



PROCESSO Nº 2076262025-0 - e-processo nº 2025.000435507-8

ACÓRDÃO Nº 380/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GROTA ESTIVAS E CEREAIS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CAMPINA GRANDE

Autuante: GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR. REJEITADA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Rejeitada a preliminar suscitada, visto que foram disponibilizados ao conhecimento do sujeito passivo todos os documentos que deram esteio à peça acusatória e não se evidenciou casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, diante do atendimento aos requisitos formais, essenciais à sua validade. Ademais, foi oportunizando ao sujeito passivo todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- As diferenças de quantitativos demonstradas no Levantamento Quantitativo de mercadorias realizado pela auditoria indicou a contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, na forma do §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96. *In casu*, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus probatório.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter integralmente a decisão proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004087/2025-98, lavrado em 12/09/2025, contra a empresa GROTA ESTIVAS E CEREAIS LTDA, inscrição estadual nº 16.134.882-3, já qualificada nos



autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de R\$ 1.180.801,53, sendo R\$ 674.743,73 (seiscentos e setenta e quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e setenta e três centavos) de ICMS, como infringente ao 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 e R\$ 506.057,80 (quinhentos e seis mil, cinquenta e sete reais e oitenta centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de setembro de 2026.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES (SUPLENTE), RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA.

ÍTALO GONÇALVES MATOS
Assessor



PROCESSO Nº 2076262025-0 - e-processo nº 2025.000435507-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GROTA ESTIVAS E CEREAIS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM CAMPINA GRANDE

Autuante: GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR. REJEITADA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Rejeitada a preliminar suscitada, visto que foram disponibilizados ao conhecimento do sujeito passivo todos os documentos que deram esteio à peça acusatória e não se evidenciou casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, diante do atendimento aos requisitos formais, essenciais à sua validade. Ademais, foi oportunizando ao sujeito passivo todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- As diferenças de quantitativos demonstradas no Levantamento Quantitativo de mercadorias realizado pela auditoria indicou a contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, na forma do §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96. *In casu*, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus probatório.

RELATÓRIO

Trata-se do recurso voluntário interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004087/2025-98, lavrado em 12/09/2025, contra a empresa GROTA ESTIVAS E CEREAIS LTDA, inscrição estadual nº 16.134.882-3, em decorrência da infração abaixo descrita:

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.

NOTA EXPLICATIVA: APÓS REALIZADO O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS DO CONTRIBUINTE, FICOU CONSTATADO QUE O CONTRIBUINTE ADQUIRIU MERCADORIAS COM RECEITAS PROVENIENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.

Com supedâneo nos fatos acima, o Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 1.180.801,53, sendo **R\$ 674.743,73 (seiscentos e setenta e quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e setenta e três centavos)** de ICMS, como infringente ao 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 e **R\$ 506.057,80 (quinhentos e seis mil, cinquenta e sete reais e oitenta centavos)**, a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

Documentos instrutórios acostados as fls. 4 a 4492 dos autos.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 17/09/2025, conforme Notificação nº 003343902025 (fls. 4.492), o sujeito passivo ingressou com peça reclamatória (fls. 4.493 a 4.504) tempestiva, contrapondo-se as acusações.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que exarou sentença às fls. 4521/4539 pela *procedência* da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA. MERCADORIAS. ENTRADAS DESACOBERTADAS. DIFERENÇA APURADA POR LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AUSÊNCIA DE PROVAS. ÔNUS PROCESSUAL. ILICITUDE CARACTERIZADA.

1. A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto da lide, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

2. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo de movimentação de mercadorias, aquisição de produtos desacompanhados de documentos fiscais no seu estabelecimento, fato que enseja presunção de realização de operações ou prestações tributáveis anteriores sem o pagamento do imposto. Mantida a exação fiscal, ante a falta de provas capazes de ilidir a acusação.



AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão da primeira instância em 16/04/2026, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/05/2026 nas fls. 4542/4552, argumentando, em síntese, que:

1. O levantamento fiscal estaria assentado em premissas tecnicamente vulneráveis, sem demonstração suficiente da metodologia utilizada para correlacionar produtos, códigos, unidades de medida, estoques e preços;
2. Sustenta que a sentença recorrida não enfrentou concretamente essas questões, limitando-se a considerar o levantamento quantitativo uma operação matemática de soma e subtração, sem demonstrar a correção dos dados utilizados e, especialmente, dos critérios empregados no arbitramento dos preços dos produtos auditados;
3. Em sede preliminar, suscita a **nulidade da decisão recorrida por fundamentação aparente**, afirmando que a GEJUP deixou de enfrentar as vulnerabilidades técnicas apontadas na impugnação. Aduz que a validade do LQM depende da correção das premissas utilizadas pela fiscalização, notadamente quanto à correspondência entre produtos, conversão de caixas em unidades, utilização de códigos distintos, consolidação de mercadorias, valoração dos estoques e arbitramento do preço médio;
4. Acrescenta que não foram individualizados os produtos consolidados, os códigos considerados equivalentes, os critérios empregados para obtenção dos preços médios e a memória de cálculo correspondente a cada base de cálculo, tendo a decisão recorrida se limitado a prestigiar o trabalho fiscal com fundamento na presunção de legitimidade do ato administrativo;
5. Ainda em preliminar, sustenta a **necessidade de lavratura de Termo de Início de Fiscalização**, por se tratar de ordem de serviço específica e de atividade típica de auditoria fiscal, e não de simples cruzamento automático de informações. Defende que a ausência de prévia cientificação lhe causou prejuízo concreto, pois somente tomou conhecimento da auditoria com a lavratura do Auto de Infração, sem oportunidade de esclarecer, durante a ação fiscal, questões relativas à valoração dos estoques, correspondência entre códigos de entrada e saída, unidades de medida e inconsistências formais da escrituração. Entende, assim, que a posterior apresentação de impugnação não seria suficiente para suprir a inobservância do art. 37 da Lei nº 10.094/2013;
6. Argui, também, **vício material na fundamentação legal do lançamento**, afirmando que o Auto de Infração indicou como



infringido o art. 158, I, do RICMS/PB, com fulcro no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96, sem apresentar fundamento específico para a subavaliação dos estoques, agrupamento de códigos e arbitramento dos preços médios;

7. Assevera que a decisão recorrida teria suprido essa deficiência ao acrescentar o art. 646, IV, do RICMS/PB, os arts. 18, 23 e 24 da Lei nº 6.379/96 e os arts. 19, 24 e 25 do RICMS/PB. Para a Recorrente, a sentença administrativa não pode funcionar como instrumento de saneamento do lançamento, nem complementar a motivação ou o enquadramento jurídico não apresentados originalmente pela autoridade fiscal. Invoca, em amparo à tese, os Acórdãos CRF/PB nº 0352/2022 e nº 409/2025;
8. A Recorrente aponta, ademais, **contradição entre a Informação Fiscal e a decisão da GEJUP quanto ao produto “sardinha”**. Afirma que o próprio autuante utilizou a “SARDINHA COQUEIRO ÓLEO” como exemplo para sustentar que os inventários de 31/12/2020 e 31/12/2021 teriam sido subavaliados, enquanto a decisão recorrida afastou as alegações defensivas relativas ao mesmo produto sob o fundamento de que este não integraria o levantamento quantitativo;
9. Segundo a defesa, a conversão adotada conduziria ao resultado de **102.508 caixas × 54 latas = 5.535.432 latas**, quantidade considerada incompatível com a realidade física do estabelecimento, evidenciando possível erro de unidade de medida e fragilidade na metodologia fiscal;
10. Argumenta que tal circunstância compromete o contraditório e a ampla defesa, pois, se o produto foi utilizado pela fiscalização como fundamento para questionar a confiabilidade dos inventários e justificar o arbitramento, não poderia a instância julgadora impedir que a contribuinte se valesse do mesmo elemento para demonstrar a fragilidade do procedimento fiscal.
11. Invoca, nesse ponto, o **Acórdão CRF/PB nº 336/2024**, defendendo a necessidade de apresentação de memória de cálculo clara, completa e passível de contraditório. Menciona, ainda, o produto **“Leite Condensado ITALAC”**, que teria sido considerado no LQM de 2022 com estoque final zerado, embora, segundo afirma, existissem 13 caixas escrituradas em estoque;

Ao final, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para que o Auto de Infração seja declarado **nulo**, diante das preliminares suscitadas, ou **improcedente**, em razão das questões de mérito apresentadas.

Requer, ainda, sustentação oral e que as intimações relativas ao julgamento sejam dirigidas também aos procuradores constituídos, invocando, entre outros fundamentos, a **LC nº 225/2026 – Código de Defesa do Contribuinte**.



Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

É o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância que julgou *procedente* o auto de infração, contra a empresa em epígrafe, no que concerne à acusação de **aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis**, irregularidade constatada mediante Levantamento Quantitativo de Mercadorias – LQM, relativamente aos exercícios de **2021, 2022, 2023 e 2024**.

Inicialmente, importa declarar que o Recurso Voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Segundo consta da peça acusatória, o Representante Fazendário constituiu crédito tributário no valor total de R\$ 1.180.801,53, sendo R\$ 674.743,73 de ICMS, por infringência ao art. 158, I, do RICMS/PB, com fulcro no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96, acrescido de R\$ 506.057,80 de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da mesma Lei.

Lei nº 6.379/96

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas. (grifos acrescidos ao original).

RICMS/PB

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB



I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Lei nº 6.379/96

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80,

serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do

inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento):

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Da alegação de nulidade da sentença

A Recorrente aduz uma suposta fundamentação aparente da sentença.

Contudo, da leitura do *decisum* verifica-se que o julgador singular enfrentou as questões essenciais submetidas à apreciação: ausência do Termo de Início, regularidade formal do lançamento, metodologia do levantamento quantitativo, utilização dos dados da EFD, códigos e unidades de medida, arbitramento dos preços e alegações específicas referentes aos produtos indicados pela contribuinte. Portanto, a sentença é formalmente hígida por conter todos os elementos obrigatórios previstos no rt. 75 da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterá:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar:

a) a qualificação do autuado;

b) os fundamentos do auto de infração;

c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;

VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

Pode a Recorrente discordar das conclusões alcançadas pelo julgador monocrático, mas tal discordância não se confunde com ausência de fundamentação.



Outrossim, a afirmação constante da sentença de que o levantamento quantitativo consiste em operação matemática não foi utilizada isoladamente como fundamento para validar a exigência. O *decisum* examinou a origem dos dados, a metodologia de valoração, os registros da EFD e as objeções concretamente apresentadas pela defesa.

Nesse contexto, não se identifica ofensa ao contraditório, à ampla defesa ou ao devido processo legal. Assim, não acolho a alegação de nulidade da decisão recorrida por fundamentação aparente.

Da alegada nulidade por ausência de Termo de Início de Fiscalização

A Recorrente renova a alegação de nulidade do procedimento fiscal em razão da ausência de prévia lavratura e ciência de Termo de Início de Fiscalização, sustentando que a auditoria realizada não se caracteriza como mero cruzamento eletrônico de informações e que a ausência da providência teria obstado a apresentação de esclarecimentos durante a ação fiscal.

Não lhe assiste razão.

Conforme acertadamente consignado pela instância *a quo*, o art. 37 da Lei nº 10.094/2013 não estabelece o Termo de Início de Fiscalização como forma exclusiva de inauguração do procedimento fiscal. Ao revés, o dispositivo contempla expressamente outras hipóteses, dentre as quais a própria lavratura do Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica.

A redação vigente do dispositivo confirma que o procedimento fiscal pode iniciar-se por qualquer das hipóteses nele previstas, senão, veja-se:

Art. 37. Considera-se iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações a esta Lei:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado. (g. n.)

No caso dos autos, ademais, a fiscalização dispunha dos elementos necessários à realização da auditoria em sua própria base de dados, especialmente das informações transmitidas pela contribuinte por meio da Escrituração Fiscal Digital – EFD, não se evidenciando necessidade de prévia requisição de documentos para execução do procedimento fiscal.

Também não se constata o alegado prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa. A Recorrente foi regularmente cientificada da lavratura do Auto de Infração, apresentou tempestivamente sua impugnação e pôde produzir os argumentos e provas que entendeu pertinentes. A Recorrente enfrentou os diversos aspectos da acusação, circunstância incompatível com a alegação de cerceamento de defesa.



Nesse sentido, o entendimento não destoia da jurisprudência desta Corte Administrativa. No **Acórdão nº 208/2017**, o CRF/PB afastou alegação semelhante, assentando que o início do procedimento fiscal não ocorre exclusivamente mediante Termo de Início, podendo decorrer da própria lavratura do Auto de Infração, na forma do art. 37, III, da Lei nº 10.094/2013, quando assegurado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Rejeito, portanto, a preliminar.

Da alegada deficiência de fundamentação do lançamento

Também não merece acolhida a tese de nulidade por ausência ou insuficiência de fundamentação legal.

A Recorrente sustenta que a decisão singular teria complementado indevidamente o lançamento ao fazer referência ao art. 646, IV, do RICMS/PB e aos dispositivos relativos ao arbitramento da base de cálculo, que não teriam sido expressamente indicados na peça inicial. Com efeito, o fundamento jurídico indicado na inicial acusatória é a infringência ao 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.

Não identifico, todavia, modificação do critério jurídico do lançamento ou inovação quanto à matéria tributável, porquanto o art. 646, IV, do RICMS/PB, ao dispor sobre a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, reproduz, em sede regulamentar, a mesma presunção legal estabelecida no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96. Ambos os dispositivos veiculam, quanto à hipótese em exame, a mesma regra jurídica, qual seja, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis diante da constatação de entradas de mercadorias não contabilizadas. **Desse modo, a referência ao dispositivo regulamentar na decisão recorrida não alterou o fundamento jurídico do lançamento, limitando-se a explicitar a norma regulamentar correspondente ao fundamento legal expressamente consignado na peça acusatória.**

Não se verifica, portanto, hipótese de saneamento de lançamento materialmente deficiente, mas mera explicitação das normas jurídicas relacionadas ao fato já descrito e devidamente individualizado na peça acusatória.

Neste ponto, quanto ao que foi fundamentado sobre arbitramento, peço vênia para divergir parcialmente do posicionamento da instância singular, sem que tal circunstância implique alteração da conclusão alcançada quanto à ocorrência de vício no auto de infração.

Nas hipóteses legais de presunção de omissão de saídas, não se está, em regra, diante de arbitramento da base de cálculo. A legislação estabelece determinados fatos indiciários dos quais decorre a presunção de ocorrência de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto, sendo o montante econômico desses próprios fatos indiciários utilizado para quantificar a receita omitida.

Com efeito, a jurisprudência desta Corte Administrativa tem assentado que, nas hipóteses de presunção legal de omissão de saídas, são os fatos indiciários que materializam a quantificação econômica do fato presumido. Não há, portanto, que se



confundir a utilização do montante revelado pelo fato indiciário com arbitramento da base de cálculo, instituto reservado às hipóteses legalmente previstas em que os valores ou preços declarados sejam omissos ou não mereçam fé.

No caso específico do **Levantamento Quantitativo de Mercadorias**, a técnica fiscal igualmente não constitui arbitramento. O procedimento consiste no confronto quantitativo, por espécie de mercadoria, entre os estoques inicial e final e as entradas e saídas ocorridas no período, de modo que eventual diferença positiva evidencia o fato indiciário que dá suporte à presunção legal de omissão de saídas. Assim, as quantidades apuradas decorrem objetivamente da movimentação física das mercadorias registradas na escrituração fiscal, e não de valores arbitrados pela autoridade fiscal.

Uma vez identificadas as quantidades de mercadorias correspondentes às entradas não contabilizadas, torna-se necessário atribuir-lhes expressão monetária para quantificação do crédito tributário. **É nesse momento, e apenas quanto à determinação do preço unitário aplicável às mercadorias, comumente ocorrerá o cálculo do preço médio.**

No caso dos autos, a fiscalização utilizou, para atribuição de valor das diferenças apuradas, os preços extraídos das próprias operações realizadas pela contribuinte, adotando os preços praticados pelo contribuinte nas saídas de mercadorias, nos casos em que foram constatadas saídas sem emissão de documentos fiscais, **e os preços de entrada ou aquisição, nos casos em que foram constatadas entradas de mercadorias não contabilizadas.** Essa informação foi prestada pela própria Fiscalização nas fls. 7/10.

Insta observar que o cálculo do valor médio está demonstrado nos autos na Planilha anexada às fls. 2101-4491, a qual identifica precisamente a coluna “VALOR MÉDIO” para cada mercadoria que deu entrada no estabelecimento. Dessa forma, a Recorrente dispõe do critério, da forma e do valor e da memória de cálculo dos valores médios.

Nesse sentido, o recente precedente do CRF/PB, em julgamento de embargos declaratórios, **Acórdão nº 139/2025**, reconheceu e confirmou, em matéria de levantamento quantitativo, a validade de preço médio apurado com base nos valores constantes dos documentos fiscais de entrada, quando não demonstrada pela autuada incorreção concreta na sua formação.

Assim, eventual discussão acerca desse procedimento deve, portanto, restringir-se à correção dos preços atribuídos aos produtos, não se confundindo com a validade do Levantamento Quantitativo enquanto técnica de identificação e quantificação física das diferenças de estoque, nem quanto ao valor médio, pois demonstrado nos autos.

Dessa forma, embora divirja da sentença recorrida quanto ao entendimento em abstrato sobre modalidades de arbitramento da base de cálculo, mantenho sua conclusão quanto a inocorrência de nulidades na determinação da base de cálculo, porquanto o Levantamento Quantitativo encontra-se fundamentado nos dados da escrituração fiscal da própria Recorrente, e não foram apresentados elementos



probatórios suficientes para demonstrar erro concreto nas quantidades apuradas ou na valoração atribuída às mercadorias.

Por essa razão, não se aplica ao caso o **Acórdão nº 0352/2022**¹, invocado pela Recorrente. Naquele julgamento, o CRF/PB reconheceu vício material porque a descrição genérica do fato, associada à imprecisão dos dispositivos indicados, não permitia determinar, com a necessária certeza, a própria matéria tributável, inexistindo adequado liame entre o fato jurídico tributário e a norma. Com efeito, nas decisões paradigmas citadas, a fundamentação do auto de infração apenas expressava o art. 106 do RIMCS/PB, sem fazer um detalhamento complementar.

Aqui ocorre situação distinta. A matéria tributável, a técnica de auditoria empregada, os exercícios fiscalizados, a natureza da irregularidade e os dispositivos que dão suporte à presunção encontram-se suficientemente delimitados, tendo a própria Recorrente demonstrado plena compreensão da acusação ao desenvolver extensa argumentação acerca da metodologia do LQM, unidades de medida, codificação dos produtos, estoques e critérios de valoração.

Cumprе observar que o lançamento contém motivação, matéria tributável, data da ocorrência do fato gerador, elementos probatórios, cálculo do imposto, identificação do sujeito passivo e a proposição de penalidade, reputando atendidos os requisitos do art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e do art. 142 do CTN.

Dessarte, não se configurando nenhuma das hipóteses de nulidade previstas nos arts. 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013, rejeito igualmente esta preliminar.

Do exame de mérito

No mérito, igualmente não vislumbro razões para modificar a sentença.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias constitui técnica de auditoria destinada ao confronto, por espécie de mercadoria, entre os estoques inicial e final e as respectivas entradas e saídas verificadas em determinado período. A lógica do procedimento encontra-se adequadamente explicitada na decisão recorrida pela equação: **Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final**.

Quando o confronto evidencia que a soma das saídas com o estoque final supera o estoque inicial acrescido das aquisições regularmente escrituradas, revela-se a existência de mercadorias cuja entrada não foi contabilizada. No caso concreto, foi precisamente essa hipótese que ensejou a aplicação da presunção legal de omissão de saídas pretéritas.

¹ PROCESSO Nº 0735022021-9 - e-processo nº 2021.000077184-7 ACÓRDÃO Nº 0352/2022 SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO. Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IMPRECISÃO QUANTO À MATÉRIA TRIBUTÁVEL - VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. - A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados deixou dúvidas quanto à matéria tributável, não se podendo alcançar, com a certeza necessária, o fato que se pretendeu autuar. In casu, evidencia-se inequívoco erro de direito, vez que não estabelecido o liame entre a norma tributária e o fato jurídico tributário.



O procedimento encontra respaldo no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96 e no art. 646, IV, do RICMS/PB, que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis diante da ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, ressalvando-se ao contribuinte a possibilidade de demonstrar a improcedência da presunção.

A jurisprudência deste Conselho é consolidada quanto à legitimidade da técnica. O **Acórdão nº 126/2018**² reconhece que o LQM permite detectar vendas sem documentação fiscal e aquisições de mercadorias com receitas provenientes de omissões pretéritas, cabendo ao contribuinte ilidir a presunção mediante prova adequada. No mesmo sentido, o **Acórdão nº 123/2018**, do Tribunal Pleno, assentou que o levantamento quantitativo consiste no comparativo entre entradas, saídas e estoques e somente cede diante da demonstração concreta de equívocos na espécie, quantidade ou valores dos itens considerados.

Inobstante a consistência do levantamento, a Recorrente sustenta que não teria sido suficientemente demonstrada a metodologia empregada para relacionar produtos, códigos e unidades de medida, argumentando que produtos iguais poderiam ter sido tratados como distintos e que teriam ocorrido erros de conversão.

Ocorre que, como bem destacou a decisão recorrida, os elementos utilizados pela fiscalização não foram produzidos arbitrariamente pelo auditor fiscal. Os Levantamentos Quantitativos foram construídos a partir dos arquivos da **EFD/SPED**

² *Acórdão nº 126/2018*

Processo Nº131.972.2015-3

Recurso VOL/CRF nº. 089/2017

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relatora: CONSª. THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

**VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS.
LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CARACTERIZAÇÃO EM PARTE. AJUSTES
REALIZADOS. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias permite a fiscalização detectar irregularidades, cujos resultados poderão indicar vendas sem emissão de documentos fiscais e/ou aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissão de saídas pretéritas de mercadorias, sendo esta por presunção legal, cabendo ao contribuinte provar sua improcedência. “In casu”, a identificação de produtos destinados ao consumo do sujeito passivo, e não a sua comercialização, entre àqueles analisados no Levantamento Quantitativo, causaram a derrocada de parte da acusação, por ocasião de suas devidas exclusões, por não servirem de lastro para a acusação de vendas sem documento fiscal. Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.



confeccionados e transmitidos pela própria contribuinte, regularmente recepcionados pelos sistemas da SEFAZ/PB.

De acordo com o art. 4º do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009³, a EFD deve refletir a integralidade das operações e da movimentação dos produtos, competindo ao contribuinte manter adequada correspondência entre seus controles internos e os dados declarados ao Fisco. As informações transmitidas possuem autenticidade, integridade e validade jurídica em razão da assinatura digital e que alterações internas de códigos não podem prevalecer sobre os dados formalmente declarados à Administração Tributária.

Especial relevância assumem, nesse contexto, os registros **0200, 0205, 0220 e 0221 da EFD**, destinados, respectivamente, à identificação dos itens, alterações, fatores de conversão e correlação entre códigos, conforme aplicável a cada período. A decisão recorrida registra que o código do produto deve ser utilizado de forma consistente nas informações prestadas ao Fisco e que eventual alteração ou conversão deve ser informada nos registros próprios.

A esse respeito a Informação Fiscal contida nos autos faz uma pormenorizada descrição da escrituração fiscal do contribuinte, informando que o contribuinte não seguiu a determinação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI, conforme Ato COTEPE/ICMS 44/2018, no que diz respeito a utilização de códigos de produtos. Veja-se:

O contribuinte tem como atividade principal o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, CNAE 4639-7/01. O regime de tributação do contribuinte é normal.

Analizando as EFD do contribuinte, foi constatado que o contribuinte não segue a determinação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI, conforme Ato COTEPE/ICMS 44/2018, no que diz respeito a utilização de códigos de produtos.

³**Art. 4º** O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.



A referida legislação estabelece que o contribuinte deve atribuir um código único para cada produto na EFD e que o mesmo deve ser utilizado em toda a declaração.

Entretanto, o contribuinte utiliza diversos códigos para o mesmo produto, códigos que não correspondem aos códigos de saída. Há também casos em que o contribuinte utiliza mais de um código de saída para o mesmo produto ou o mesmo código para produtos diferentes.

Diante desse fato, para a realização do levantamento quantitativo, foram identificados os códigos dos fornecedores, a descrição dos produtos, as informações adicionais dos itens, as informações adicionais das notas fiscais, os códigos EAN e GETIN, as descrições e códigos dos produtos das notas referenciadas nas devoluções, as informações constantes nas informações técnicas dos produtos nos sites dos fornecedores, entre outros dados disponíveis.

Analizando os inventários declarados, o contribuinte optou pela utilização da menor unidade de medida utilizada nas saídas, em substituição ao preenchimento do registro 0220, conforme art. 4º-B, Decreto 30.478/2009 do estado da Paraíba.

A jurisprudência do CRF/PB é particularmente pertinente nesse aspecto. No **Acórdão nº 085/2018**, ao apreciar alegações relativas a diversos códigos utilizados para a mesma mercadoria e fatores de conversão, o Conselho assentou que, sendo o levantamento elaborado com base na EFD do próprio contribuinte, compete a este demonstrar concretamente os erros que afirma terem ocorrido. O precedente registra, ainda, que o fator de conversão de unidades deve constar da própria EFD.

Não basta, portanto, suscitar abstratamente a possibilidade de incompatibilidade entre códigos ou unidades. Para elidir o levantamento, seria necessária demonstração objetiva de que determinado dado declarado foi incorretamente capturado ou tratado pela fiscalização e de qual repercussão quantitativa esse erro teria produzido no crédito tributário.

No recurso, a Recorrente dedica especial atenção ao produto **“Sardinha Coqueiro Óleo”**, código **6708**, alegando que a quantidade de 102.508 teria sido interpretada como caixas contendo 54 latas cada, quando corresponderia, na realidade, a unidades.

A alegação, todavia, não produz efeito sobre o lançamento ora examinado.

Conforme expressamente consignado pela instância singular, o referido produto **não foi incluído nos Levantamentos Quantitativos que deram suporte à denúncia** nos períodos apontados pela defesa.

Reconheço que a Informação Fiscal possa ter utilizado a sardinha como exemplo no debate acerca da confiabilidade dos inventários. Todavia, é certo que a



análise da informação fiscal demonstra que ela se aplica aos dois autos de infração então lavrados, senão veja-se o excerto *“Após o levantamento, foi constatado que o contribuinte efetuou tanto saídas sem emissão de documentação fiscal, quanto aquisição de mercadorias com receitas omitidas. Foram lavrados os autos de infração 93300008.09.00004087/2025-98 e 93300008.09.00004088/2025-32”*.

Portanto, para fins de validade do crédito tributário objeto deste processo, o que importa é verificar se o alegado erro foi incorporado à apuração das diferenças tributáveis do presente auto de infração em julgamento, o de número 93300008.09.00004087/2025-98. Não tendo a mercadoria integrado o LQM que fundamentou a exigência, o exemplo não possui aptidão para alterar quantitativamente o lançamento.

Quanto ao **“LEITE CONDENSADO ITALAC”**, a Recorrente afirma que haveria 13 caixas em estoque ao final de 2022, embora o levantamento tenha considerado saldo zerado. Importa destacar que os autos estão instruídos com os Inventários relativamente aos períodos autuados. Especialmente em relação ao estoque final de 2022, normalmente o saldo consta do inventário na EFD entregue em 02/2023 às fls. 1005/1238.

Contudo, ao pesquisar o Inventário não existe saldo relativo ao produto **LEITE CONDENSADO ITALAC**.

Ademais, a alegação da existência desse saldo não veio acompanhada de prova capaz de infirmar os dados utilizados pela fiscalização retirados da própria EFD do contribuinte.

Em se tratando de presunção legal relativa, exige-se do contribuinte apenas a apresentação dos documentos de sua própria escrituração, capazes de demonstrar o erro alegado. Ausente essa comprovação, prevalecem os elementos constantes do levantamento.

Impende enfrentar especificamente o **Acórdão CRF/PB nº 336/2024**, trazido pela Recorrente em amparo à alegação de ausência de memória de cálculo. O precedente, a meu sentir, não conduz à nulidade do lançamento ora examinado. Naquele processo, esta Corte Administrativa entendeu necessária medida saneadora para que fossem demonstrados adequadamente os valores utilizados como bases de cálculo do ICMS dos produtos relacionados no levantamento quantitativo, assegurando-se, posteriormente, nova oportunidade de manifestação ao sujeito passivo.

A situação destes autos apresenta circunstâncias distintas. Nos presentes autos existe um **levantamento fiscal sintético anexado às fls. 11/17** e um **levantamento fiscal analítico anexado às fls. 2101/4491**, nos quais foram individualizadas as diferenças pelas entradas, construídos a partir dos dados constantes da EFD da própria contribuinte. A fiscalização demonstrou, por meio desses elementos, o excesso de “saídas + estoque final” em relação a “estoque inicial + compras”, identificando as diferenças que deram suporte à presunção legal. Além disso, como visto, está ainda demonstrado o preço médio usado para quantificar a base de cálculo. Ademais, a metodologia de valoração foi identificada: média das operações de entrada.



Não se evidencia, portanto, a mesma deficiência probatória que motivou a medida saneadora no Acórdão nº 336/2024.

Diante de todo o exposto, verifico que o Levantamento Quantitativo de Mercadorias encontra-se amparado nas informações fiscais prestadas pela própria Recorrente, tendo a fiscalização identificado diferenças indicativas de entradas de mercadorias não contabilizadas, situação que autoriza a presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

A Recorrente, embora tenha apresentado questionamentos quanto à metodologia, codificação, unidades de medida e valoração das mercadorias, **não trouxe aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar erros concretos capazes de modificar ou elidir as diferenças apuradas.** Conforme assentado pela sentença, os levantamentos sintéticos e analíticos demonstram o desequilíbrio da equação quantitativa e a existência de entradas sem os correspondentes registros.

Tal conclusão encontra respaldo na jurisprudência do CRF/PB, segundo a qual o levantamento quantitativo somente cede diante da comprovação concreta de equívocos na alocação das espécies, quantidades ou valores considerados, não sendo suficientes alegações genéricas desacompanhadas dos elementos da própria escrituração capazes de infirmar o resultado fiscal.

Esclareço, por fim, com relação ao requerimento que pugna que a notificação para participação do julgamento seja direcionada ao patrono do sujeito passivo, no endereço profissional, deve ser registrado que tal solicitação não possui amparo legal. A intimação dos atos processuais ao sujeito passivo, na forma dos art. 4º-A, §4º (DTe), art. 11 e art. 46, da Lei 10.094/2013, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Devo explicitar ainda que o DTe permite a habilitação do procurador da empresa, motivo pelo qual não há se falar em nulidade no procedimento e que a intimação para a sustentação oral do recurso se dá na forma do art. 92 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais por meio da publicação da pauta de julgamento, sendo conveniente transcrever os seguintes dispositivos normativos:

Lei nº 10.094/2013:

Art. 83. Será facultada a sustentação oral de recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais, com observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, na forma do seu Regimento Interno. (grifos acrescidos)

Portaria Sefaz/PB nº 80/2021

(...)

Art. 36. Os atos processuais e administrativos do Conselho de Recursos Fiscais serão publicados no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, conforme legislação vigente.

§ 1º As pautas de julgamentos serão publicadas no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, com antecedência de 5 (cinco) dias e divulgadas no "site" da SEFAZ na Internet.

(...)



Art. 47-D. A realização de sustentação oral, o acompanhamento das partes ou de seus representantes legais nas sessões de julgamento realizadas por videoconferência fica condicionada:

I - ao uso do mesmo aplicativo utilizado pelo CRF/PB para a realização da videoconferência de microcomputador conectado à internet e equipado com câmera, autofalante e microfone;

II - à solicitação do "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.

(...)

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal. (grifos acrescidos)

De acordo com as normas supracitadas, conclui-se que os atos processuais realizados no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba serão realizados por meio do Diário Oficial Eletrônico da Sefaz/PB e a realização de sustentação oral pelo patrono do sujeito passivo fica condicionado ao requerimento de "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até as 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.”

Assim, indefiro o requerimento realizado pelo contribuinte.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter integralmente a decisão proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004087/2025-98, lavrado em 12/09/2025, contra a empresa GROTA ESTIVAS E CEREAIS LTDA, inscrição estadual nº 16.134.882-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de R\$ 1.180.801,53, sendo R\$ 674.743,73 (seiscentos e setenta e quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e setenta e três centavos) de ICMS, como infringente ao 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 e R\$ 506.057,80 (quinhentos e seis mil, cinquenta e sete reais e oitenta centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 29 de setembro de 2026.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator