



PROCESSO Nº 2592052021-3 - e-processo nº 2021.000306866-4

ACÓRDÃO Nº 093/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA E CIA LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGENIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DESPROVIMENTO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. DESPROVIMENTO. ACÓRDÃO 549/2025 MANTIDO.

- A isenção prevista no art. 6º, XIII, "f", §§ 13 e 14 do RICMS/PB foi interpretada em sua dimensão material, reconhecendo-se como produtor rural aquele que comercializa animais vivos oriundos das atividades zootécnicas elencadas no Decreto nº 42.307/2022, por utilizar o farelo de milho na alimentação do rebanho.
- Não há omissão quanto à conta gráfica, pois a reconstituição é desnecessária quando a autuação recai exclusivamente sobre saídas indevidamente indicadas como isentas.
- A consideração da atividade econômica principal como critério de verificação não configura restrição indevida, mas sim decorre da análise das circunstâncias materiais das operações, afastando-se a isenção naquelas hipóteses em que o objeto social do adquirente denota destinação comercial das mercadorias e não alimentação animal do rebanho próprio.

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 de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 594/2025, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002810/2021-70 (fls. 2 e 3), lavrado em 17 de dezembro de 2021, condenando a empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.



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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de março de 2026.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 2592052021-3 - e-processo nº 2021.000306866-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA E CIA LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGENIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DESPROVIMENTO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. DESPROVIMENTO. ACÓRDÃO 549/2025 MANTIDO.

- A isenção prevista no art. 6º, XIII, "f", §§ 13 e 14 do RICMS/PB foi interpretada em sua dimensão material, reconhecendo-se como produtor rural aquele que comercializa animais vivos oriundos das atividades zootécnicas elencadas no Decreto nº 42.307/2022, por utilizar o farelo de milho na alimentação do rebanho.
- Não há omissão quanto à conta gráfica, pois a reconstituição é desnecessária quando a autuação recai exclusivamente sobre saídas indevidamente indicadas como isentas.
- A consideração da atividade econômica principal como critério de verificação não configura restrição indevida, mas sim decorre da análise das circunstâncias materiais das operações, afastando-se a isenção naquelas hipóteses em que o objeto social do adquirente denota destinação comercial das mercadorias e não alimentação animal do rebanho próprio.

RELATÓRIO

Sob análise, neste e. Conselho de Recursos Fiscais, Embargos de Declaração opostos por **VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA**, em face do Acórdão nº 549/2025, proferido pela Segunda Câmara de Julgamento, que julgou parcialmente procedente o Recurso Voluntário interposto pela ora Embargante, conforme ementa abaixo:

INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. DENÚNCIA CARACTERIZADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO PARCIAL.



- No caso dos autos a autuada realizou saídas de farelo de milho, em parte, para produtores rurais, pelo que foi reduzida parcela do crédito tributário, uma vez que estas saídas estariam alcançadas pela isenção, conforme legislação de regência

Após ser regularmente cientificada da decisão, via DT-e, a autuada apresentou, tempestivamente, Embargos de Declaração, por meio dos quais aponta a existência de três pontos que, a seu sentir, padeceriam de omissão ou obscuridade:

(i) a necessidade de refazimento da conta gráfica do ICMS e a repercussão do benefício do FAIN;

(ii) a prevalência do Convênio ICMS 100/97 e da destinação inerente do produto sobre a qualidade formal do destinatário; e

(iii) a indevida restrição da análise das atividades dos adquirentes à atividade econômica principal, com exclusão das atividades secundárias

Declarados conclusos, foram novamente os autos encaminhados ao e. Conselho de Recursos Fiscais, tendo sido, nos termos regimentais, redistribuídos à esta relatoria.

Eis o relatório.

VOTO

Sob análise, neste e. Conselho de Recursos Fiscais, embargos de declaração, que objetiva atribuição de efeitos infringentes para modificar a decisão proferida no Acórdão 549/2025, nos termos dos argumentos já apresentados.

I – DA ALEGADA OMISSÃO QUANTO AO REFAZIMENTO DA CONTA GRÁFICA E A REPERCUSSÃO DO FAIN

A Embargante sustenta que o Acórdão teria sido omissos ao não enfrentar a necessidade de reconstituição da conta gráfica do ICMS, sobretudo em razão do benefício fiscal do FAIN, que operaria sobre o saldo devedor mensal da empresa, e do denominado "efeito em cadeia" da sistemática de créditos e débitos do imposto.

O Acórdão embargado expressamente consignou, em seu voto, que a reconstituição da conta gráfica do ICMS é desnecessária no caso dos autos, na exata medida em que a autuação recai tão somente sobre saídas de mercadorias indicadas indevidamente como isentas.



A reconstituição da conta gráfica, prevista no art. 147, § 2º do CTN, seria potencialmente necessária se a apuração do tributo devido dependesse da consideração integral dos créditos e débitos do contribuinte, hipótese típica das autuações que versam sobre omissão de receitas ou irregularidades na apuração do saldo do imposto. Não é, contudo, procedimento obrigatório em toda e qualquer autuação de ICMS.

No caso dos autos, a infração imputada é específica e objetiva: a indicação, nas notas fiscais eletrônicas, de isenção de ICMS em operações com farelo de milho e ração de milho destinadas a adquirentes que, no entender da fiscalização, não reuniam as condições legais para a fruição da benesse. A base da autuação é, portanto, o ICMS não debitado nas saídas – e não uma apuração global de saldo devedor. A reconstituição da conta gráfica não alteraria o tributo incidente sobre cada saída individualmente considerada, pois o ICMS decorrente de cada operação é autônomo e não se confunde com o saldo credor ou devedor acumulado no período.

No que tange à alegação de que o benefício do FAIN – consistente em crédito presumido sobre o saldo devedor mensal – reduziria o valor efetivamente devido e, por conseguinte, o crédito tributário apurado, há de se observar que tal argumento, em verdade, não foi objeto de apreciação porque não interfere na existência da infração ou no valor do ICMS não recolhido nas operações autuadas. A fruição do FAIN depende de condições e momentos próprios de sua apuração mensal, não se confundindo com a obrigação principal de recolher o imposto sobre cada saída tributada. A repercussão do benefício fiscal sobre a apuração mensal do saldo devedor, se houver, pode ser objeto de compensações nos períodos próprios, mas não invalida nem reduz o crédito tributário constituído pela autuação das saídas indicadas indevidamente como isentas.

II – DA ALEGADA OBSCURIDADE QUANTO À PREVALÊNCIA DO CONVÊNIO ICMS 100/97 E DA DESTINAÇÃO INERENTE DO PRODUTO

A Embargante alega que o Acórdão teria deixado obscuro o raciocínio jurídico acerca da prevalência do critério de destinação do produto – tal como previsto no Convênio ICMS 100/97 e no art. 111, II do CTN – sobre o critério da qualidade formal do destinatário, estabelecido pelo § 13 do art. 6º do RICMS/PB.

O Acórdão embargado foi claro ao reconhecer que a isenção prevista no art. 6º, XIII, "f", §§ 13 e 14 do RICMS/PB, em harmonia com o Convênio ICMS 100/97, alcança as saídas de farelo de milho destinadas à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, condicionando, contudo, o benefício a que o produto seja destinado a produtor, cooperativa de produtores, indústria de ração animal ou órgão estadual de fomento e desenvolvimento agropecuário.



O Convênio ICMS 100/97, em sua cláusula terceira, autorizou os Estados a conceder isenção nas operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, observadas as respectivas condições para fruição do benefício. Trata-se, portanto, de norma autorizativa – e não de norma que imponha critérios uniformes e inderrogáveis a todos os Estados. O Estado da Paraíba, ao regulamentar a isenção por meio do § 13 do art. 6º do RICMS/PB, exerceu a prerrogativa de condicionar a benesse à qualidade do destinatário, o que é expressamente contemplado pelo próprio Convênio.

O Acórdão reconheceu, ainda, que, apesar de razoável argumento, eventual inconstitucionalidade ou ilegalidade dessa restrição por afronta ao princípio da uniformidade geográfica da tributação não poderia ser declarada pelos órgãos julgadores administrativos, nos termos do art. 55, I, da Lei nº 10.094/13. Esse entendimento, com efeito, também encontra guarida na Súmula 3 deste e. CRF:

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

O elemento central do raciocínio adotado no Acórdão, contudo, não foi a simples aplicação literal do § 13 do art. 6º do RICMS/PB, mas sim uma interpretação material e substancial do conceito de "produtor". Isso porque o próprio RICMS/PB não definiu o que se haveria de compreender por produtor, razão pela qual o Decreto nº 42.307/2022 – norma expressamente interpretativa, com eficácia retroativa nos termos do art. 106, I, do CTN – foi aplicado para definir o alcance do termo.

Nos termos do referido Decreto, é considerado produtor rural a pessoa física ou jurídica que explore, entre outras, atividades de pecuária, extração e exploração animal, e atividades zootécnicas tais como apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais. A abrangência dessa definição é a chave para a correta interpretação da isenção.

Aquele que comercializa animais vivos em razão da bovinocultura, apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura, com efeito, se compreende na noção de produtor rural, eis que necessariamente utiliza o farelo de milho para a alimentação do rebanho, sendo o produto insumo indissociável do processo produtivo que tem como resultado a saída de animais vivos. O farelo de milho, neste contexto, não transita comercialmente pelo produtor – é consumido no ciclo produtivo de criação e engorda dos animais.

Portanto, a interpretação adotada no Acórdão não desconsiderou o Convênio ICMS 100/97 nem a finalidade de alimentação animal que justifica a desoneração. Ao



contrário, partindo da destinação típica do produto e da análise material das atividades dos adquirentes, o Acórdão verificou quais deles utilizariam efetivamente o farelo de milho para alimentação de animais de sua própria criação, reconhecendo a isenção nesses casos. O critério adotado foi, portanto, substancialmente coincidente com o espírito do Convênio – apenas mediado pela condição normativa estadual de qualificação do destinatário como produtor, interpretada em sua dimensão material.

III – DA ALEGADA OMISSÃO QUANTO À CONSIDERAÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS

A Embargante sustenta que o Acórdão teria se omitido ao não se pronunciar sobre a ilegitimidade de se restringir a análise da qualidade de produtor apenas à atividade econômica principal dos adquirentes, ignorando-se as atividades secundárias cadastradas nos respectivos CNPJs.

O ponto, todavia, não configura omissão, mas reflete deliberação implícita do julgador, que merece ser explicitada para fins de clareza.

O Acórdão embargado fixou como pressuposto interpretativo central que a condição de produtor rural deve ser aferida em sua dimensão material – e não meramente formal. Isso significa que não basta o simples cadastro de uma atividade ligada à criação de animais vivos no CNPJ do adquirente, seja como atividade principal ou secundária. É necessário que, efetivamente, o adquirente utilize o farelo de milho para a alimentação de animais de sua própria criação.

Nesse contexto, a consideração preferencial da atividade econômica principal não decorre de uma restrição arbitrária ou de ausência de previsão legal, mas de uma análise das circunstâncias materiais das operações, conforme autoriza o art. 112, II, do CTN, aplicado *in dubio pro contribuinte* no Acórdão embargado. A atividade principal traduz, em regra, o objeto social efetivamente exercido pelo contribuinte, o que orienta a inferência sobre a destinação provável das mercadorias adquiridas.

Com efeito, os destinatários cujas notas fiscais foram mantidas na autuação têm, em geral, como atividade econômica principal o comércio de mercadorias em sentido amplo – atividade que, por sua própria natureza, indica que as mercadorias adquiridas se destinam à revenda a terceiros e não ao consumo interno para alimentação de rebanho próprio. Nessas hipóteses, ainda que o adquirente possua, como atividade secundária, alguma atividade ligada à criação de animais, a predominância do objeto social comercial afasta a presunção de que o farelo de milho seria consumido no próprio estabelecimento como insumo da criação animal, podendo ser objeto de destinação à comercialização, o que compreenderia a desnaturação da norma cujo benefício se deu para produtor rural.



Caso fosse reconhecida com base em mera atividade cadastral secundária, independentemente da análise do objeto efetivo da operação, estar-se-ia permitindo a utilização da benesse em operações de revenda de farelo de milho por estabelecimentos comerciais, o que desnatura a norma de isenção.

Ademais, registre-se que não há nos autos comprovação que os destinatários – a despeito da atividade econômica principal indicada no CNAE – somente utilizaram os objetos da autuação para a cultura de animais próprios.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 594/2025, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002810/2021-70 (fls. 2 e 3), lavrado em 17 de dezembro de 2021, condenando a empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 19 de março de 2026.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator