



PROCESSO Nº 2528692024-1 - e-processo nº 2024.000548130-7

ACÓRDÃO Nº 242/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM ALHANDRA

Autuante: ALEXANDRE MOURA TAVARES

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. PRODUTOR RURAL. RAÇÃO ANIMAL. OMISSÃO RECONHECIDA QUANTO À TESE DA ISENÇÃO INTERNA COMO FUNDAMENTO AUTÔNOMO DA DEFESA. EMBARGOS CONHECIDOS E PARCIALMENTE PROVIDOS PARA SUPRIR A OMISSÃO. ISENÇÃO DO ART. 6º, XIII, "C", DO RICMS/PB. ALCANCE RESTRITO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDA. NÃO EXTENSÃO AO ICMS-DIFAL NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS POR CONTRIBUINTE INSCRITO NA CONDIÇÃO DE CONSUMIDOR FINAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL DAS NORMAS DE ISENÇÃO (ART. 111, II, DO CTN). RESULTADO DO JULGAMENTO MANTIDO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Os Embargos de Declaração prestam-se a sanar omissão, obscuridade ou contradição no julgado, não se prestando à mera rediscussão de matéria já decidida.

Reconhece-se omissão formal no Acórdão nº 104/2026, porquanto o relatório do voto identificou a tese da isenção interna (art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB) como fundamento autônomo da defesa, mas a fundamentação de mérito deixou de examiná-la em sua autonomia normativa, tendo concentrado o exame meritório na irretroatividade do Decreto nº 42.307/2022 e na inaplicabilidade do Tema 1093/STF.

A isenção prevista no art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB alcança as operações internas com ração animal praticadas pelos estabelecimentos que comercializam tais produtos no território do Estado, não aproveitando ao contribuinte que adquire a mercadoria de outro Estado na condição de consumidor final e que não realiza a operação interna isenta.

O ICMS-DIFAL não constitui exação autônoma, mas seu pressuposto de incidência, a existência de uma "diferença" entre a alíquota interna e a interestadual, é aferido com base na



alíquota nominal da operação interna com a mercadoria, e não com base na condição subjetiva de um determinado contribuinte em relação à operação interna. A isenção de que goza o remetente interno não equivale a alíquota zero para fins de cálculo do diferencial exigido na entrada interestadual.

As normas que outorgam isenção interpretam-se literalmente, conforme o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, vedada sua extensão a hipóteses não previstas expressamente.

Embargos conhecidos e parcialmente providos para suprir a omissão, sem efeitos infringentes. Acórdão nº 104/2026 mantido integralmente.

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 tempestivos, e, no mérito, pelo seu **provimento parcial**, para suprir a omissão apontada com o acréscimo da fundamentação exposta neste voto, **sem efeitos infringentes**, mantendo integralmente o Acórdão nº 104/2026, que desproveu os recursos de ofício e voluntário interpostos em face da Decisão Monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002395/2024-06, lavrado em 14 de novembro de 2024 contra MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2026.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 2528692024-1 - e-processo nº 2024.000548130-7

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM ALHANDRA

Autuante: ALEXANDRE MOURA TAVARES

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. PRODUTOR RURAL. RAÇÃO ANIMAL. OMISSÃO RECONHECIDA QUANTO À TESE DA ISENÇÃO INTERNA COMO FUNDAMENTO AUTÔNOMO DA DEFESA. EMBARGOS CONHECIDOS E PARCIALMENTE PROVIDOS PARA SUPRIR A OMISSÃO. ISENÇÃO DO ART. 6º, XIII, "C", DO RICMS/PB. ALCANCE RESTRITO ÀS OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDA. NÃO EXTENSÃO AO ICMS-DIFAL NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS POR CONTRIBUINTE INSCRITO NA CONDIÇÃO DE CONSUMIDOR FINAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL DAS NORMAS DE ISENÇÃO (ART. 111, II, DO CTN). RESULTADO DO JULGAMENTO MANTIDO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Os Embargos de Declaração prestam-se a sanar omissão, obscuridade ou contradição no julgado, não se prestando à mera rediscussão de matéria já decidida.

Reconhece-se omissão formal no Acórdão nº 104/2026, porquanto o relatório do voto identificou a tese da isenção interna (art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB) como fundamento autônomo da defesa, mas a fundamentação de mérito deixou de examiná-la em sua autonomia normativa, tendo concentrado o exame meritório na irretroatividade do Decreto nº 42.307/2022 e na inaplicabilidade do Tema 1093/STF.

A isenção prevista no art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB alcança as operações internas com ração animal praticadas pelos estabelecimentos que comercializam tais produtos no território do Estado, não aproveitando ao contribuinte que adquire a mercadoria de outro Estado na condição de consumidor final e que não realiza a operação interna isenta.

O ICMS-DIFAL não constitui exação autônoma, mas seu pressuposto de incidência, a existência de uma "diferença" entre a alíquota interna e a interestadual, é aferido com base na alíquota nominal da operação interna com a mercadoria, e não



com base na condição subjetiva de um determinado contribuinte em relação à operação interna. A isenção de que goza o remetente interno não equivale a alíquota zero para fins de cálculo do diferencial exigido na entrada interestadual.

As normas que outorgam isenção interpretam-se literalmente, conforme o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, vedada sua extensão a hipóteses não previstas expressamente.

Embargos conhecidos e parcialmente providos para suprir a omissão, sem efeitos infringentes. Acórdão nº 104/2026 mantido integralmente.

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS ao Acórdão nº 104/2026, proferido pela Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho, que desproveu os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a Decisão Monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002395/2024-06, lavrado em 14 de novembro de 2024.

A fiscalização imputa a MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS, produtor rural pessoa física inscrito no CCICMS/PB, a falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas (DIFAL) Produtor Rural (código de receita 1164), relativo a entradas interestaduais de ração animal nos períodos de dezembro/2021 a março/2022 (faturas em aberto nºs 3024060573, 3024259163, 3024458773 e 3024711768).

Cientificado da sentença em 04/12/2025, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário tempestivo, reiterando as nulidades formais, a tese da retroatividade benigna e a inconstitucionalidade da cobrança frente ao Tema 1093/STF.

O processo foi distribuído a esta relatoria. O Acórdão nº 104/2026 foi proferido pela Primeira Câmara de Julgamento em sessão de 19 de março de 2026, com a seguinte ementa:

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. PRODUTOR RURAL. RAÇÃO ANIMAL. PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS. DECRETO ESTADUAL Nº 42.307/2022. EFICÁCIA TEMPORAL. NÃO RETROATIVIDADE. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO CRF-PB. LC 190/2022. TEMA 1093 STF. INAPLICABILIDADE PARA CONTRIBUINTE INSCRITO. MANUTENÇÃO DA EXCLUSÃO DE CRÉDITO POSTERIOR À VIGÊNCIA DA DESONERAÇÃO. RECURSOS DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.



A indicação do Art. 106 do RICMS/PB, quando acompanhada de nota explicativa detalhada, não configura nulidade, permitindo o pleno exercício da defesa.

É devida a cobrança do ICMS-DIFAL Produtor Rural nas entradas interestaduais de bens ou mercadorias ocorridas antes da vigência do Decreto nº 42.307/2022 e da Portaria nº 00037/2022 (Acórdão 593/2023).

A natureza interpretativa alegada pelo contribuinte não autoriza a retroatividade da isenção/reclassificação para fatos geradores pretéritos sob a égide do regime tributário anterior (Acórdão 083/2025).

A exigência de lei complementar do Tema 1093/STF não socorre contribuintes inscritos no cadastro estadual, cuja obrigação de DIFAL já possuía lastro na Lei Complementar nº 87/96.

A cobrança do DIFAL sobre ração animal deve cessar no momento em que a mercadoria passa a ser legalmente classificada como insumo desonerado, através do Decreto nº 42.307/2022, que foi publicado e entrou em vigor em 07 de março de 2022.

O Acórdão nº 104/2026 foi publicado no DOE-PB em 09/04/2026. Em 14/04/2026, o contribuinte protocolou os presentes Embargos de Declaração, alegando omissão quanto ao fundamento autônomo da isenção incidente sobre operações internas com ração animal (art. 6º, XIII, "c", RICMS/PB) e suas consequências sobre a exigibilidade do ICMS-DIFAL, bem como incongruência interna entre o relatório e a fundamentação de mérito do voto.

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 MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS em face do Acórdão nº 104/2026, que desproveu o recurso voluntário e o recurso de ofício, mantendo a Decisão Monocrática da GEJUP que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002395/2024-06, o qual versou sobre a falta de recolhimento do ICMS-DIFAL Produtor Rural em razão de entradas interestaduais de ração animal ocorridas entre dezembro/2021 e março/2022.

O embargante alega, em essência, que o Acórdão nº 104/2026 incorreu em omissão e incongruência interna ao não examinar, no mérito, a tese da isenção prevista no art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB como fundamento autônomo e anterior para



afastar a exigibilidade do ICMS-DIFAL, tese que, segundo sustenta, foi identificada no relatório do voto como argumento independente da defesa, mas que ao final não foi objeto de apreciação específica na fundamentação.

Da tempestividade

O Acórdão nº 104/2026 foi publicado no Diário Oficial do Estado da Paraíba em 09/04/2026 (quinta-feira). O prazo de cinco dias para a interposição de embargos de declaração, previsto no art. 87, *caput*, do Regimento Interno do CRF-PB (Portaria nº 00080/2021/SEFAZ), teve início em 10/04/2026 (sexta-feira) e se encerrou em 14/04/2026 (terça-feira), conforme art. 19 da Lei nº 10.094/2013, que determina a contagem em dias contínuos com exclusão do dia inicial e inclusão do dia final. Os presentes Embargos foram protocolados em 14/04/2026. O recurso é, portanto, tempestivo.

Da admissibilidade

O art. 81, *caput*, da Lei nº 10.094/2013 estabelece que os Embargos de Declaração são admissíveis para suprir omissão, obscuridade ou contradição na decisão embargada. O art. 86 do Regimento Interno do CRF-PB prevê as mesmas hipóteses de cabimento, com prazo de 5 (cinco) dias estabelecido no art. 87 do mesmo diploma.

Os embargos de declaração estão também previstos no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *verbis*:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V - de Embargos de Declaração;

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

Verifica-se que o presente recurso de embargos de declaração é tempestivo, protocolado dentro do prazo regimental. O embargante aponta omissão quanto a fundamento autônomo suscitado na defesa e identificado no relatório do acórdão, mas não examinado especificamente na fundamentação de mérito. Passo a verificar a procedência da alegação.

Da omissão apontada

O relatório do Acórdão nº 104/2026 identificou expressamente, como uma das teses do Recurso Voluntário, o seguinte fundamento:

"Mérito – Isenção Interna: Argumentou que, sendo a operação interna com razão isenta na Paraíba (Art. 6º, XIII, 'c', RICMS/PB), o diferencial de alíquotas seria nulo, pois não haveria diferença a recolher."



Trata-se de argumento com vocação autônoma: ainda que rejeitada a reclassificação da ração como insumo e se afastasse a retroatividade do Decreto nº 42.307/2022, a tese da isenção interna permaneceria logicamente em aberto, pois tem pressuposto e consequência jurídica próprios, distintos da controvérsia sobre a natureza da mercadoria e a eficácia temporal do decreto.

Ao desenvolver a fundamentação de mérito, o Acórdão examinou, sob o tópico "Natureza da Ração Animal e a Não Retroatividade", apenas a questão da retroatividade do Decreto nº 42.307/2022, concluindo que o art. 6º daquele diploma introduz definição normativa prospectiva e não interpretação autêntica retroativa. Em seguida, o acórdão passou à análise do Tema 1093/STF e da LC 190/2022. Em nenhum trecho da fundamentação houve exame expresse da tese da isenção interna como causa autônoma de inexigibilidade do ICMS-DIFAL.

Ao afirmar, na fundamentação, que as mercadorias "não estavam amparadas por norma isentiva", o acórdão referia-se ao período anterior ao Decreto nº 42.307/2022, e não respondia, portanto, à pergunta se a isenção do art. 6º, XIII, "c", já vigente à época dos fatos, seria apta a afastar o DIFAL. A tese foi tratada como se integrasse o mesmo bloco argumentativo da retroatividade, quando, a rigor, constituía fundamento distinto.

Reconheço, portanto, a existência da omissão apontada. Passo a supri-la.

MÉRITO

Da tese da isenção interna e seus efeitos sobre o ICMS-DIFAL

A questão a examinar é a seguinte: a isenção do ICMS prevista no art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB, incidente sobre operações internas com ração animal, é suficiente, por si só, para afastar a exigência do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais das mesmas mercadorias por contribuinte inscrito na condição de consumidor final?

A resposta é negativa, pelos fundamentos que se expõem a seguir.

O alcance da isenção do art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB

O dispositivo invocado pelo embargante tem a seguinte redação:

Art. 6º São isentas do imposto:

(...)

XIII - até 31 de dezembro de 2027, as operações internas com os seguintes produtos, observado o disposto nos §§ 9º a 17 deste artigo:

(...)

c) rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, desde que (Convênio ICMS 93/06): 1. os produtos estejam



registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e o número do registro seja indicado no documento fiscal; 2. haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto; 3. os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária.

A leitura do texto legal é inequívoca: a norma isentiva contempla as **operações internas** com ração animal. Operação interna, no contexto do ICMS, é aquela em que remetente e destinatário estão localizados no mesmo Estado. No caso dos autos, o embargante adquire ração de contribuintes domiciliados em outras unidades da Federação, o que configura, por definição, operação **interestadual**, e não operação interna.

O art. 111, II, do Código Tributário Nacional é expresso ao exigir a interpretação literal das normas de isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção.

Assim, não se pode estender o benefício previsto para as operações internas a situações que a norma não alcança: as aquisições interestaduais. A vedação à interpretação extensiva em matéria de isenção não é mero rigor hermenêutico, ela protege o equilíbrio da arrecadação e a isonomia entre contribuintes, impedindo que benefícios concedidos a hipóteses específicas sejam ampliados por via interpretativa.

O pressuposto de incidência do ICMS-DIFAL e a distinção entre alíquota nominal e isenção subjetiva

O embargante sustenta que, sendo a alíquota interna da ração animal equivalente a zero por força da isenção, não haveria "diferencial" a ser recolhido. O raciocínio, embora aparentemente lógico, não corresponde à mecânica jurídica do DIFAL.

O diferencial de alíquotas previsto nos arts. 2º, §1º, IV, e 14, X, do RICMS/PB, com base no art. 155, §2º, VII e VIII, da Constituição Federal, apura-se a partir da diferença entre a **alíquota interna nominal** aplicável à mercadoria no Estado de destino e a alíquota interestadual. A alíquota interna nominal é aquela fixada na tabela geral de alíquotas do imposto para aquela categoria de mercadoria, e não a alíquota efetivamente aplicada a cada contribuinte individualmente em razão de eventual isenção subjetiva ou objetiva que lhe seja conferida.

A isenção, como forma de exclusão do crédito tributário (art. 175, I, do CTN), é instituto distinto da não incidência e da alíquota zero. Quando determinada mercadoria é isenta nas operações internas, a norma isentiva retira do sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto na operação de saída interna, mas a alíquota nominal da mercadoria permanece existindo no ordenamento. O que há é a dispensa legal do pagamento, não a supressão da alíquota.



A assimilação entre isenção e alíquota zero, para fins de cálculo do DIFAL, encontra óbice adicional na própria estrutura da relação jurídica: o contribuinte autuado **não realiza operação interna com ração animal**. Ele adquire o produto de fornecedores de outros Estados, na condição de consumidor final, para utilizá-lo em sua atividade de avicultura. A isenção do art. 6º, XIII, "c", alcança os **vendedores** que praticam operações internas com ração – fabricantes, distribuidores e atacadistas que revendem a mercadoria dentro da Paraíba. Não é o caso do embargante, que ocupa exclusivamente a posição de destinatário final de operação interestadual.

Dessa forma, para que o argumento do embargante pudesse prosperar, seria necessário demonstrar que ele próprio pratica operações internas isentas com os produtos adquiridos, o que não ocorre. A isenção do remetente hipotético na operação interna não interfere na sistemática do DIFAL exigido do destinatário contribuinte na entrada interestadual.

A sistemática constitucional do DIFAL e a posição do contribuinte inscrito

O art. 155, §2º, VII e VIII, da Constituição Federal, em sua redação atual (EC 87/2015), estabelece que nas operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, adota-se a alíquota interestadual, cabendo ao Estado de destino o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Para o contribuinte inscrito no cadastro estadual, como é o caso do embargante, regularmente inscrito no CCICMS/PB sob o nº 16.118.333-6, a obrigação de recolher o diferencial de alíquotas nas aquisições de bens destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado já estava prevista desde a redação original da Constituição de 1988 e encontra disciplina na Lei Kandir (LC 87/1996), que em seus arts. 12 e 13 regula a incidência do imposto nas entradas interestaduais de mercadorias. Como consignado no Acórdão nº 104/2026, trata-se de modalidade de DIFAL distinta daquela introduzida pela EC 87/2015 e regulamentada pela LC 190/2022, razão pela qual o Tema 1093/STF não a alcança.

Nesse contexto, não há lacuna normativa que a tese da isenção interna possa suprir. A exigência do ICMS-DIFAL sobre as aquisições interestaduais do embargante tem fundamento constitucional e legal hígido, anterior à edição do Decreto nº 42.307/2022, e independente do regime de isenção aplicável às operações internas com ração animal.

Assim, reconheço a omissão formal apontada pelo embargante: o Acórdão nº 104/2026 identificou a tese da isenção interna no relatório do voto como fundamento autônomo da defesa, mas deixou de examiná-la com esse alcance na fundamentação de mérito. Os presentes Embargos de Declaração são providos parcialmente, com o acréscimo da fundamentação acima desenvolvida, que supre a omissão apontada.

Todavia, o exame da tese conduz ao mesmo resultado já firmado no Acórdão nº 104/2026: a isenção do art. 6º, XIII, "c", do RICMS/PB não estende seus



efeitos ao ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais do embargante, por ter alcance restrito às operações internas de saída e não aproveitar ao destinatário que adquire a mercadoria em outra unidade da Federação na condição de consumidor final. **Os presentes embargos não comportam efeitos infringentes**, permanecendo inalterado o resultado do julgamento.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo conhecimento dos Embargos de Declaração, por tempestivos, e, no mérito, pelo seu **provimento parcial**, para suprir a omissão apontada com o acréscimo da fundamentação exposta neste voto, **sem efeitos infringentes**, mantendo integralmente o Acórdão nº 104/2026, que desproveu os recursos de ofício e voluntário interpostos em face da Decisão Monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002395/2024-06, lavrado em 14 de novembro de 2024 contra MARCONDES ANTONIO TAVARES DE FARIAS.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 11 de junho de 2026.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator