203620,15
	01/01/2020	31/12/2020	10.214,15	10.214,15	20.428,30	10.214,15	7660,61	17874,76
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2017	31/12/2017	117.866,55	117.866,55	235.733,10	117.866,55	88399,91	206.266,46
			812.267,20	812.267,20	1.624.534,40	<b>796408,03</b>	<b>597306,02</b>	<b>1393714,05</b>

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento dos Recurso de Ofício, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo parcial provimento do último, alterando, quanto aos valores, a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002319/2022-20 (fls. 4-7), lavrado em 1º de julho de 2022, contra a empresa ALLMED DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante de R\$1.393.714,05 (um milhão, trezentos e noventa e três mil, setecentos e catorze reais e cinco centavos), sendo 796.408,03 (setecentos e noventa e seis mil, quatrocentos e oito reais e três centavos) de ICMS por infringência ao artigo 38, IV, c/c art. 41, § 12º e art. 408, Parágrafo Único e Art. 391, §5º e art. 399, II, "b"; art. 643, §4º, II, c/c art. 160, I, c/fulcro, art. 158, I e art. 160, I, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/96 e R\$597.306,02 (quinhentos e noventa e sete mil, trezentos e seis reais e dois centavos) de multa por infração, por infringência ao artigo 82, V, "a", "c" e "f", da Lei nº 6.379/96, com nova redação proferida pela Lei nº 12.788/23.

Cancelo, pelos fundamentos expostos, o crédito tributário no montante de R\$ 230.820,35 (duzentos e trinta mil, oitocentos e vinte reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 15.859,17 (quinze mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 214.961,18 (duzentos e quatorze mil, novecentos e sessenta e um reais e dezoito centavos) de multa por infração.



Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 13 de fevereiro de 2026.

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator