



PROCESSO Nº 2781732024-1 - e-processo nº 2024.000599698-7

ACÓRDÃO Nº 248/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ELIZABETH CIMENTOS S/A.

Advogado: Sr.º DIOGO GREGÓRIO BURULIO, inscrito na OAB/SP sob o nº 259.980

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
ALHANDRA

Autuante: ALEXANDRINA M. GUSMAO AMORIM SENCADDES

Relator(a): CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. ACERVO PROBATÓRIO SUFICIENTE. MÉRITO. PRETENSÃO DE EXTENSÃO DO BENEFÍCIO DO DIFERIMENTO (ART. 10, IX DO RICMS/PB). IMPOSSIBILIDADE. BENS DE LOGÍSTICA, TRANSPORTE INTERNO E INFRAESTRUTURA AUXILIAR. CONCEITO TRIBUTÁRIO TAXATIVO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (ART. 2º, § 11 DO RICMS/PB). INTERPRETAÇÃO LITERAL DAS EXONERAÇÕES FISCAIS (ART. 111, II DO CTN). INVOCAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE E COMPENSAÇÃO IMEDIATA. INVIABILIDADE. SISTEMÁTICA FRACIONADA DO ATIVO COMPROVADA (ART. 78 DO RICMS/PB). MANUTENÇÃO DA SENTENÇA SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A nulidade declarada no Acórdão nº 380/2024 decorreu de erro formal na descrição da infração e no enquadramento legal do Auto de Infração nº 93300008.09.00004428/2022-82, vício este que não altera a natureza fática das operações fiscalizadas nem a realidade jurídica subjacente, sendo plenamente aplicável a regra de refazimento disciplinada no art. 173, II, do CTN.

O diferimento do ICMS-DIFAL previsto no art. 10, IX, e § 8º, do RICMS/PB e na Cláusula Quarta do TARE nº 2016.000235 exige, cumulativamente, que o bem seja máquina, aparelho ou equipamento industrial destinado ao ativo fixo e diretamente relacionado ao processo produtivo de estabelecimento industrial. Partes, peças, componentes, materiais refratários,



conjuntos de reposição e quaisquer bens sem autonomia funcional própria, por não se enquadrarem no conceito de máquina, aparelho ou equipamento industrial, não fazem jus ao benefício, devendo sobre suas aquisições interestaduais incidir o ICMS-DIFAL, nos termos dos arts. 2º, § 1º, IV; 3º, XIV; e 14, X, do RICMS/PB.

O argumento subsidiário fundado no EAREsp nº 1.775.781/SP, que busca enquadrar os bens autuados como produtos intermediários para afastar a incidência do ICMS-DIFAL, não encontra respaldo na legislação estadual vigente. O DIFAL incide sobre a entrada de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado, independentemente da essencialidade do bem para a atividade-fim, sendo irrelevante, para esse fim, a classificação do bem como produto intermediário, instituto pertinente ao regime de creditamento do ICMS e não à hipótese de incidência do diferencial de alíquotas.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002802/2024-77 (fls. 2), lavrado em 14 de dezembro de 2024, em desfavor da empresa ELIZABETH CIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.192.109-4, e que condenou-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 254.668,50 (duzentos e cinquenta e quatro mil seiscentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 169.778,99 (cento e sessenta e nove mil setecentos e setenta e oito reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por infringência aos Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e Art. 14, X, do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97 e multa de R\$ 84.889,51 (oitenta e quatro mil oitocentos e oitenta e nove reais e cinquenta um centavo) nos termos do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de junho de 2026.



PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda
Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, RÔMULO TEOTÔNIO DE
MELO ARAÚJO E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 2781732024-1 - e-processo nº 2024.000599698-7

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ELIZABETH CIMENTOS S/A.

Advogado: Sr.º DIOGO GREGÓRIO BURULIO, inscrito na OAB/SP sob o nº 259.980

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM ALHANDRA

Autuante: ALEXANDRINA M. GUSMAO AMORIM SENCADDES

Relator(a): CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. ACERVO PROBATÓRIO SUFICIENTE. MÉRITO. PRETENSÃO DE EXTENSÃO DO BENEFÍCIO DO DIFERIMENTO (ART. 10, IX DO RICMS/PB). IMPOSSIBILIDADE. BENS DE LOGÍSTICA, TRANSPORTE INTERNO E INFRAESTRUTURA AUXILIAR. CONCEITO TRIBUTÁRIO TAXATIVO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (ART. 2º, § 11 DO RICMS/PB). INTERPRETAÇÃO LITERAL DAS EXONERAÇÕES FISCAIS (ART. 111, II DO CTN). INVOCAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE E COMPENSAÇÃO IMEDIATA. INVIABILIDADE. SISTEMÁTICA FRACIONADA DO ATIVO COMPROVADA (ART. 78 DO RICMS/PB). MANUTENÇÃO DA SENTENÇA SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A nulidade declarada no Acórdão nº 380/2024 decorreu de erro formal na descrição da infração e no enquadramento legal do Auto de Infração nº 93300008.09.00004428/2022-82, vício este que não altera a natureza fática das operações fiscalizadas nem a realidade jurídica subjacente, sendo plenamente aplicável a regra de refazimento disciplinada no art. 173, II, do CTN.

O diferimento do ICMS-DIFAL previsto no art. 10, IX, e § 8º, do RICMS/PB e na Cláusula Quarta do TARE nº 2016.000235 exige, cumulativamente, que o bem seja máquina, aparelho ou equipamento industrial destinado ao ativo fixo e diretamente relacionado ao processo produtivo de estabelecimento industrial. Partes, peças, componentes, materiais refratários, conjuntos de reposição e quaisquer bens sem autonomia



funcional própria, por não se enquadrarem no conceito de máquina, aparelho ou equipamento industrial, não fazem jus ao benefício, devendo sobre suas aquisições interestaduais incidir o ICMS-DIFAL, nos termos dos arts. 2º, § 1º, IV; 3º, XIV; e 14, X, do RICMS/PB.

O argumento subsidiário fundado no EAREsp nº 1.775.781/SP, que busca enquadrar os bens autuados como produtos intermediários para afastar a incidência do ICMS-DIFAL, não encontra respaldo na legislação estadual vigente. O DIFAL incide sobre a entrada de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado, independentemente da essencialidade do bem para a atividade-fim, sendo irrelevante, para esse fim, a classificação do bem como produto intermediário, instituto pertinente ao regime de creditamento do ICMS e não à hipótese de incidência do diferencial de alíquotas.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002802/2024-77 (fls. 2), lavrado em 14 de dezembro de 2024, em desfavor da empresa ELIZABETH CIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.192.109-4, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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.

Nota Explicativa: TRATA-SE DE UM NOVO FEITO REFERENTE AO ACORDÃO Nº 380/2024, E-PROC 2022.000491221-0....CONTRIBUINTE CONTRARIANDO OS DISPOSITIVOS LEGAIS DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍCOTAS REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. A PRESENTE INFRAÇÃO ESTÁ SOLIDADA EM DEMONSTRATIVOS ELABORADOS PELA FISCALIZAÇÃO, E-MAILS DO CONTRIBUINTE, E-MAILS DA FISCALIZAÇÃO, MEMORIAL DESCRITIVO, DESPACHO E ACÓRDÃO Nº 380/2024, QUE DORAVANTE SÃO PARTES INTEGRANTES DOS AUTOS.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 254.668,50 (duzentos e cinquenta e quatro mil



seiscentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 169.778,99 (cento e sessenta e nove mil setecentos e setenta e oito reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por infringência aos Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e Art. 14, X, do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97 e multa de R\$ 84.889,51 (oitenta e quatro mil oitocentos e oitenta e nove reais e cinquenta um centavos) nos termos do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Notificado deste auto de infração por meio do DT-e em 18/12/2024, o acusado interpôs petição reclamationária (fls. 193/208), tendo, na sequência, os autos sido remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela procedência do lançamento, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

NULIDADES AFASTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS MERCADORIAS PARA USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. ACUSAÇÃO MANTIDA.

- Sobre as mercadorias destinadas ao uso/consumo recai o ICMS diferencial de alíquotas.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias atinentes à constitucionalidade.

- Desnecessário o pedido para produção de novas provas porquanto os materiais e argumentos trazidos por ambas as partes, associados aos entendimentos cristalizados nos precedentes dos órgãos julgadores administrativos desta Secretaria, apresentam elementos suficientes para que seja proferida a sentença.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e, em 13/04/2026, o sujeito passivo, inconformado com a decisão singular, interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual suscitou que:

- O Auto de Infração ora recorrido foi lavrado como refazimento do Auto de Infração nº 93300008.09.00004428/2022-82, declarado nulo pela GEJUP e confirmado pela Primeira Câmara do CRF/PB e que naquele feito a fiscalização havia autuado a contribuinte pela falta de recolhimento do ICMS-DIFAL sobre bens do ativo fixo.

- O CRF reconheceu a nulidade do auto primitivo em razão da divergência entre a descrição da infração e a natureza dos bens identificados nos documentos e, com base nessa nulidade, a Fazenda lavrou novo auto, desta vez enquadrando os mesmos bens como de uso e consumo.

- A decisão recorrida afastou a decadência sob o fundamento de que a nulidade do auto anterior decorreu de mero vício formal, autorizando o refazimento com



base no art. 173, II, do CTN, porém, a divergência entre a infração descrita — aquisição de bens do ativo fixo — e a natureza efetiva dos bens — uso e consumo — configura vício material, pois altera a substância da relação jurídico-tributária.

- Tratando-se de vício material, o refazimento se submete à regra geral do art. 173, I, do CTN, que conta o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, que o crédito tributário foi alcançado pela decadência, dado que os fatos geradores ocorreram em 2018 e o novo lançamento foi constituído em dezembro de 2024.

- A reclassificação dos bens do ativo imobilizado como bens de uso e consumo, efetuada no novo auto, não constituiu mera correção de forma, mas verdadeira modificação do critério jurídico adotado para fundamentar a exigência e que o art. 146 do CTN veda expressamente a alteração do critério jurídico utilizado no lançamento, em prejuízo do sujeito passivo.

- O Auto de Infração não apresentou os elementos de cálculo necessários à determinação do ICMS-DIFAL exigido, tais como a alíquota empregada, a base de cálculo, o confronto com eventuais pagamentos anteriores e a eventual recomposição da base.

- A ausência das informações do elemento quantitativo do crédito tributário viola os arts. 14, III, e 32 da Lei nº 10.094/2013 e o art. 692, V e VII, do RICMS/PB, que exigem a descrição da falta com o respectivo montante tributável e o valor do tributo lançado de ofício.

- O demonstrativo acostado aos autos limita-se a indicar o valor total do DIFAL exigido por nota fiscal, sem detalhar os parâmetros de cálculo, o que impede o exercício pleno do direito de defesa e do contraditório, garantidos pelo art. 32 da Lei nº 10.094/2013.

- Além da insuficiência quanto ao tributo principal, o lançamento também é omissos quanto aos critérios utilizados para o cálculo dos juros de mora e sua incidência sobre as multas por infração. O art. 59, § 1º, da Lei nº 6.379/1996 dispõe expressamente que os juros incidem sobre o principal e sobre as multas por infração, o que exige a transparência dos parâmetros adotados.

- No mérito, a Recorrente sustenta que os bens objeto da autuação — entre os quais coroas de acionamento para elevadores de caçamba e capas para rolos de moinho — são classificados como equipamentos pela NBR 14653-5 da ABNT, norma técnica que define equipamento como qualquer unidade auxiliar componente de máquina. A decisão recorrida, ao enquadrá-los genericamente como peças de reposição sem autonomia funcional, subverteu os conceitos técnicos normatizados pela ABNT, aplicando critério extralegal. Os bens são diretamente utilizados no processo industrial de transformação de calcário em clínquer, integrando funcionalmente as máquinas



industriais da Recorrente e não se confundem com materiais de uso administrativo ou de suporte à atividade-fim.

- Tanto o art. 10, IX, do RICMS/PB quanto a Cláusula Quarta do TARE nº 2016.000235 condicionam o diferimento do ICMS-DIFAL à aquisição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados ao ativo permanente e relacionados diretamente com o processo industrial. Nenhum desses normativos exige que o bem possua "ação transformadora" na atividade do contribuinte. A Recorrente reconhece que normas concessivas de benefícios fiscais devem ser interpretadas literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, mas assevera que a exigência de "ação transformadora" constitui interpretação restritiva que vai além do texto normativo, criando condição inexistente na lei e no regime especial.

- Caso esta Câmara mantenha o entendimento de que os bens autuados não se qualificam como máquinas, aparelhos ou equipamentos para fins do diferimento, a Recorrente postula, subsidiariamente, que sejam reconhecidos como produtos intermediários. O STJ, no julgamento do EAREsp nº 1.775.781/SP, consolidou o entendimento de que são produtos intermediários todos os materiais empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada sua essencialidade à atividade-fim. Bens intermediários não são bens de uso e consumo e sobre eles não incide o ICMS-DIFAL previsto nos arts. 3º, XIV, e 14, X, do RICMS/PB, que pressupõem a entrada de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado. O TJPB, na Apelação Cível nº 0813196-89.2021.8.15.2001, já aplicou esse entendimento em caso análogo envolvendo o ICMS-DIFAL.

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

Considerando o requerimento para realização de sustentação oral, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 80/2021, a qual se manifestou por meio de Parecer.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento supracitado, que exige do contribuinte o ICMS diferencial de alíquota incidente sobre a entrada e mercadorias ou bens oriundos de outras unidades da federação, destinados ao Uso ou Consumo do estabelecimento.

Preliminar – Decadência

A Recorrente sustenta que a nulidade declarada no Acórdão nº 380/2024 teria natureza material, não formal, pois a divergência entre a descrição da infração (bens do ativo fixo) e os documentos instrutórios (bens de outra natureza) afetaria a



substância do lançamento e, com base nessa premissa, postula a aplicação da regra geral do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial, o que, segundo argumenta, levaria à extinção do crédito tributário, uma vez que os fatos geradores remontam a 2018 e o novo auto foi lavrado em dezembro de 2024.

Inicialmente deve ser considerado que o art. 17, II e III, da Lei nº 10.094/2013 estabelece regramento específico sobre o vício formal, trazendo, nos exatos termos do seu texto, como hipótese de anulação do procedimento, o reconhecimento de equívoco na descrição da infração. Dessa forma, a distinção entre vício formal e vício material no âmbito do lançamento tributário reside no critério segundo o qual o vício de forma atinge os elementos extrínsecos do ato sem que haja qualquer controvérsia sobre a realidade fática que fundamenta a obrigação; enquanto no vício material, há um comprometimento da própria substância da exigência.

No caso em exame, o vício que invalidou o auto anterior, em decisão transitada em julgado, foi precisamente formal, pois foi constatado que a autoridade fiscal havia indicado como infração a falta de recolhimento do DIFAL sobre bens destinados ao ativo fixo (código 0243), quando os documentos demonstravam tratar-se de bens de diferente natureza. A realidade fática era clara nos autos desde a fiscalização; apenas a descrição e o enquadramento legal utilizados foram inadequados.

Nesse sentido, o próprio Acórdão nº 380/2024, relatado por este Conselheiro, expressamente qualificou o vício como formal e registrou a “possibilidade de refazimento do feito, devendo ser obedecido o prazo disciplinado no art. 173, II, do CTN”, tendo o colegiado deixado assentada a regra decadencial aplicável.

Considerando o trânsito em julgado do referido Acórdão, não é aceitável a alteração da nulidade, com requalificação do vício para obter a extinção do crédito por decadência.

Ademais, o argumento de que o novo auto teria alterado o critério jurídico em ofensa ao art. 146 do CTN também não deve prosperar, pois, ao contrário do que afirma a recorrente, a situação dos autos indica que a autuação anterior estava equivocada na descrição dos fatos e não no critério jurídico do lançamento. O novo auto não modificou a avaliação jurídica de uma situação fática, apenas corrigiu a descrição das operações, adequando-a à realidade dos documentos que foram acostados aos autos pela Fiscalização.

Registre-se, ademais, que o novo auto de infração foi lavrado em 14/12/2024, portanto dentro do prazo de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou o lançamento anterior.

Preliminar - insuficiência dos elementos de quantificação

A Recorrente sustenta que o auto de infração seria nulo por não ter indicado, de forma explícita e individualizada, a alíquota empregada, a base de cálculo



do ICMS e do ICMS-DIFAL, o confronto com eventuais pagamentos anteriores e a eventual recomposição da base de cálculo.

O art. 14, III, da Lei nº 10.094/2013 comina de nulidade os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, não exigindo a norma que o auto de infração reproduza, em seu corpo, todos os cálculos de forma analítica e redundante.

O que se exige é que o sujeito passivo possa, a partir do conjunto da autuação, identificar os fatos geradores, a matéria tributável, a base de cálculo e o imposto devido.

No caso dos autos, a planilha instrutória, acostada às fls. 8 e 9 e expressamente incorporada ao auto de infração como parte integrante, identifica, para cada operação: a nota fiscal correspondente, a chave de acesso, o item autuado, a descrição e a destinação do bem, e o valor do DIFAL a recolher, que foi calculado com base na alíquota interna e interestadual de cada operação.

A fórmula de cálculo do DIFAL é de conhecimento notório e decorre diretamente da lei: trata-se da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre o valor da operação, com a recomposição da base de cálculo prevista no art. 14, X, do RICMS/PB.

A Recorrente tem plenas condições de recalcular o tributo a partir dos dados das notas fiscais e, de fato, foi exatamente isso que fez em sua impugnação, sem qualquer alegação de impossibilidade concreta. O argumento da nulidade, no caso, é retórico: o que a Recorrente chama de insuficiência de elementos é, na verdade, ausência de um demonstrativo de cálculo analítico que a lei não exige.

A nulidade pressupõe prejuízo concreto à defesa, *pas de nullité sans grief*, e esse prejuízo não foi demonstrado.

Quanto ao confronto com eventuais pagamentos anteriores, a planilha da fiscalização já registra, para a nota fiscal do Controle Remoto Ikusi (NF 4566), a dedução de pagamento anterior de R\$ 210,18 do valor total apurado (resultando em R\$ 1.142,87).

Para as demais notas, não há pagamentos a confrontar porque a Recorrente simplesmente não recolheu o DIFAL, tendo aplicado o diferimento do TARE nº 2016.000235 a bens que, no seu entender, faziam jus ao benefício.

Preliminar - ausência de demonstrativo dos juros de mora

A Recorrente argui que o auto de infração seria nulo por não apresentar os critérios e os valores dos juros de mora incidentes sobre o principal e sobre as multas, com fundamento no art. 202, II, do CTN e no art. 41, V, da Lei nº 10.094/2013.



A análise do art. 17 da Lei nº 10.094/2013, que é a norma estadual específica para nulidades em sede de processo administrativo tributário, não contempla a ausência de juros de mora como causa de nulidade do auto de infração.

Os requisitos do auto de infração, segundo o art. 41 da mesma lei, incluem a descrição da infração com o respectivo montante tributável, o que foi cumprido, como demonstrado no item anterior. Os juros de mora são acréscimos legais incidentes automaticamente sobre o principal e sobre as multas, na forma do art. 59 da Lei nº 6.379/1996, independentemente de sua indicação no auto de infração.

Sua exigibilidade decorre diretamente da lei, e seu valor varia dinamicamente conforme a taxa SELIC, tornando impossível sua fixação definitiva na data da lavratura.

O art. 202, II, do CTN, invocado pela Recorrente, trata dos requisitos do termo de inscrição em dívida ativa, e não do auto de infração e, por tal motivo, deve ser entendido que o auto de infração é o ato inaugural do processo administrativo tributário, sendo a inscrição em dívida ativa ato posterior, que pressupõe o exaurimento das vias administrativas e a definitividade do crédito; portanto, exigir do auto de infração os mesmos requisitos da CDA significa ignorar a distinção fundamental entre os dois atos.

A jurisprudência do STJ e dos Tribunais de Justiça citada pela Recorrente discute especificamente a validade da CDA, e não a do auto de infração, o que torna os precedentes impertinentes para o presente caso.

Mérito - da incidência do ICMS-DIFAL sobre mercadorias destinadas ao uso e consumo

A hipótese de incidência do ICMS-DIFAL em debate está disciplinada nos arts. 2º, § 1º, IV; 3º, XIV; e 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

O fato gerador da exação ocorre no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte paraibano, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado, portanto, verificada a entrada interestadual com as características descritas, o DIFAL é exigível de pleno direito, cabendo ao contribuinte o recolhimento da diferença entre a alíquota interna paraibana e a alíquota interestadual.

Essa exigência somente é afastada quando se configuram as hipóteses de não incidência, isenção ou diferimento expressamente previstas na legislação estadual.

A Recorrente não contesta que adquiriu em operações interestaduais os bens relacionados na planilha instrutória e também não apresenta qualquer comprovante de recolhimento do DIFAL sobre essas operações, ao contrário, sustenta que os bens estariam acobertados pelo diferimento do TARE nº 2016.000235.



Assim, afastada a tese do diferimento, a obrigação tributária de recolher o DIFAL incide sobre todas as operações listadas na planilha, nos valores apurados pela Fiscalização e confirmados pela planilha instrutória.

O cerne da questão reside na divergência de entendimento entre a fiscalização e a empresa atuada quanto à classificação de alguns dos produtos consignados nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo fiscal (fl. 08 e 09).

No entendimento da recorrente, em relação aos bens que foram classificados como uso / consumo, devem ser considerados como equipamento, pois são empregados diretamente no processo produtivo, o que ensejaria o direito ao recolhimento diferido, consoante o que disciplina o art. 10, IX, §8º, do RICMS/PB¹.

O julgador singular ponderou que:

O diferimento apenas se aplica nas operações de aquisição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, destinados a integrar o ativo fixo do estabelecimento industrial e que estejam diretamente relacionados ao processo produtivo da empresa, ou seja, não há se falar no diferimento com base no art. 10, IX, do RICMS/PB, estando as mercadorias atuadas sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquotas.

O Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba (CRF-PB) tem jurisprudência reiterada sobre a diferenciação entre peças de reposição e bens do ativo fixo (ou imobilizado). A distinção é relevante, principalmente em processos que envolvem creditamento de ICMS e aplicação de benefícios fiscais como diferimento.

Peças de reposição, ainda que essenciais ao funcionamento de um equipamento, não são consideradas ativo fixo tendo em vista que: não têm autonomia funcional, não produzem valor econômico direto, são substituídas com frequência, integrando-se ao processo produtivo apenas temporariamente e sua aquisição visa manutenção e operação contínua de outro bem, que sim, é do ativo fixo.

Pois bem, como bem delineado pelo julgador monocrático, a instância administrativa de julgamento da Paraíba possui entendimento no sentido de que a aplicação do art. 10, IX, § 8º é condicionada às máquinas, aparelhos e equipamentos **diretamente** relacionados com o processo produtivo, não se enquadrando nesse conceito os produtos indicados pela fiscalização.

¹ Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

IX – nas operações internas, interestaduais e de importação, realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento e relacionados com o processo produtivo, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97);

(...)

§ 8º. Na hipótese do inciso IX, serão observadas as seguintes condições:

I - o imposto devido será recolhido pelo adquirente quando da operação subsequente, esteja esta sujeita ou não ao pagamento do tributo, observado o parágrafo seguinte;

II - o diferimento se aplica, inclusive, quanto à complementação devida a este Estado, na forma prevista no inciso X do art. 14;

III - a qualquer tempo, desde que fique comprovada destinação diversa do bem, o contribuinte deverá recolher o ICMS diferido, acrescido de juros e atualização monetária, sem prejuízo das penalidades cabíveis.



O art. 10, IX, do RICMS/PB e a Cláusula Quarta do TARE nº 2016.000235 concedem o diferimento do ICMS-DIFAL às aquisições de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento industrial e relacionados com o processo produtivo, portanto, o diferimento fica condicionado ao preenchimento simultâneo de dois requisitos: o bem deve ter natureza de máquina, aparelho ou equipamento industrial, que deve estar relacionado diretamente com o processo produtivo.

A ausência de qualquer um desses elementos impede a fruição do benefício.

Como dito, a questão central do processo é saber se os bens listados na planilha instrutória, entre os quais bombas, concreto refratário, ancoragens metálicas, kits de engrenagem e compressor, motores elétricos, capas para rolos de moinho, conjuntos de eixo e tambores para britador, moto freios, painéis com inversor de frequência, controles remotos, coroas de acionamento e canetas de vibração, enquadram no conceito de máquina, aparelho ou equipamento industrial para fins do benefício fiscal.

A resposta, com base na jurisprudência consolidada deste Conselho e nas evidências dos autos, é negativa.

O direito tributário nacional, ao eleger as expressões máquinas, aparelhos e equipamentos industriais como requisito do diferimento, faz referência a bens que, dotados de autonomia funcional, integram de forma duradoura o parque produtivo do estabelecimento industrial, incorporando-se ao ativo imobilizado e participando diretamente da transformação, do beneficiamento ou da montagem dos produtos, sendo tais bens adquiridos para uso próprio e permanente, não para substituição de partes desgastadas.

Os bens autuados, segundo a própria planilha da Fiscalização, são todos aplicados “em” equipamentos preexistentes: a Bomba Becker é componente do aplicador automático de sacos; o kit de engrenagem é peça do compressor Atlas Copco; a Capa Rolo Moinho é item aplicado nos rolos do moinho de cru para moer calcário; o Conjunto Rotor Britador é conjunto de eixo e tambores do britador de clínquer; a Coroa Lisa é parte dos elevadores de caçamba e assim, em todos esses casos, o bem adquirido não é a máquina ou o equipamento industrial, é, no entendimento da fazenda, uma peça, parte ou componente aplicado para que a máquina preexistente continue funcionando.

A Recorrente invoca a NBR 14653-5 da ABNT, segundo a qual equipamento seria qualquer unidade auxiliar componente de máquina, porém, tal argumento parte de um equívoco metodológico fundamental: a norma técnica da ABNT foi elaborada para fins de avaliação patrimonial de bens industriais, não para fins tributários.



O conceito de equipamento nela previsto abrange qualquer componente auxiliar que integre uma máquina, incluindo peças de reposição e partes substituíveis, o que evidentemente contraria a *ratio legis* da norma concessiva, que visa incentivar o investimento em capacidade produtiva, não o custeio de manutenção.

Conforme afirmando pela recorrente, o art. 111, II, do CTN impõe interpretação literal e, portanto, restritiva das normas concessivas de benefícios fiscais e, por tal razão, a extensão analógica de normas de avaliação patrimonial para a esfera tributária viola esse preceito.

Dessa forma, acertada a afirmação segundo a qual *os produtos aqui apresentados não são equipamentos ou insumos são itens que substituem outros que se desgastaram, compunham um equipamento e precisaram ser substituídos para que este equipamento continuasse a funcionar*, bem como que *considera-se peça de reposição todo componente ou parte individualizada utilizada para substituir outra parte de um equipamento ou máquina, sem, por si só, exercer atividade transformadora ou produtiva direta*.

Importante consignar precedente deste Colegiado - AC 263/2017, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO 263/2017

“o benefício do diferimento visa à redução do custo na instalação do parque fabril para incentivar a produção de bens neste Estado. Portanto, alcança tão-somente as aquisições de máquinas, equipamentos ou aparelhos para o complexo produtivo, e não as partes e peças para manutenção e reparo do seu maquinário.”

No mesmo sentido, em recente julgamento realizado por esta Corte de Justiça Fiscal, matéria semelhante fora enfrentada com maestria pelo nobre Cons.º Lindemberg Roberto de Lima, que resultou na lavratura do acórdão nº 0453/2022, cuja ementa transcrevemos a seguir:

Acórdão nº 0453/2022

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO. USO E/OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em razão de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.

- Confirmado o afastamento da multa recidiva, em virtude de não ter sido caracterizada a reincidência, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96



Assim, corroboro com a análise realizada pelo diligente julgador singular, ao concluir que, restou configurada a subsunção da conduta da Autuada às disposições contidas nos artigos apontados como infringidos pela fiscalização.

Mérito - do argumento subsidiário: os bens não são produtos intermediários isentos de DIFAL

A Recorrente sustenta, em caráter subsidiário, que caso os bens autuados não sejam reconhecidos como máquinas ou equipamentos para fins do diferimento, deveriam ser enquadrados como produtos intermediários à luz do EAREsp nº 1.775.781/SP da 1ª Seção do STJ, e, com base nesse enquadramento, seriam excluídos da hipótese de incidência do ICMS-DIFAL, pois não seriam bens do ativo imobilizado nem materiais de uso e consumo.

O EAREsp nº 1.775.781/SP discutiu exclusivamente o direito ao creditamento do ICMS sobre a aquisição de produtos intermediários, matéria vinculada ao regime de não-cumulatividade e ao art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, tendo o STJ fixado a tese de que materiais empregados no processo produtivo, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, configuram produtos intermediários aptos a ensejar o creditamento de ICMS na entrada, desde que comprovada sua essencialidade à atividade-fim.

Esse precedente, embora relevante para o debate sobre creditamento, não foi proferido em matéria de DIFAL e não tem o alcance normativo que a Recorrente lhe atribui.

O ICMS-DIFAL, disciplinado no art. 155, § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal, e regulamentado pelos arts. 2º, § 1º, IV; 3º, XIV; e 14, X, do RICMS/PB, incide sobre a entrada interestadual de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuinte do ICMS estando sua hipótese de incidência definida pela destinação do bem, se vai ao uso, consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento, e não pela sua natureza como insumo, produto intermediário ou material de uso e consumo para fins de creditamento.

São questões distintas: a do DIFAL é de incidência; a do creditamento é de regime não-cumulativo, portanto, a afirmação de que bens intermediários não estão sujeitos ao DIFAL confunde categorias jurídicas que o direito tributário mantém rigorosamente separadas.

Aceitar a tese da Recorrente implicaria criar, por via interpretativa, uma hipótese de não-incidência do DIFAL que a legislação federal e estadual não prevê, situação que violaria o art. 111 do CTN, que proíbe a interpretação extensiva em matéria de exclusão do crédito tributário, e configuraria usurpação da competência legislativa do Estado da Paraíba para definir as hipóteses de incidência do ICMS de sua titularidade.



O STJ, ao julgar o EAREsp nº 1.775.781/SP, não criou, nem poderia criar, uma nova não-incidência do DIFAL para produtos intermediários, apenas restringiu o direito ao crédito de ICMS sobre entradas de produtos intermediários, o que é questão diversa e que, aliás, não exclui a obrigação de recolher o DIFAL no momento da entrada desses mesmos bens quando adquiridos em operações interestaduais.

A fragilidade da tese recursal torna-se ainda mais evidente quando confrontada com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que, no julgamento do RE 704.815/SC — Tema 633 da repercussão geral, fixou a seguinte tese: a imunidade de que se refere o art. 155, § 2º, X, a, da CF/88 não alcança, nas operações de exportação, o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao uso e consumo da empresa, que depende de lei complementar para sua efetivação.

Mais relevante do que a tese em si, restrita à hipótese de exportação, é a premissa que a sustenta, firmada por unanimidade no Plenário: a Constituição Federal de 1988 adotou o regime do crédito físico para a não cumulatividade do ICMS, segundo o qual apenas os bens que se integram fisicamente ao produto final geram direito constitucional ao crédito, enquanto os bens consumidos ou desgastados no processo produtivo, sem incorporação física à mercadoria, são bens de uso e consumo, cujo creditamento depende de expressa autorização de lei complementar, autorização hoje diferida pelo art. 33, I, da LC nº 87/1996.

O elemento decisivo para o presente julgamento reside na qualificação dos bens efetuada pelo STF naquele precedente, pois, o caso concreto que originou o Tema 633 envolvia precisamente lubrificantes e peças de reposição de máquinas, bens que o contribuinte pretendia ver reconhecidos como insumos creditáveis por serem consumidos no processo produtivo de mercadorias exportadas. O Supremo Tribunal Federal qualificou tais bens, de forma categórica, como bens de uso e consumo do estabelecimento, rejeitando a tese de que o consumo gradativo no processo produtivo os transformaria em insumos ou produtos intermediários com estatuto constitucional diferenciado, adotando, portanto, a técnica do crédito físico.

Trata-se exatamente da situação dos autos, pois as capas de moinho, as coroas de acionamento, os conjuntos de rotor, os motores, as bombas e os materiais refratários são bens consumidos ou desgastados gradativamente no processo produtivo da Recorrente, sem qualquer integração física ao cimento produzido.

Portanto, resta caracterizada a divergência entre o entendimento da 1ª Seção do STJ no EAREsp nº 1.775.781/SP e a orientação do Plenário do STF no Tema 633, julgado menos de um mês depois.

Enquanto o STJ, em interpretação da legislação infraconstitucional, ampliou o conceito de produto intermediário pelo critério da essencialidade à atividade-fim, o STF reafirmou, em sede de repercussão geral e com eficácia vinculante (art. 927, III, do CPC), que o critério constitucional é o do crédito físico e que bens não



integrados fisicamente ao produto final, incluindo peças de reposição, permanecem na categoria de uso e consumo.

A consequência dessa qualificação constitucional para o presente caso é direta, pois, se os bens autuados são, segundo o STF, bens de uso e consumo do estabelecimento, a hipótese de incidência do ICMS-DIFAL prevista nos arts. 2º, § 1º, IV; 3º, XIV; e 14, X, do RICMS/PB está perfeitamente configurada, pois é exatamente sobre a entrada interestadual de mercadorias destinadas ao uso e consumo que o diferencial de alíquotas incide.

A tese da Recorrente de que os bens seriam uma terceira categoria, produtos intermediários, situada fora do campo de incidência do DIFAL não apenas carece de previsão legal, como contraria frontalmente o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal em repercussão geral.

O precedente do STJ invocado pela defesa, além de versar sobre matéria diversa (creditamento), encontra-se em rota de colisão com a jurisprudência vinculante da Suprema Corte, não podendo servir de fundamento para afastar a exigência fiscal.

Por todo o exposto, rejeita-se também o argumento subsidiário.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002802/2024-77 (fls. 2), lavrado em 14 de dezembro de 2024, em desfavor da empresa ELIZABETH CIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.192.109-4, e que condenou-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 254.668,50 (duzentos e cinquenta e quatro mil seiscentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 169.778,99 (cento e sessenta e nove mil setecentos e setenta e oito reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por infringência aos Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e Art. 14, X, do RICMS/PB, aprov. p/Dec. 18.930/97 e multa de R\$ 84.889,51 (oitenta e quatro mil oitocentos e oitenta e nove reais e cinquenta um centavo) nos termos do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de junho de 2026.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator