



PROCESSO Nº 1000922023-2

ACÓRDÃO Nº 608/2025

TRIBUNAL PLENO

Embargante: ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO. VÍCIO RECONHECIDO. EFEITOS INFRINGENTES. NULIDADE DA DECISÃO EMBARGADA. DILIGÊNCIA FISCAL. AUSÊNCIA DA CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO EM 1ª INSTÂNCIA. “ERRO IN PROCEDENDO”. NULIDADE DA SENTENÇA. RECURSO PROVIDO.

Identificado vício na decisão de primeiro grau, que deixou de observar a ausência de notificação ao contribuinte sobre o procedimento de diligência fiscal realizado, caracterizando cerceamento de seu direito de defesa. Por essa razão, deve ser declarado nulo o julgamento de 1º grau, devendo retornar os autos à instância prima para correção do erro procedimental, e a devida intimação ao contribuinte para sua manifestação sobre o resultado da diligência, com vistas à prolação de nova sentença, garantindo o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório e ao duplo grau de jurisdição.

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 Embargos de Declaração, por regulares e tempestivos, e, no mérito pelo seu *provimento*, com efeitos infringentes, para declarar as nulidades do Acórdão nº 446/2025 e da decisão de 1º grau, em virtude de *error in procedendo*, em observância ao Princípios do Duplo Grau de Jurisdição e do Devido Processo Legal.

Por oportuno, reitero que os autos devem retornar à instância prima para correção do erro procedimental, com a devida solicitação à Repartição Preparadora para que proceda à notificação ao contribuinte para, caso entenda necessário, se manifestar quanto ao resultado da diligência fiscal realizada, e posterior retorno à instância prima para novo julgamento.



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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de novembro de 2025.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1000922023-2 - e-processo nº 2023.000170318-9

TRIBUNAL PLENO

Embargante: ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO. VÍCIO RECONHECIDO. EFEITOS INFRINGENTES. NULIDADE DA DECISÃO EMBARGADA. DILIGÊNCIA FISCAL. AUSÊNCIA DA CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO EM 1ª INSTÂNCIA. “ERRO IN PROCEDENDO”. NULIDADE DA SENTENÇA. RECURSO PROVIDO.

Identificado vício na decisão de primeiro grau, que deixou de observar a ausência de notificação ao contribuinte sobre o procedimento de diligência fiscal realizado, caracterizando cerceamento de seu direito de defesa. Por essa razão, deve ser declarado nulo o julgamento de 1º grau, devendo retornar os autos à instância prima para correção do erro procedimental, e a devida intimação ao contribuinte para sua manifestação sobre o resultado da diligência, com vistas à prolação de nova sentença, garantindo o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório e ao duplo grau de jurisdição.

RELATÓRIO

Submetidos a exame nesta Corte de Justiça Fiscal, EMBARGOS DECLARATÓRIOS, com supedâneo nos arts. 75, V e 86, do Regimento Interno desta Casa, aprovado pela Portaria nº 080/2021/SEFAZ/PB, opostos contra a decisão emanada do **Acórdão nº 446/2025**.

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002646/2023-63, lavrado em 16/1/2023, contra a empresa ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA -ME, foi lançado um crédito tributário no valor de R\$ **3.482.809,28**, sendo R\$ **1.759.503,98** de ICMS, e R\$ **1.723.305,30** a título de multa por infração, referindo-se às seguintes acusações:



0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. CONFORME RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INCLUÍDA NO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	Art. 82, V, “f”, da Lei n.6.379/96.
Períodos: JANEIRO DE 2021.	

0719 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. CONFORME RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INCLUÍDA NO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	Art. 82, V, “f”, da Lei n.6.379/96.
Períodos: JULHO DE 2020.	

0738 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSENCIA DE DÉBITO FISCAL) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto. FOI OBSERVADO QUE, EM ALGUNS DOCUMENTOS FISCAIS, O CONTRIBUINTE INCLUIU OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, MAS CUJO DÉBITO DO IMPOSTO NÃO SE VERIFICOU, O QUE IMPLICOU NA COBRANÇA DO TRIBUTO (ICMS), COM APLICAÇÃO DA PENALIDADE DE OFÍCIO, ASSIM COMO DESCRITO EM PLANILHA PRÓPRIA E NAS CÓPIAS DAS NOTAS FISCAIS, EM NÚMERO DE QUATRO, QUE VÃO ANEXO AO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.



Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 60, I, b. c/fulcro nos arts. 101, 102, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. Nº 18.930/97	Art. 82, II, "e", da Lei n.6.379/96.
Períodos: AGOSTO DE 2020; MAEÇO, OUTUBRO E DEZEMBRO DE 2021.	

0757 - INDICAR COMO ISENTAS OU NAO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERACOES C/MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVICOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos registros de suas declarações fiscais próprias, em virtude de ter indicado, nos documentos fiscais por ele emitidos, operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços tributáveis como sendo isentas ou não tributadas pelo ICMS. DE ACORDO COM RELAÇÃO ANEXADA AO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO, O CONTRIBUINTE DEU SAÍDAS SEM DÉBITO DO IMPOSTO, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DE VÁRIAS PRODUTOS, CONSIDERANDO, O CONTRIBUINTE, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS AS MERCADORIAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Arts. 2º; 3º; 60, I, "b" e III, "d", do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, IV, da Lei n.6.379/96.
Períodos: JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020; JANEIRO A DEZEMBRO DE 2021.	

0792 - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS) (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas. O CONTRIBUINTE APRESENTOU DECLARAÇÃO DE PAGAMENTOS EM 2021 E 2022, REFERENTES AS COMPRAS REALIZADAS EM 2020 E 2021, RESPECTIVAMENTE, EM VALOR MENOR DO QUE O SALDO EXISTENTE NA CONTA FORNECEDORES EM 31.12.2020 E 2021, RESPECTIVAMENTE, CARACTERIZANDO A PRESUNÇÃO DE MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES PAGAS E CUJOS PAGAMENTOS NÃO FORAM CONTABILIZADOS, O QUE IMPLICA



EM OMISSÃO DE RECEITA E COM EFEITO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL (ICMS), CONFORME DOCUMENTAÇÃO ANEXA AO PROCESSO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Períodos: JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020; JANEIRO A DEZEMBRO DE 2021.	

0791 - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS) (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas. O CONTRIBUINTE APRESENTOU DECLARAÇÃO DE PAGAMENTOS EM 2020, REFERENTES AS COMPRAS REALIZADAS EM 2019, EM VALOR MENOR DO QUE O SALDO EXISTENTE NA CONTA FORNECEDORES EM 31.12.2019, CARACTERIZANDO A PRESUNÇÃO DE MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES PAGAS E CUJOS PAGAMENTOS NÃO FORAM CONTABILIZADOS, O QUE IMPLICA EM OMISSÃO DE RECEITA E COM EFEITO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL (ICMS), CONFORME DOCUMENTAÇÃO ANEXA AO PROCESSO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Períodos: JANEIRO A DEZEMBRO DE 2019.	

Apreciado o contencioso fiscal na instância prima, o Julgador Fiscal Christian Vilar de Queiroz decidiu pela *parcial procedência* do Auto de Infração em tela, com recurso de ofício, conforme sentença de fls. 2.749 a 2.773, proferindo a seguinte ementa:



NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL). ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO DEFENSUAL HÁBIL. MANUTENÇÃO PARCIAL DA EXIGÊNCIA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

1. Constatada a denúncia de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, derivadas da inércia em lançar nas escritas fiscal e contábil, as notas fiscais de entradas de mercadorias tribuadas, circunstância esta que autoriza a presunção da ocorrência do fato gerador do imposto (falta do recolhimento do ICMS devido), a teor do disposto no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96. Os argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para desconstituir o lançamento.

2. A ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto, implica na falta de recolhimento do ICMS.

3. A redução indevida de valores a recolher do imposto e a indicação incorreta de operações com mercadorias como isentas ou não tribuadas devem ser cobradas, de ofício, com a penalidade cabível, a cada caso, pela autoridade fazendária. O sujeito passivo obteve, em parte, êxito em contraditar a falta de recolhimento do ICMS levantado pela autoridade fazendária.

4. Diante da legítima constatação de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, mediante a demonstração concreta da ocorrência de uma de suas hipóteses legais (Passivo Fictício) pela Autoridade Fiscal, cabe ao contribuinte o ônus da prova da insubsistência da infração. É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. As alegações de defesa devem ser cabalmente comprovadas através de meio hábil, com teor diretamente relacionado aos créditos constituídos, sob pena de prevalência da acusação fiscal, o que ocorreu no caso dos autos.

Todavia, deve-se observar a cumulatividade dos saldos da conta fornecedores, o que não foi atentado, originalmente, pela fiscalização.

5. No que tange às multas por infração aplicadas ao caso em apreço, conclui-se que uma parcela delas merece reparo, reduzindo o seu valor por adequação à penalidade menos gravosa constante da redação determinada pela Lei nº 12.788/23. Assim o crédito tributário restará reduzido com a fixação de multas em patamares inferiores àqueles indicados no auto de infração.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Regularmente cientificada da decisão singular, a empresa atuada apresentou recurso voluntário tempestivo, sendo submetida ao exame nesta instância de segundo grau, em que os autos foram distribuídos a este Relator, que decidiu na sessão de julgamento do Tribunal Pleno, realizada em 26/8/2025, à unanimidade desta Corte, pela parcial procedência do Auto de Infração em tela, mantendo a decisão singular.

Na sequência foi promulgado o **Acórdão nº 446/2025** (fls. 2946-2969), cuja ementa abaixo reproduzo:



NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL). ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO DEFENSUAL HÁBIL. AJUSTES REALIZADOS. MANUTENÇÃO PARCIAL DA EXIGÊNCIA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas, mediante a prática de escriturá-las sem o débito do imposto, constitui infração fiscal. Correta a imposição tributária para exigir imposto e multa.

A redução indevida de valores a recolher do imposto e a indicação incorreta de operações com mercadorias como isentas ou não tributadas devem ser cobradas, de ofício, com a penalidade cabível, a cada caso, pela autoridade fazendária. O sujeito passivo obteve, em parte, êxito em contraditar a falta de recolhimento do ICMS levantado pela autoridade fazendária.

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. "In casu", ajuste necessário elidiu parte do crédito tributário inicialmente apurado, em razão da cumulatividade dos saldos que incluíam o passivo fictício do exercício anterior.

- Aplicada a redução da multa de 100% para 75%, conforme Lei nº 12.788/2023, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica.

Cientificada da decisão colegiada em 19/9/2025, a empresa autuada opôs Embargos de Declaração (fls. 2977 a 2991), em 25/9/2025, conforme registro no Sistema ATF desta Secretaria), alegando que, após uma síntese dos fatos ocorridos nos autos, houve uma decisão omissa por parte deste relator, no sentido de que não foi observado que a instância prima não apreciou o pedido de diligência formulado em sua impugnação, bem como a decisão ter sido omissa quanto as provas materiais que contestavam a infração referente ao Passivo Fictício.

Que as operações fictícias emitidas pela empresa recorrente eram as mesmas registradas na sua Conta Fornecedores, nos Livros Diários nº 09, 10 e 11, referentes aos exercícios de 2019, 2020 e 2021, que já tinham sido objeto de Confissão de Débito e Pedido de Parcelamento no Processo nº 1201962022-7.

Alega ainda ter havido contradição na decisão, e que esta teria sido esdrúxula, sem amparo na lei, ao afirmar que, nas palavras da embargante, "...proferiu uma decisão totalmente contraditória as normas contábeis vigentes, já que emitiu um voto esdrúxulo, sem qualquer amparo na lei, ao determinar que a prova dos pagamentos das Notas Fiscais fictícias emitidas pela empresa Comercial Justino Ltda,



e constantes da acusação nº 0792 e 0791, só poderia ser aceita, se o contribuinte autuado apresentasse a comprovação das duplicatas não pagas, em protesto ou provas de seus pagamentos em exercícios posteriores. Ora, como a empresa acusada poderia apresentar duplicatas envolvendo operações fictício, que nunca foram realizadas pelo sujeito passivo, haja vista que “in casu”, o contribuinte unicamente comprou de Comercial Justino Ltda, Notas Fiscais envolvendo mercadorias que nunca foram entregues a empresa acusada, porque nunca existiram.”.

Com fundamentos nos Acórdãos nºs 129/2025 e 111/2023, alega que a decisão também foi omissa no sentido de que não foi observado pelo julgador monocrático sobre o pedido de diligência fiscal solicitada pela autuada, em que afirma que as notas fiscais inerentes ao Processo nº 1201962022-7, relativo à confissão de débito, se encontravam na Conta Fornecedores, e que o pedido de parcelamento foi homologado em período anterior à lavratura do Auto de Infração.

Cita Acórdãos deste e. Conselho de Recursos Fiscais sobre o reconhecimento de improcedências de autuações por perda de objeto, mediante pagamentos ou parcelamentos espontâneos, mediante confissão de débitos em períodos anteriores aos da autuação.

Ao final, requer o conhecimento e provimento dos presentes Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, ou que seja devolvido os autos à instância prima, para que esta proceda à análise do pedido de diligência apresentado pela Impugnante, em conformidade com o art. 59, §1º, da Lei nº 10.094/2013.

Eis o Relatório.

VOTO

Trata-se, nesta oportunidade, da análise do recurso de embargos declaratórios, oposto pela empresa ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA -ME, contra a decisão *ad quem*, prolatada por meio do **Acórdão nº 446/2025**, com fundamento no art. 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 080/2021/SEFAZ-PB, conforme transcrição abaixo:

Art. 75. Perante o CRF, serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V – de Embargos de Declaração

Observa-se que o contribuinte apresentou a peça recursal ora em questão no prazo previsto para a oposição dos embargos de declaração, que devem ser apresentados no prazo de cinco dias a contar da ciência da decisão do julgamento do recurso voluntário, conforme previsão do art. 87 da Portaria nº 080/2021/SEFAZ¹.

¹ Art. 87. Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.



A ciência ao sujeito passivo ocorreu em 19/9/2025 (sexta-feira), por via postal (fl. 74), e a peça recursal, ora em destaque, foi apresentada em 25/9/2025 (quinta-feira), dentro do prazo legal previsto para oposição dos embargos de declaração (5 dias), de forma que passo a admitir a peça recursal em epígrafe.

Pois bem. A supracitada legislação interna, ao prever a oposição de embargos declaratórios, tem por escopo corrigir defeitos quanto à ocorrência de *omissão, contradição e/ou obscuridade* na decisão proferida, porquanto estes constituem requisitos para seu cabimento, tal como estatui o art. 86², do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, ou a pretexto dos requisitos admitidos pela jurisprudência pátria do STJ: premissa fática equivocada do respectivo decisório.

Em descontentamento com a decisão embargada, proferida à unanimidade pelos membros desta Corte, a embargante alega que teria ocorrido contradição e omissão na decisão recorrida, e que este relator não teria apreciado as provas apresentadas no julgamento de mérito.

Com efeito, a contradição aduzida só se encontra presente quando se verifica duas ou mais proposições intrinsecamente contrárias dentro do texto da decisão embargada. Na visão da embargante, a decisão teria sido contraditória na medida em que este relator teria justificado a manutenção da acusação por passivo fictício, aduzindo que, nas palavras da embargante, “...proferiu uma decisão totalmente contraditória as normas contábeis vigentes, já que emitiu um voto esdrúxulo, sem qualquer amparo na lei, ao determinar que a prova dos pagamentos das Notas Fiscais fictícias emitidas pela empresa Comercial Justino Ltda, e constantes da acusação nº 0792 e 0791, só poderia ser aceita, se o contribuinte autuado apresentasse a comprovação das duplicatas não pagas, em protesto ou provas de seus pagamentos em exercícios posteriores. Ora, como a empresa acusada poderia apresentar duplicatas envolvendo operações fictício, que nunca foram realizadas pelo sujeito passivo, haja vista que “in casu”, o contribuinte unicamente comprou de Comercial Justino Ltda, Notas Fiscais envolvendo mercadorias que nunca foram entregues a empresa acusada, porque nunca existiram.”.

Antes de comentar a respeito, é de bom alvitre esclarecer que consta nos autos, apresentado pela própria autuada, confissão de débito nº 20621, em resposta a uma Notificação da GAESF (Grupo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal), em que o contribuinte declara que, em relação às notas fiscais relacionadas na notificação, emitidas pela empresa **COMERCIAL JUSTINO LTDA.**, não pagou e nem adquiriu mercadorias ali consignadas, e que tais documentos fiscais foram emitidos com a finalidade de gerar crédito fiscal para a empresa autuada, conforme Termo de Audiência juntado no Doc. 76-78. Ou seja, criaram notas fiscais ilegítimas, inidôneas, no sentido de burlar o Estado, lançando créditos fiscais inexistentes. Contudo, confessaram e pagaram sua dívida por meio do mencionado processo de confissão de débito e parcelamento.

² 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.



Pois bem. Não se observa, pelo menos não foram demonstradas, que as notas fiscais relacionadas no processo da confissão de débitos, todas da Comercial Justino, tenham sido objeto das contas fornecedoras denunciadas. A fiscalização citou a Comercial Justino apenas no seu demonstrativo às fls. 2487-2490, em que demonstra o saldo da conta fornecedores de 2019, que foram pagos em 2020, em valores muito aquém daqueles reclamados pela recorrente. Já na análise dos saldos de 2020, a Comercial Justino sequer é citada, conforme se observa nas planilhas fiscais apresentadas nos arquivos 15 e 16 dos autos (fls. 2491 – 2516).

Neste norte, em detrimento da interpretação errônea da embargante, este relator afirmou que o que elidiria a acusação em tela, seria a comprovação das duplicatas não pagas, em protesto ou as provas dos seus pagamentos em exercícios posteriores, em relação **às reais obrigações dos fornecedores**, inclusive as da Comercial Justino, em que foram identificados os passivos fictícios, **e não as correspondentes às notas fiscais inidôneas do Processo nº 1201962022-7, conforme a narrativa da embargante.** Vejamos o texto da decisão embargada:

“Pois bem. Ficou claro na audiência da GAESF, citada pela recorrente, que diversas notas fiscais emitidas pela empresa Comercial Justino Ltda., que foram objetos da confissão de débito, eram notas inidôneas, em que não acobertavam as mercadorias ali consignadas, e que não houve pagamentos por tais documentos. Ou seja, a contabilização destas notas fiscais foi tão somente para o uso de créditos fiscais na apuração do ICMS. Portanto, diante dos fatos acima, **as reais obrigações** para com a empresa Comercial Justino Ltda., **identificadas na Conta Fornecedores**, só pode ser demonstrada por meio da apresentação das duplicatas, não pagas, em protesto ou provas de seus pagamentos em exercícios posteriores. Sem as provas materiais que ilidiriam a acusação, fica caracterizada a infração de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, pela existência de passivo fictício.”

Assim, diante da interpretação equivocada da embargante, não entendo que houve voto esdrúxulo ou sem qualquer amparo legal, em detrimento de sua narrativa, não ocorrendo contradição neste ponto por ela questionado.

Quanto às omissões, estas se caracterizam pela falta de manifestação expressa sobre algum fundamento de fato ou de direito, ventilado na causa, ou seja, quando o julgador não se pronuncia sobre determinado ponto ou questão relacionada ao objeto da demanda, levantada no seu recurso voluntário.

Argumenta que a decisão embargada foi omissa no sentido de que não foi observado que a instância prima não apreciou o pedido de diligência formulado em sua impugnação.

Pois bem. Na realidade houve uma solicitação de diligência por parte do Julgador Fiscal, fls. 2585-2587, com seu resultado apresentado às fls. 2589-2593, alterando o crédito tributário, que serviu de base para decisão singular. Contudo, de fato, não houve a devida intimação ao sujeito passivo, para dar conhecimento e a oportunidade para se pronunciar sobre o procedimento da diligência e seu resultado.

Fato este que não foi observado por este relator, que reconhece a existência de omissão neste quesito, devendo ser anulada a decisão proferida pelo Acórdão nº 446/2025, e anular a sentença de 1º grau por “erro in procedendo”, de forma



que seja garantido ao sujeito passivo o Princípio do Duplo Grau de Jurisdição, dentro do devido processo legal.

Neste norte, deve ser devolvido os autos para que haja a intimação da autuada, ora embargante, quanto ao resultado da diligência solicitada pela instância de 1º grau, havendo de ser declarado nulos os atos subsequentes, notadamente a decisão de primeira instância, bem como o Acórdão 446/2025, sem prejuízo de novo julgamento pela instância prima, e aos atos administrativos subsequentes.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento dos Embargos de Declaração, por regulares e tempestivos, e, no mérito pelo seu *provimento*, com efeitos infringentes, para declarar as nulidades do Acórdão nº 446/2025 e da decisão de 1º grau, em virtude de *error in procedendo*, em observância ao Princípios do Duplo Grau de Jurisdição e do Devido Processo Legal.

Por oportuno, reitero que os autos devem retornar à instância prima para correção do erro procedimental, com a devida solicitação à Repartição Preparadora para que proceda à notificação ao contribuinte para, caso entenda necessário, se manifestar quanto ao resultado da diligência fiscal realizada, e posterior retorno à instância prima para novo julgamento.

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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de novembro de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator