



PROCESSO Nº 1014092023-4 - e-processo nº 2023.000174776-7

ACÓRDÃO Nº 247/2026

TRIBUNAL PLENO

Embargante: L G PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM CAMPINA GRANDE

Autuante: RAFAEL ARAÚJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR EXERCÍCIO FECHADO. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELO PREÇO MÉDIO. AUSÊNCIA DE MEMÓRIA DE CÁLCULO FORMADORA DO PREÇO MÉDIO. RELATÓRIO DE ITENS CRUZADOS QUE NÃO SUPRE A DEMONSTRAÇÃO DA FORMAÇÃO DO PREÇO. OMISSÃO CONFIGURADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. EFEITO INFRINGENTE. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RETORNO DOS AUTOS PARA SANEAMENTO. EMBARGOS CONHECIDOS E ACOLHIDOS.

É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade ou eliminar contradição na decisão embargada. Demonstrada a omissão quanto à efetiva ausência, nos autos, da memória de cálculo formadora do preço médio, documento que não se confunde com o relatório de itens cruzados, impõe-se a outorga de efeito infringente.

O relatório de itens cruzados limita-se a indicar as chaves de acesso das notas fiscais de entrada e de saída confrontadas, não demonstrando como se formou o preço médio arbitrado para cada produto. A falta desse demonstrativo impede a conferência da base de cálculo e caracteriza efetivo prejuízo à defesa.

A indicação da base de cálculo por preço médio, fundada nos arts. 19 e 24 do RICMS/PB, reclama a demonstração analítica de sua composição, sob pena de afronta ao contraditório, à ampla defesa e ao art. 142 do CTN.

Reputa-se caracterizado prejuízo à defesa a ausência da memória de cálculo dos preços médios aplicados na composição das bases de cálculo do ICMS dos produtos relacionados nos levantamentos quantitativos, impondo-se sanear a omissão, com a anulação da decisão recorrida e o retorno dos autos à autoridade fiscal para apresentação do referido demonstrativo e reabertura do prazo para nova impugnação. Reconhecida a



nulidade por cerceamento, ficam prejudicadas as demais matérias de mérito.

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 conhecimento dos embargos de declaração, por regulares e tempestivos, e, no mérito, pelo seu **acolhimento, com efeitos infringentes**, para, reconhecida a omissão e o cerceamento do direito de defesa decorrentes da ausência de memória de cálculo formadora do preço médio, **declarar a nulidade do Acórdão nº 042/2026 e da sentença de primeira instância** que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001395/2023-08, lavrado em 15/05/2023, em face de L G PRODUTOS HOSPITALARES LTDA, determinando o retorno dos autos à repartição preparadora para que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento apresente a **memória de cálculo dos valores (preços médios)** utilizados como base de cálculo do ICMS dos produtos que compõem os levantamentos quantitativos de mercadorias.

Cumprida a medida saneadora, deverá o contribuinte ser notificado para, querendo, apresentar nova impugnação, no prazo estabelecido no art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de junho de 2026.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 1014092023-4 - e-processo nº 2023.000174776-7

TRIBUNAL PLENO

Embargante: L G PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM CAMPINA GRANDE

Autuante: RAFAEL ARAÚJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR EXERCÍCIO FECHADO. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELO PREÇO MÉDIO. AUSÊNCIA DE MEMÓRIA DE CÁLCULO FORMADORA DO PREÇO MÉDIO. RELATÓRIO DE ITENS CRUZADOS QUE NÃO SUPRE A DEMONSTRAÇÃO DA FORMAÇÃO DO PREÇO. OMISSÃO CONFIGURADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. EFEITO INFRINGENTE. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RETORNO DOS AUTOS PARA SANEAMENTO. EMBARGOS CONHECIDOS E ACOLHIDOS.

É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade ou eliminar contradição na decisão embargada. Demonstrada a omissão quanto à efetiva ausência, nos autos, da memória de cálculo formadora do preço médio, documento que não se confunde com o relatório de itens cruzados, impõe-se a outorga de efeito infringente.

O relatório de itens cruzados limita-se a indicar as chaves de acesso das notas fiscais de entrada e de saída confrontadas, não demonstrando como se formou o preço médio arbitrado para cada produto. A falta desse demonstrativo impede a conferência da base de cálculo e caracteriza efetivo prejuízo à defesa.

A indicação da base de cálculo por preço médio, fundada nos arts. 19 e 24 do RICMS/PB, reclama a demonstração analítica de sua composição, sob pena de afronta ao contraditório, à ampla defesa e ao art. 142 do CTN.

Reputa-se caracterizado prejuízo à defesa a ausência da memória de cálculo dos preços médios aplicados na composição das bases de cálculo do ICMS dos produtos relacionados nos levantamentos quantitativos, impondo-se sanear a omissão, com a anulação da decisão recorrida e o retorno dos autos à autoridade fiscal para apresentação do referido demonstrativo e reabertura do prazo para nova impugnação. Reconhecida a



nulidade por cerceamento, ficam prejudicadas as demais matérias de mérito.

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por **L G PRODUTOS HOSPITALARES LTDA** contra o **Acórdão nº 042/2026**, proferido por este Tribunal Pleno, que desproveu os recursos de ofício e voluntário e manteve a sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001395/2023-08, lavrado em 15 de maio de 2023. A fiscalização acusou o contribuinte de haver cometido a infração de **aquisição de mercadorias com receitas omitidas** (levantamento quantitativo, exercício fechado), exercícios 2014 a 2018.

A autuada apresentou reclamação tempestiva, na qual suscitou: decadência dos exercícios de 2014 a 2017 (vício material do lançamento anterior, art. 173, I, do CTN); inexistência de repercussão tributária por se tratar de mercadorias sob substituição tributária; nulidade por ausência de documentos comprobatórios e por cerceamento de defesa; ausência de previsão legal para a aplicação do preço médio na base de cálculo; e inconsistências nos quantitativos e preços do levantamento.

O processo foi convertido em diligência para refazimento dos cálculos. Conclusos, os autos foram distribuídos ao Julgador Fiscal **Christian Vilar de Queiroz**, que julgou parcialmente procedente o auto de infração. A sentença rejeitou a preliminar de nulidade e a prejudicial de decadência **integral**: tratando-se de anulação por **vício formal**, aplica-se o art. 173, II, do CTN e o art. 18 da Lei nº 10.094/13 – prazo reiniciado em 03/08/2022, expirando em 03/08/2027; novo lançamento (15/05/2023) tempestivo. **Acolheu decadência parcial** quanto aos acréscimos de base de cálculo apurados em diligência (2014-2016), que demandariam Termo Complementar já fulminado. No mérito, manteve a presunção de omissão de saídas mesmo em produtos ST (precedente Ac. 495/2024, Rel. Petrônio Rodrigues Lima) e validou o arbitramento por preço médio (arts. 19 e 24 do RICMS/PB). **Reduziu de ofício a multa de 100% para 75%** (Lei nº 12.788/23; art. 106, II, “c”, CTN).

Em razão da sucumbência parcial do crédito tributário, o sentenciante submeteu a decisão ao reexame necessário, através de recurso de ofício, em atenção à regra do art. 80 da Lei nº 10.094/2013.

Cientificada da decisão singular em 09/12/2025, via DT-e, a autuada interpôs Recurso Voluntário tempestivo, acrescido de aditivo, reiterando as teses de decadência, inexistência de repercussão em produtos ST e ilegalidade do preço médio, e aduzindo, em especial, a **ausência de memória de cálculo formadora do preço médio** e inconsistências fáticas por amostragem (uso de notas de saída para compor preço de entrada, duplicidade de quantidades e mistura de produtos sob mesmo código).

Conclusos, os autos foram distribuídos a esta relatoria, sobrevivendo o **Acórdão nº 042/2026**, do Tribunal Pleno, assim ementado:



ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. TÉCNICA DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR EXERCÍCIO FECHADO. NOVO LANÇAMENTO AUTORIZADO POR DECISÃO ANTERIOR. VÍCIO FORMAL. DECADÊNCIA PARCIAL. PREJUDICIAL DE MÉRITO REJEITADA. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO. ARQUIVOS DIGITAIS DISPONÍVEIS. MÉRITO. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA EM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRIBUTAÇÃO DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA MARGINAL. LEGITIMIDADE DO MÉTODO DE DETERMINAÇÃO PREÇO MÉDIO. PENALIDADE. REDUÇÃO DE OFÍCIO. LEI Nº 12.788/2023. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. MANTIDA A SENTENÇA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

O lançamento de novo Auto de Infração para sanar vício formal, reconhecido por decisão administrativa definitiva, respeita o prazo quinquenal previsto no art. 173, II, do CTN e no art. 18 da Lei Estadual nº 10.094/2013. Inocorrência de decadência integral. A disponibilização de arquivos digitais (.zip e.pdf) contendo o detalhamento analítico dos itens, chaves de acesso de notas fiscais e composição de preços supre a exigência de memória de cálculo, afastando a preliminar de cerceamento de defesa.

O Levantamento Quantitativo por exercício fechado, ao demonstrar saídas físicas superiores às entradas regularmente declaradas, justifica a presunção legal de aquisição de mercadorias com receitas de vendas omitidas (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/1996).

O regime de Substituição Tributária aplicado às mercadorias não afasta a infração, uma vez que a tributação recai sobre a omissão financeira que permitiu a aquisição marginal de estoque, e não sobre a circulação física do produto ST em si (Acórdão CRF-PB nº 322/2025).

A desorganização da Escritura Fiscal Digital (EFD), caracterizada pela duplicidade de códigos e nomenclaturas genéricas, legitima a indicação da base de cálculo pelo preço médio e a condensação de itens similares para fins de apuração da verdade material (Arts. 19 e 24 do RICMS/PB).

A sanção pecuniária deve ser ajustada de ofício, em face da publicação da Lei Estadual nº 12.788/2023, que reduziu a multa infracional de 100% para 75%, aplicando-se o princípio da retroatividade da lei mais benéfica (Art. 106, II, "c", do CTN).

A embargante afirma ter sido cientificada do Acórdão nº 042/2026 em 18/03/2026, opondo os presentes embargos em 23/03/2026. Sustenta, em síntese:



- (i) omissão e contradição quanto à decadência dos exercícios de 2014 a 2018, por não enfrentada a alegação de alteração do fato jurídico do lançamento;
- (ii) omissão e contradição quanto à **ausência de memória de cálculo formadora do preço médio**, distinta do relatório de itens cruzados, invocando os Acórdãos nº 244/2024 e nº 039/2026;
- (iii) obscuridade quanto à ausência de previsão legal do arbitramento por preço médio; e
- (iv) omissão quanto às inconsistências do levantamento apontadas por amostragem. Requer o acolhimento dos embargos, com efeitos infringentes.

Conclusos, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de embargos de declaração opostos por L G PRODUTOS HOSPITALARES LTDA contra o Acórdão nº 042/2026, do Tribunal Pleno, que manteve a sentença de parcial procedência do auto de infração lavrado pela acusação de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo por exercício fechado, relativo aos exercícios de 2014 a 2018.

A embargante alega, como fundamento central dos aclaratórios, a existência de **omissão e contradição** quanto à efetiva ausência, nos autos, da memória de cálculo formadora do preço médio utilizado como base de cálculo do imposto, ao lado de outras alegações de natureza declaratória.

O recurso é tempestivo, porquanto interposto dentro do prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência da decisão embargada, na forma do art. 87 do Regimento Interno deste Conselho, ciente a embargante em 18/03/2026 e oposto o recurso em 23/03/2026.

Quanto à admissibilidade, os Embargos de Declaração estão previstos no art. 75, V, e disciplinados no art. 86 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 080/2021/SEFAZ, que assim dispõe:

Art. 86. O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

Os aclaratórios têm por finalidade o aperfeiçoamento da decisão, sanando vícios de omissão, contradição e obscuridade, admitida, em caráter excepcional e na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a correção de premissa fática



equivocada. Não se prestam, contudo, à nova valoração jurídica dos fatos ou à rediscussão do mérito já decidido. Passo ao exame individualizado de cada alegação.

MÉRITO

A embargante aponta a ocorrência de omissão e contradição, razão pela qual os embargos merecem ser conhecidos. Embora tais aclaratórios não se prestem, como regra, à rediscussão do mérito, é firme o entendimento de que, **uma vez evidenciado o vício, e sendo a sua correção apta a alterar a conclusão do julgado, admite-se a outorga de efeito infringente**, hipótese que, conforme se demonstrará, se verifica no presente caso quanto ao ponto da memória de cálculo do preço médio.

Da omissão quanto à ausência de memória de cálculo formadora do preço médio

Este é o ponto que efetivamente reclama integração. Já em sede de impugnação, e de forma aprofundada no aditamento ao recurso voluntário, a defesa sustentou que os autos não contêm o demonstrativo de como se formou o preço médio atribuído a cada produto, isto é, quais notas fiscais de entrada foram somadas e divididas para se obter o valor unitário médio aplicado na base de cálculo.

O Acórdão nº 042/2026 enfrentou a questão sob a premissa de que a memória de cálculo estaria presente nos arquivos digitais do processo, nos seguintes termos:

"Assim, verificando-se que a memória de cálculo analítica está presente nos arquivos digitais do processo e que a metodologia de preço médio é o reflexo necessário da desorganização fiscal da autuada, rejeito a preliminar de nulidade e a contestação de mérito neste ponto (...)."

Reexaminando o conjunto dos autos à luz dos aclaratórios, reconheço que a premissa adotada merece esclarecimento. Os documentos que instruem o feito, notadamente os **relatórios de itens cruzados**, limitam-se a indicar, para cada item, as chaves de acesso dos DANFES de entrada e de saída confrontados e o preço médio **final**. Tais relatórios **não se confundem** com a memória de cálculo de formação do preço médio, que demonstraria a operação aritmética (somatório e divisão das notas de entrada) da qual resultou o valor unitário arbitrado.

A própria Informação Fiscal descreve a sistemática de forma sintética, sem o respectivo demonstrativo:

"Por fim, para o cálculo do ICMS do Auto de Infração, utilizamos como base o valor médio dos itens comprados com nota fiscal, multiplicado pelo número de itens comprados sem nota fiscal, com base no art. 24, RICMS/PB."

Ocorre que o arbitramento da base de cálculo por valor médio, ainda que autorizado pelos arts. 19 e 24 do RICMS/PB, não dispensa a demonstração analítica de



sua composição. O art. 142 do CTN exige que o lançamento determine, com precisão, a matéria tributável e o montante do tributo devido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Sem o demonstrativo de formação do preço médio, torna-se inviável ao contribuinte conferir e impugnar, de forma específica, o valor atribuído a cada produto, o que caracteriza efetivo prejuízo ao contraditório e à ampla defesa. A omissão, neste ponto, deve ser sanada, e o seu esclarecimento conduz, necessariamente, à modificação do resultado do julgado.

Da orientação mais recente do Tribunal Pleno

Esta é a posição mais recente firmada por este Tribunal Pleno. No julgamento do **Acórdão nº 039/2026** (Tribunal Pleno; e-Processo nº 2023.000177924-6; Relator Cons. Petrônio Rodrigues Lima), em caso de idêntica acusação, aquisição de mercadorias com receitas omitidas, por levantamento quantitativo de exercício fechado, em novo feito fiscal lavrado para sanar vício formal de auto anterior, o Pleno assentou que os relatórios de itens cruzados não suprem a memória de cálculo dos preços médios, anulando a decisão recorrida para saneamento, conforme ementa:

"AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. EXERCÍCIO FECHADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS PARA SANEAMENTO. ANULADA DECISÃO RECORRIDA. (...) Reputa-se caracterizado efetivo prejuízo à defesa do administrado a ausência da memória de cálculo dos preços médios aplicados pela fiscalização, para a composição das bases de cálculo do ICMS para os itens relacionados nos levantamentos quantitativos de mercadorias. Faz-se imperioso sanear a omissão cometida pela fiscalização, restabelecendo-se, por conseguinte, o devido processo legal (...)."

No mesmo sentido, e em sede própria de embargos de declaração, a Segunda Câmara de Julgamento, no **Acórdão nº 244/2024** (Segunda Câmara; e-Processo nº 2021.000092900-3; Relator Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva), reconheceu **omissão** quanto à demonstração do preço médio e conferiu **efeitos infringentes** para anular o acórdão e a sentença, determinando o retorno dos autos para apresentação da memória de cálculo:

"EMBARGOS DECLARATÓRIOS - OMISSÃO - VÍCIO EVIDENCIADO - EFEITO INFRINGENTE - ANULADA A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. (...) os



argumentos trazidos à baila pela embargante foram suficientes para demonstrar a existência de omissão no acórdão (...)."

Naquele julgado consignou-se, ainda, em fundamento integralmente aplicável a este feito:

"(...) no relatório produzido pela fiscalização, bem como nas demais provas que dão suporte à denúncia, não há qualquer indicativo quanto à metodologia de cálculo dos preços de cada produto que permita ao contribuinte saber, com segurança, como o procedimento foi realizado. Tal fato compromete, sobremaneira, o direito de defesa do administrado."

A coerência da jurisprudência desta Casa recomenda o alinhamento do presente caso a tal orientação, sobretudo porque os elementos probatórios aqui existentes, relatórios de itens cruzados e indicação do preço médio final, são da mesma natureza dos que, nos precedentes citados, foram reputados insuficientes para suprir a memória de cálculo.

Do reforço pela impossibilidade de conferência

A própria sucessão de levantamentos elaborados no curso do processo – o levantamento originário e os Levantamentos Quantitativos 1 e 2, com bases de cálculo distintas – torna ainda mais necessária a demonstração analítica da formação do preço médio. Sem ela, não há como o contribuinte aferir a exatidão do valor unitário que, ao final, prevaleceu, nem confrontá-lo com as notas fiscais que indica em sua defesa. A omissão, portanto, não é meramente formal: compromete a aferição da própria base de cálculo.

Da consequência e da prejudicialidade das demais matérias

Reconhecida a omissão e o consequente cerceamento do direito de defesa, impõe-se conferir efeito infringente aos embargos, com a anulação do Acórdão nº 042/2026 e da sentença de primeira instância, e o retorno dos autos à repartição preparadora para que a autoridade fiscal responsável apresente a memória de cálculo dos preços médios utilizados na composição das bases de cálculo do ICMS dos produtos que integram os levantamentos quantitativos. Cumprida a medida saneadora, deverá o contribuinte ser notificado para, querendo, apresentar nova impugnação, no prazo do art. 67 da Lei nº 10.094/2013, em observância ao contraditório, à ampla defesa e ao duplo grau de jurisdição.

Em razão da nulidade ora reconhecida, **ficam prejudicadas as demais matérias de mérito** deduzidas nos embargos e no recurso, entre as quais a decadência e a inexistência de repercussão tributária em produtos sob substituição tributária, que poderão ser renovadas pelo sujeito passivo por ocasião da nova impugnação.

Com estes fundamentos,



VOTO pelo conhecimento dos embargos de declaração, por regulares e tempestivos, e, no mérito, pelo seu **acolhimento, com efeitos infringentes**, para, reconhecida a omissão e o cerceamento do direito de defesa decorrentes da ausência de memória de cálculo formadora do preço médio, **declarar a nulidade do Acórdão nº 042/2026 e da sentença de primeira instância** que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001395/2023-08, lavrado em 15/05/2023, em face de L G PRODUTOS HOSPITALARES LTDA, determinando o retorno dos autos à repartição preparadora para que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento apresente a **memória de cálculo dos valores (preços médios)** utilizados como base de cálculo do ICMS dos produtos que compõem os levantamentos quantitativos de mercadorias.

Cumprida a medida saneadora, deverá o contribuinte ser notificado para, querendo, apresentar nova impugnação, no prazo estabelecido no art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Conselho Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de junho de 2026.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator