



PROCESSO Nº 0698242025-6 - e-processo nº 2025.000101377-1

ACÓRDÃO Nº 219/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: USINA MONTE ALEGRE S/A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO EM MAMANGUAPE

Autuante: GILDETT DE MARILLAC ALMEIDA MARINHO DO REGO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. AQUISIÇÕES PARA USO E/OU CONSUMO. ERRO NA ALÍQUOTA APLICÁVEL. INOCORRÊNCIA DE ERRO DE DIREITO. NECESSIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 10.094/2013. AUTO DE INFRAÇÃO ESPECÍFICO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- As aquisições interestaduais de bens para compor o ativo fixo do estabelecimento e de mercadorias de uso e consumo, constituem fato gerador do ICMS e obrigam ao sujeito passivo ao recolhimento do DIFAL na forma e prazos legais. Inocorrência de erro de direito, motivo pelo qual a decisão da primeira instância deve ser reformada. In casu, sendo constatado erro na eleição da alíquota aplicável, abre espaço para a complementação do crédito tributário, na forma do art. 43 da Lei 10.094/2013. Providência que pode ser tomada pela Fazenda, mediante Termo Complementar de Infração, conforme precedentes do CRF-PB, ou no presente caso, por meio de auto de infração específico, antes de escoado o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

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

A C O R D A M à maioria e de acordo com o voto original do Conselheiro Lindemberg Roberto de Lima, acompanhado pelo conselheiro, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon e o Presidente do CRF/PB, Senhor Leonilson Lins de Lucena, com apresentação de voto de qualidade, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000649/2025-24, lavrado em 26 de fevereiro de 2025, contra a empresa USINA MONTE ALEGRE S/A, inscrição estadual nº 16.012.703-3, já qualificada nos



autos, para condená-la ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 211.122,94 (duzentos e onze mil, cento e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos)**, sendo R\$ 140.748,61 (cento e quarenta mil, setecentos e quarenta e oito reais e sessenta e um centavos) de ICMS por infringência ao art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97 e R\$ 70.374,33 (setenta mil, trezentos e setenta e quatro reais e trinta e três centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Registro a possibilidade de complementação do crédito tributário, por meio de auto de infração específico, antes de escoado o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

Voto divergente vencido do Cons.º Eduardo Silveira frade, seguido pelo conselheiro, Rômulo Teotônio de Melo Araújo.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de maio de 2026.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 0698242025-6 - e-processo nº 2025.000101377-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: USINA MONTE ALEGRE S/A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO EM MAMANGUAPE

Autuante: GILDETT DE MARILLAC ALMEIDA MARINHO DO REGO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. AQUISIÇÕES PARA USO E/OU CONSUMO. ERRO NA ALÍQUOTA APLICÁVEL. INOCORRÊNCIA DE ERRO DE DIREITO. NECESSIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 10.094/2013. AUTO DE INFRAÇÃO ESPECÍFICO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- As aquisições interestaduais de bens para compor o ativo fixo do estabelecimento e de mercadorias de uso e consumo, constituem fato gerador do ICMS e obrigam ao sujeito passivo ao recolhimento do DIFAL na forma e prazos legais. Inocorrência de erro de direito, motivo pelo qual a decisão da primeira instância deve ser reformada. In casu, sendo constatado erro na eleição da alíquota aplicável, abre espaço para a complementação do crédito tributário, na forma do art. 43 da Lei 10.094/2013. Providência que pode ser tomada pela Fazenda, mediante Termo Complementar de Infração, conforme precedentes do CRF-PB, ou no presente caso, por meio de auto de infração específico, antes de escoado o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou *nulo por vício material* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000649/2025-24, lavrado em 26 de fevereiro de 2025, contra a empresa USINA MONTE ALEGRE S/A, inscrição estadual nº 16.012.703-3, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

0688 - DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

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



0689 - DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.)(PERIODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

Com base nesses fatos, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 211.122,94 (duzentos e onze mil, cento e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos)**, sendo R\$ 140.748,61 (cento e quarenta mil, setecentos e quarenta e oito reais e sessenta e um centavos) de ICMS por infringência ao art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97 e R\$ 70.374,33 (setenta mil, trezentos e setenta e quatro reais e trinta e três centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

A Autuada foi cientificada do auto de infração em 11/3/2025, conforme documento às fls. 13, apresentando impugnação às fls. 16 a 50, com os seguintes argumentos, que relato em síntese:

- a) Aduz que jamais deixou de recolher o Difal-ICMS incidente nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, uma vez que o pagamento do imposto em questão está sujeito a diferimento nos termos do art. 10, XI, do RICMS/PB;
- b) O auditor fiscal, para constituir o crédito tributário, considerou notas fiscais emitidas pelos remetentes dos bens destinados ao ativo fixo da impugnante, arrolando cada operação declarada e o diferencial de alíquota que seria supostamente devido em virtude da sua consumação;
- c) O Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente, uma vez que as notas fiscais com base nos quais aquele fora lavrado se referem às aquisições interestaduais de máquinas, aparelhos e equipamentos que se relacionam ao processo produtivo da impugnante;
- d) Afirma que elaborou um relatório (Anexo I) com fotos das máquinas, aparelhos e equipamentos que foram adquiridos em outros Estados e cujas operações foram documentadas pelas notas fiscais que basearam o auditor fiscal para a constituição do lançamento provisório, onde, no relatório, evidencia-se que todos os bens adquiridos se relacionam com o processo produtivo, bem como integram o ativo fixo da impugnante;
- e) Sustenta que o Difal-ICMS poderia ser lançado e cobrado no caso concreto apenas se comprovado que os bens adquiridos não foram destinados ao ativo fixo do estabelecimento industrial ou se comprovado que não possuem relação com o processo produtivo do contribuinte;
- f) Requer diligências pelo fiscal autuante ou por outro que venha a ser designado (art. 60, Lei nº 10.094/2013), a fim de comprovar que as máquinas, equipamentos e aparelhos adquiridos em operações interestaduais pela Usina Monte Alegre estão contabilizadas no ativo fixo



da impugnante, assim como integram o seu processo produtivo, por ter atendido aos requisitos previstos no art. 10, IX, do RICMS/PB.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *nulidade* do auto de infração (fls. 72/77), nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. AQUISIÇÕES PARA USO E/OU CONSUMO. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E IMPOSTO DEVIDO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

A determinação da matéria tributável (a base de cálculo e alíquota aplicável), é intrínseca à própria existência do lançamento, portanto, o erro na alíquota aplicável ao caso ensejou erro na própria base de cálculo e respectivo imposto devido, sendo causa de nulidade do auto de infração por vício material.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado em 18/11/2025 às fls. 85 da sentença proferida pela instância prima o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Em apreciação nessa Corte o recurso de ofício contra a decisão de primeira instância que julgou *nulo por vício material* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000649/2025-24, lavrado em 26 de fevereiro de 2025, em face da empresa USINA MONTE ALEGRE S/A para fatos geradores ocorridos de janeiro a junho de 2024.

De início, reconheço como regular o recurso de ofício, pois interposto na forma do art. 80 da Lei 10.094/2013.

Considerando que a decisão de primeira instância julgou *nulo por vício material* o auto de infração e que foi interposto apenas o recurso de ofício contra esta decisão, a análise do efeito devolutivo do recurso restará adstrito às fundamentações utilizadas na sentença pela instância prima.



O auto de infração trata das denúncias de diferencial de alíquotas - falta de recolhimento do ICMS (mercadoria para o ativo fixo do estabelecimento) e diferencial de alíquotas - falta de recolhimento do ICMS (mercadoria para o uso e/ou consumo do estabelecimento, com base nos artigos art. 2º, §1º, IV e art. 14, inciso X, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

§ 1º - (...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo; Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...) 4 XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo.

Art. 14. A base de cálculo do imposto é: (...)

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 3º, o valor obtido nos seguintes termos:

a) do valor da operação realizada na unidade federada de origem, exclui-se o respectivo ICMS;

b) ao valor encontrado na forma da alínea “a” deste inciso, inclui-se o montante equivalente ao imposto devido na operação, utilizando-se para tanto a alíquota interna, nos termos do § 1º deste artigo; (...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do “caput” deste artigo (Lei nº 7.334/03):

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle; (...)

Ao analisar detidamente os demonstrativos fiscais anexados às fls. 4/9 percebe-se que a apuração do imposto foi realizada conforme disposto no art. 14, X, do RICMS/PB, supra, considerado que o montante do imposto integra a própria base de cálculo. Assim, o Auditor utilizou a seguinte lógica de cálculo: (valor da operação - crédito da operação) / (1 – alíquota interna).

Ao se debruçar sobre essa sistemática de cálculo associada a legislação que trata da matéria jurídica, a Julgadora singular verificou que houve um equívoco da Auditoria ao considerar no cálculo a alíquota de 18% e decidiu pela nulidade do auto de infração por erro de direito.

Com efeito, está correta a julgadora quanto ao vício no lançamento tributário, pois à época dos fatos geradores, a alíquota interna correspondia a 20%, senão, vejamos o inciso IV art. 13 do RICMS/PB:

Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes:

I - 4% (quatro por cento), nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual, quando tomadas por contribuintes do ICMS ou a estes destinadas;

II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto;



III - 13% (treze por cento), nas operações de exportação de mercadorias e nas prestações de serviços de comunicação para o exterior;

IV - 17% (dezessete por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior; Nova redação dada ao inciso IV do "caput" do art. 13 pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 36.213/15 - DOE de 01.10.15.

Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

IV - 18% (dezoito por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior;

Nova redação dada ao inciso IV do art. 13 pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 44.678/23 - DOE de 29.12.2023. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024

IV - 20% (vinte por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior; (...)

Em seguida, verificando-se os valores determinados como base de cálculo e o ICMS devido para as operações autuadas, percebe-se que a alíquota interna utilizada foi a de 18%, quando deveria ter sido utilizada a de 20%. Veja-se o demonstrativo abaixo do cálculo feito pela Fiscalização para a NFe nº 3318077:

Ref	Chave	NOTAFIS CAL	CNPJ	Base	DIFAL	Pagar	Região
2024-01	422312143099920001485500100 33180771439356872	3318077	82749987001420	105.511,91	11.606,31	11.606,31	Sul

Em simples reprodução do cálculo previsto no art. 14, IV chega-se ao resultado acima apresentado pela Auditoria o que comprova a utilização de alíquota a menor, senão veja-se:

Valor da operação (A)	Imposto destacado (B)	Valor líquido da operação (C)	Base calculada pela Auditoria (art. 14, IV) $D=C/(1-0,18)$
93.032,01	6.512,24	86.519,77	105.511,91

Ao caso, aplica-se a norma do art. 43 do PAT, visto que após a lavratura do auto de infração foram identificadas irregularidades, que obrigariam a complementação do crédito tributário para suprir a diferença entre a alíquota aplicada e a alíquota correta. Veja-se, a esse respeito o art. 43 da Lei 10.094/2013, *verbis*:

Art. 43. Quando, através de exames posteriores à lavratura do Auto de Infração, verificarem-se irregularidades, lavrar-se-á:

I - Termo Complementar de Infração, quando for constatada necessidade de complementação do crédito tributário, e não tiver sido proferida decisão de primeira instância;

II - Auto de Infração específico, quando já tiver sido proferida a decisão de primeira instância;

III - Termo de Sujeição Passiva, quando se constatar como responsável pela infração outra pessoa além da originalmente acusada.



§ 1º As hipóteses descritas nos incisos I e III deste artigo ensejam a reabertura do prazo de impugnação.

§ 2º Na hipótese do inciso III, deste artigo, a lavratura do referido termo ensejará anulação de todos os atos praticados anteriores à data da ciência pelos acusados.

No entanto, no entendimento da julgadora, o vício tem natureza material assentado em erro na eleição dos critérios da regra-matriz de incidência tributária, isto é, o erro que se remete ao conteúdo do lançamento, norma individual e concreta, na qual figura o fato jurídico tributário e assim fundamenta:

“Portanto, verifica-se que a apuração do imposto ocorreu com base na alíquota de 18% já não mais vigente para a época dos fatos geradores, caracterizado erro no procedimento fiscal e incerteza e iliquidez do crédito tributário, pois ao utilizar a alíquota incorreta, a Autuante incorreu em erro na determinação da base de cálculo do imposto e do próprio ICMS devido.

O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra-matriz de incidência tributária, isto é, o erro que se remete ao conteúdo do lançamento, norma individual e concreta, na qual figura o fato jurídico tributário.

A determinação da matéria tributável (a base de cálculo e alíquota aplicável), é intrínseca à própria existência do lançamento, portanto, o erro na alíquota aplicável ao caso ensejou erro na própria base de cálculo e respectivo imposto devido, sendo causa de nulidade do auto de infração por vício material.

Ressalte-se que poderá a SEFAZ/PB proceder a um novo procedimento para a correta apuração e lançamento do crédito fiscal enquanto não transcorrido o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN.”

Com todo respeito ao entendimento exposto acima na sentença, mas o caso comporta uma solução diversa. Isso se deve porque não houve erro de direito no que compete à motivação do lançamento. Quanto se avança sobre o conceito do erro de direito, o objetivo é atingir situações de divergência na própria motivação do lançamento, quando o Fiscal ao fundamentar a infração, equivoca-se com o núcleo da conduta jurídica delitiva, tornando o lançamento insustentável.

No presente caso, a auditoria elegeu a sujeição passiva, aplicou as normas pertinentes à matéria e fez a composição do cálculo tudo corretamente. Como visto, nesse mister, a Auditora se equivocou somente na aplicação da alíquota em virtude de anterior mudança no seu percentual. Como consequência, a carga tributária foi aplicada aquém do que era devido.

Devo consignar que embora particularidades do cálculo por dentro repercutir na base de cálculo final, não houve erro de direito na eleição da base de cálculo, que se originou do valor da operação de interestadual de aquisição de bens e mercadorias, conforme disciplina o art. 14, X, do RICMS/PB, alíneas “a” e “b”.

Cabe ainda ressaltar que o erro da alíquota não impõe qualquer prejuízo ao direito de defesa da empresa acusada, e a lei processual nesses casos tem instrumentos que permitem a correção do crédito tributário, devendo-se levar também



em consideração a norma do art. 15 da Lei 10.094/2013¹, que reforça no âmbito administrativo o princípio do “*pas nullité sans grief*”.

O entendimento aqui exposto encontra sintonia em precedentes do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, conforme decisões em processos de equívocos na eleição da alíquota para contribuintes optantes pelo Simples Nacional, em casos de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, quando mediante Termo de Infração Continuada (atual Termo Complementar de Infração), fora cobrada a complementação da alíquota para iguar a carga tributária àquela aplicada ao regime normal. Nessa linha, destaque-se o Acórdão nº 362/2015:

Processo nº 062.935.2009-2

Acórdão nº 362/2015

Relatora: CONSª PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO. DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

Não há qualquer óbice na lavratura da peça complementar pelo fato de ter havido a quitação da peça original. No caso, houve a necessidade de complementação do crédito tributário, em decorrência do aumento deste valor. Respeitados os princípios a ampla defesa e do contraditório.

É devida a diferença tributável detectada pelo confronto dos valores das vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, fato este que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvada à autuada a prova da improcedência da acusação.

Considerando os valores extraídos da Consolidação ECF- TEF X GIM, por esta relatoria, foi constatada um decréscimo na diferença inicialmente apontada na exordial.

Redução da penalidade aplicada por força do disposto na Lei nº 10.008/2013.

VOTO

(...) No mais, constatei, ainda, que o julgador monocrático, seguindo a antiga dicção da citada Instrução Normativa nº 015/2012/GSER-PB, modificou o primeiro período da exordial (outubro de 2007) para enquadrá-lo na alíquota referente ao regime do Simples Nacional (2,84%), tendo em vista ser o contribuinte beneficiário deste regime.

Contudo, devo modificar o entendimento exarado no julgamento singular, que afastou a diferença exigida para a competência de outubro de 2007, via

¹Art. 15. As incorreções, omissões ou inexistências, que não importem nulidade, **serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado**, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.



Termo de Infração Continuada, mantendo para esta competência a diferença também exigida, na peça complementar, por força da legislação acima mencionada (Lei Complementar n.º 123/06, e a Resolução CGSN N.º 30, de 07 de fevereiro de 2008).

Por consequência, impõe-se a correção da alíquota aplicada sobre a diferença tributável de R\$ 63.703,01, referente ao mês de outubro/2007, de modo que o valor do ICMS, desse período, perfaz a monta de R\$ 10.829,51.

Assim, o equívoco na aplicação da alíquota do imposto, em regra, comporta sua complementação e não a anulação do auto de infração regularmente cientificado ao contribuinte e constituído com base em documentos fiscais que demonstram crédito tributário legítimo da Fazenda Estadual.

Ademais, o contribuinte se defende dos fatos contra si imputados, sendo a alíquota devida uma norma obrigatória, cujo complemento, no caso de erro a menor, cabe ao Auditor responsável pelo feito, na forma do art. 43 da Lei 10.094/2013 supra e no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN², visto que para essa complementação o prazo continua o fluxo legal.

Por fim, como essa providência não foi tomada na instância singular, muito embora houvesse a possibilidade de complementação do crédito tributário, conforme preceitua o art. 43 combinado com o art. 15 da Lei 10.094/2013, não é possível no atual momento processual essa correção, podendo a Fazenda proceder a novo lançamento complementar para suprir o vício acima narrado.

Com essas considerações, a sentença deve ser reformada uma vez que o crédito tributário é devido e procedente, na forma da legislação acima tratada.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000649/2025-24, lavrado em 26 de fevereiro de 2025, contra a empresa USINA MONTE ALEGRE S/A, inscrição estadual n.º 16.012.703-3, já qualificada nos autos, para condená-la ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 211.122,94 (duzentos e onze mil, cento e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos)**, sendo R\$ 140.748,61 (cento e quarenta mil, setecentos e quarenta e oito reais e sessenta e um centavos) de ICMS por infringência ao art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97 e R\$ 70.374,33 (setenta mil, trezentos e setenta e quatro reais e trinta e três centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei n.º 6.379/96.

²Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



Registro a possibilidade de complementação do crédito tributário, por meio de auto de infração específico, antes de escoado o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de maio de 2026.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator



PROCESSO Nº 0698242025-6 - e-processo nº 2025.000101377-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: USINA MONTE ALEGRE S/A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO EM MAMANGUAPE

Autuante: GILDETT DE MARILLAC ALMEIDA MARINHO DO REGO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

Relator do voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. AQUISIÇÕES PARA USO E/OU CONSUMO. ERRO NA ALÍQUOTA APLICÁVEL. OCORRÊNCIA DE ERRO DE DIREITO. NECESSIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 10.094/2013. AUTO DE INFRAÇÃO ESPECÍFICO. AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

- As aquisições interestaduais de bens para compor o ativo fixo do estabelecimento e de mercadorias de uso e consumo, constituem fato gerador do ICMS e obrigam ao sujeito passivo ao recolhimento do DIFAL na forma e prazos legais.

- Ocorrência de erro de direito quando da eleição da alíquota aplicável, providência que poderia ter sido tomada pela Fazenda, mediante Termo Complementar de Infração, contudo, não tendo ocorrido tem-se erro de direito passível de reconhecimento de nulidade por vício de forma, eis que não se verificou prejuízo à defesa do contribuinte.

RELATÓRIO DIVERGENTE

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou *nulo por vício material* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000649/2025-24, lavrado em 26 de fevereiro de 2025, contra a empresa USINA MONTE ALEGRE S/A, inscrição estadual nº 16.012.703-3, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

0688 - DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.



0689 - DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.)(PERIODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

Com base nesses fatos, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 211.122,94 (duzentos e onze mil, cento e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos), sendo R\$ 140.748,61 (cento e quarenta mil, setecentos e quarenta e oito reais e sessenta e um centavos) de ICMS por infringência ao art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97 e R\$ 70.374,33 (setenta mil, trezentos e setenta e quatro reais e trinta e três centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

A Autuada foi cientificada do auto de infração em 11/3/2025, conforme documento às fls. 13, apresentando impugnação às fls. 16 a 50, com os seguintes argumentos, que relato em síntese:

- a) Aduz que jamais deixou de recolher o Difal-ICMS incidente nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, uma vez que o pagamento do imposto em questão está sujeito a diferimento nos termos do art. 10, XI, do RICMS/PB;
- b) O auditor fiscal, para constituir o crédito tributário, considerou notas fiscais emitidas pelos remetentes dos bens destinados ao ativo fixo da impugnante, arrolando cada operação declarada e o diferencial de alíquota que seria supostamente devido em virtude da sua consumação;
- c) O Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente, uma vez que as notas fiscais com base nos quais aquele fora lavrado se referem às aquisições interestaduais de máquinas, aparelhos e equipamentos que se relacionam ao processo produtivo da impugnante;
- d) Afirma que elaborou um relatório (Anexo I) com fotos das máquinas, aparelhos e equipamentos que foram adquiridos em outros Estados e cujas operações foram documentadas pelas notas fiscais que basearam o auditor fiscal para a constituição do lançamento provisório, onde, no relatório, evidencia-se que todos os bens adquiridos se relacionam com o processo produtivo, bem como integram o ativo fixo da impugnante;
- e) Sustenta que o Difal-ICMS poderia ser lançado e cobrado no caso concreto apenas se comprovado que os bens adquiridos não foram destinados ao ativo fixo do estabelecimento industrial ou se comprovado que não possuem relação com o processo produtivo do contribuinte;
- f) Requer diligências pelo fiscal autuante ou por outro que venha a ser designado (art. 60, Lei nº 10.094/2013), a fim de comprovar que as máquinas, equipamentos e aparelhos adquiridos em operações interestaduais pela Usina Monte Alegre estão contabilizadas no ativo fixo



da impugnante, assim como integram o seu processo produtivo, por ter atendido aos requisitos previstos no art. 10, IX, do RICMS/PB.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *nulidade* do auto de infração (fls. 72/77), nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. AQUISIÇÕES PARA USO E/OU CONSUMO. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E IMPOSTO DEVIDO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

A determinação da matéria tributável (a base de cálculo e alíquota aplicável), é intrínseca à própria existência do lançamento, portanto, o erro na alíquota aplicável ao caso ensejou erro na própria base de cálculo e respectivo imposto devido, sendo causa de nulidade do auto de infração por vício material.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado em 18/11/2025 às fls. 85 da sentença proferida pela instância prima o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao conselheiro Lindemberg Roberto de Lima e leados à julgamento na 425ª sessão da Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais, ocasião em que apresentei, oralmente, voto divergente.

Eis o relatório

VOTO DIVERGENTE

Inicialmente, cumpre registrar o merecido elogio ao voto do eminente Conselheiro Relator Lindemberg Roberto de Lima, cuja lavra demonstra, como de costume, o profundo zelo, o rigor técnico e o inegável compromisso com a justiça fiscal que pautam a sua atuação neste Colegiado.

Diferentemente do entendimento expresso no voto do relator, resta patente que a aplicação da alíquota de 18% em vez de 20% sobre as operações realizadas de janeiro a junho de 2024 configura erro de direito por parte da autoridade fiscal autuante. O erro de direito se revela no plano da formulação lógica do lançamento, no qual o aplicador da lei escolhe, interpreta ou aplica uma norma jurídica em desacordo com as



prescrições abstratas vigentes para a hipótese de incidência sob exame. No caso vertente, a fiscalização identificou corretamente o fato gerador e o aspecto temporal, mas aplicou ao cálculo uma norma jurídica de alíquota que havia sido revogada ou alterada, desconsiderando a nova redação do artigo 13, inciso IV, do Regulamento do ICMS, introduzida pelo Decreto nº 44.678/2023, que fixou a alíquota em 20% para o exercício de 2024

Dessa forma, a apuração tributária decorreu de uma premissa jurídica equivocada sobre qual seria a alíquota interna incidente na apuração da base de cálculo por dentro do diferencial de alíquota. A autoridade fiscal operou uma subsunção jurídica incorreta ao eleger a norma de alíquota de 18%, ignorando o comando impositivo do Decreto nº 44.678/2023, que já projetava efeitos impositivos de 20% para os meses compreendidos na autuação. Essa dissociação entre a conduta fiscal e a regra abstrata de regência do tributo constitui a essência do erro de direito no lançamento tributário, impondo o reconhecimento do vício de legalidade na atividade de constituição do crédito.

Faz-se indispensável esclarecer, porém, que tal circunstância não acarreta, de modo automático ou compulsório, a existência de vício material com a consequente insubsistência definitiva do crédito tributário. O erro de direito no lançamento tributário pode repercutir de maneiras diversas a depender do elemento que venha a comprometer. Quando o equívoco na eleição da norma de alíquota não altera a descrição fática e circunstanciada da infração fiscal cometida, tampouco descaracteriza a conduta imputada ao contribuinte, a eiva daí resultante possui natureza estritamente formal.

Em outras palavras, há um descompasso tão somente na alíquota identificada na norma individual e concreta que, porém, não se dissocia da norma geral e abstrata, mesmo porque poderia ter sido lavrado um termo complementar de infração de 2% (dois por cento) antes da lavratura da sentença, corrigindo, assim, o equívoco, mas isso não se deu no caso dos autos.

Saliente-se, ademais, que tal vício sequer fora alegado pela defesa, que não restou prejudicada no exercício de seu direito.

O equívoco, com efeito, poderia ter sido corrigido por termo complementar de infração, o que não ocorreu. Contudo, não há que se desprezar o erro de direito, sendo necessário o reconhecimento da nulidade para preservar, também, o direito ao contraditório do contribuinte relativamente às razões de mérito.

Com estes fundamentos,



VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu provimento parcial para reformar a decisão de primeira instância e declarar nulo por vício formal o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000649/2025-24, lavrado em 26 de fevereiro de 2025 contra a empresa Usina Monte Alegre S/A, inscrição estadual nº 16.012.703-3, desconstituindo o crédito tributário lançado no montante de R\$ 211.122,94, ressalvado o direito de a Fazenda Pública Estadual proceder a novo lançamento na forma e prazos previstos no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar estabelecida na legislação estadual de regência.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de maio de 2026.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator