



PROCESSO Nº 1575002023-1 - e-processo nº 2023.000328505-9

ACÓRDÃO Nº 618/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. SUCESSIVOS LANÇAMENTOS. ERRO DE PROCEDIMENTO. DUPLICIDADE DE COBRANÇA (BIS IN IDEM). PREVENÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO PROCESSUAL. REFORMA DO ACÓRDÃO ANTERIOR. NECESSIDADE DE RESTABELECIMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. REFORMADA, DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A lavratura e o julgamento de auto de infração (AI nº 93300008.09.00002515/2023-86) que veicula cobrança idêntica (ICMS DIFAL, Fatura nº 3021666235, janeiro/2021) àquela contida em feito administrativo anterior (AI nº 93300008.09.00003638/2022-53) pendente de conclusão definitiva no contencioso administrativo configura duplicidade de cobrança (bis in idem).

O princípio da prevenção processual impõe a prevalência do feito primeiramente instaurado e estabilizado, devendo o lançamento subsequente, relativo ao mesmo fato gerador, ser declarado NULO de plano.

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, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio do devido processo legal, reformo a decisão recorrida para julgar nulo, por vício material o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002515/2023-86, lavrado em 15 de agosto de 2023 em desfavor da empresa SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA,



inscrição estadual nº 16.366.322-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Considerando o reconhecimento da nulidade por vício material, ressalvo a possibilidade de refazimento do feito fiscal, desde que observado que o Acórdão 558/2024 registrou a possibilidade de refazimento do feito fiscal, ou seja, para que se evite, novamente, a ocorrência de *bis in idem*, deverá ser verificado se já existe novo lançamento em relação à fatura de nº 3021666235.

Ademais, deve ser respeitado o prazo insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

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

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de dezembro de 2025.

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 1575002023-1 - e-processo nº 2023.000328505-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. SUCESSIVOS LANÇAMENTOS. ERRO DE PROCEDIMENTO. DUPLICIDADE DE COBRANÇA (BIS IN IDEM). PREVENÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO PROCESSUAL. REFORMA DO ACÓRDÃO ANTERIOR. NECESSIDADE DE RESTABELECIMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. REFORMADA, DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A lavratura e o julgamento de auto de infração (AI nº 93300008.09.00002515/2023-86) que veicula cobrança idêntica (ICMS DIFAL, Fatura nº 3021666235, janeiro/2021) àquela contida em feito administrativo anterior (AI nº 93300008.09.00003638/2022-53) pendente de conclusão definitiva no contencioso administrativo configura duplicidade de cobrança (bis in idem).

O princípio da prevenção processual impõe a prevalência do feito primeiramente instaurado e estabilizado, devendo o lançamento subsequente, relativo ao mesmo fato gerador, ser declarado NULO de plano.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002515/2023-86, lavrado em 15 de agosto de 2023 em desfavor da empresa SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA, inscrição estadual nº 16.366.322-0, a auditora fiscal responsável pelo procedimento administrativo denunciou o sujeito passivo de haver cometido a seguinte infração, *ipsis litteris*:

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. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA CONCERNENTE ÀS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, REFERENTE A FATURA DE Nº 3021666235.

Em decorrência do fato acima delineado, a Representante Fazendária lançou, de ofício, crédito tributário na quantia total de R\$ 54.263,84 (cinquenta e quatro mil, duzentos e sessenta e três reais e oitenta e quatro centavos), sendo de ICMS R\$ 36.175,89 (trinta e seis mil, cento e setenta e cinco reais e noventa e oito centavos), por infringência do Art. 2º, §1º, IV., Art. 3º, XIV e, Art. 14, X, do RICMS/PB, aprov. p/Dec.18.930/97 e R\$ 18.087,95 (dezoito mil, oitenta e sete reais e noventa e cinco centavos) de multa por infração, por infringência ao Art. 82, II, “e”, da Lei n.6.379/96.

Convém destacar que tal procedimento foi realizado em observância ao Acórdão nº 426/2022, que julgou nulo, por vício material, o processo nº 2021.000029903-5, que tratava da mesma “fatura em aberto”, a saber, a de nº 3021666235.

Após cientificado por DT-e em 21/08/2023 (fls. 1.034), o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 1036 a 1058), por meio da qual, em síntese, afirma que:

- a) suas atividades no processo de industrialização de aerogeradores de energia eólica e montagem dos equipamentos;
- b) explica que adquire insumos destinados à montagem industrial dos seus aerogeradores de fornecedores de outros Estados, sendo as entradas registradas com o CFOP 2.101 (compra para industrialização);
- c) a cobrança só seria devida se a mercadorias adquiridas em outros Estados não fossem objeto de ulterior saída;
- d) que não obstante a autoridade fiscal tenha registrado que as aquisições supostamente consistiriam em materiais de uso e consumo, não expõe, ainda que minimamente, o suposto emprego de tais itens na manutenção do estabelecimento autuado, o que implica concluir que a carência dos motivos do lançamento também se verifica no presente caso;
- e) cita que o presente auto de infração consiste no refazimento de autuações anteriores por vício de nulidade, considerando-se justamente a deficiência das fundamentações adotadas pela Fisco para fins da constituição das cobranças;
- f) em seguida, apresenta uma preliminar de nulidade do Auto de Infração, alegando falta de motivação;
- g) alega, ainda de forma preliminar, que o Fisco Paraibano, por intermédio do Auto de Infração nº 93300008.09.00000365/2021-04 (doc. 07), lavrado em 13/03/2021, promoveu idêntica cobrança à Impugnante, mas sob a perspectiva do ICMS-Fronteira;



- h) que a partir da leitura da Nota Explicativa constante do Auto de Infração ora contestado em conjunto com os supostos dispositivos legais infringidos, não é possível aferir qual a infração cometida pela Impugnante;
- i) questiona “sob qual o fundamento a Impugnante é devedora do ICMSDIFAL?”;
- j) não houve descrição das circunstâncias fáticas contrárias ao ordenamento jurídico, tampouco a norma legal infringida, portanto, estando ausente a motivação do lançamento repercute em grave cerceamento do direito de defesa do contribuinte, revelando-se nulo de pleno direito os termos da autuação, e cita os artigos 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013;
- k) cita trechos do Acórdão nº 0426/2022 referente à autuação anterior;
- l) que teriam sido mantidos, no presente lançamento, os mesmos vícios de motivação verificados nos Processos anteriores;
- m) no mérito, alega que, sem prejuízo da nulidade antes declinada, que o aerogerador comercializado no mercado também é integrado por outros componentes, que se revestem da característica de insumos, que adquirem de terceiros, confirmado na adoção do CFOP 2101 nas entradas das notas fiscais objeto da autuação fiscal no Registro C190;
- n) aponta itens que são aplicados nos aerogeradores, a exemplo de anemômetro (objeto que mede a velocidade do vento) e de etiquetas de segurança, não havendo como admitir qualquer exigência relativa ao ICMS-DIFAL, posto que haverá efetivamente uma operação de saída subsequente inserida no campo de incidência do ICMS;
- o) que o estabelecimento autuado, em nenhuma hipótese, pode ser encarado como um prestador de serviço, o que afastaria uma possível cobrança em virtude da Emenda Constitucional nº 87 de 2015 (EC 87/15);
- p) que seus contratos de fornecimento prevê o faturamento integral da operação levando em conta o preço dos aerogeradores fornecidos;
- q) eventualmente podem ser consideradas operações mistas, envolvendo o conflito entre o ICMS e o ISSQN, e tal informação não é veiculada no lançamento, e que a fiscalização não amparou seus trabalhos na real característica do fornecimento da Impugnante;
- r) reforça seus argumentos, acostando a sua Impugnação os Manuais contendo o descritivo técnico dos aerogeradores, suas partes e peças, funcionalidades, certificações e demais especificações (doc. 11), o que implicaria concluir que a essência da sua atividade está voltada à comercialização dos equipamentos, razão pela qual se revela infundada a exigência fiscal intentada pela Autoridade Fiscal;

Ato contínuo, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela nulidade da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:



ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO DO CONTRIBUINTE. COBRANÇA ANTERIOR AINDA PENDENTE DE DECISÃO DEFINITIVA. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO INVÁLIDO. NULIDADE CONFIGURADA.

- A aquisição interestadual de mercadorias ou produtos destinados ao uso ou consumo de contribuinte do ICMS implica a necessidade de recolhimento do ICMS, nos termos do RICMS/PB. Todavia, in casu, verifica-se a invalidade deste lançamento tributário, uma vez que há auto de infração (nº 93300008.09.00003638/2022-53), com idêntica cobrança (ICMS referente à fatura nº 3021666235), ainda em trâmite administrativo nesta Secretaria (e-processo nº 2022.000400168-4 (Protocolo do ATF: 2067502022-0)).

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 10 de junho de 2024 (fls. 2189), a atuada não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao Conselheiro Heitor Collett, que relatou o Acórdão nº 121/2025, abaixo emantado:

JULGAMENTO DO NOVO AUTO DE INFRAÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR NULO, PENDENTE DE DECISÃO DEFINITIVA. ERRO PROCEDIMENTAL. NULIDADE DA DECISÃO A QUO. REFORMADA DE OFÍCIO QUANTO AOS FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- O julgamento do novo auto de infração, lavrado em virtude da nulidade do auto de infração anterior, deve aguardar o trânsito em julgado da decisão que anulou o auto de infração anterior.

- Configurado erro procedimental.

- Nulidade da decisão de primeira instância.

- Possibilidade de realização de novo julgamento na instância prima.

Após tomar ciência do Acórdão, o contribuinte não se manifestou nos autos, tendo o processo retornado à GEJUP, onde foi distribuído ao julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que decidiu pela procedência do lançamento, nos termos da seguinte ementa:

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – BENS DESTINADOS AO USO E/OU CONSUMO. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- É cabível a cobrança de ICMS relativa à diferença de alíquotas nas operações interestaduais com mercadorias e bens destinados ao uso e/ou consumo de estabelecimento contribuinte do ICMS.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou:

- a) a nulidade do auto de infração por vício de motivação, pois o procedimento deve ser considerado lacunoso e genérico, limitando-se a classificar as aquisições como materiais de uso e consumo;
- b) Que a fiscalização não expôs, minimamente, os critérios ou o contexto fático do emprego desses itens, nem por qual razão eles



- seriam usados e consumidos no estabelecimento em vez de incorporados ao produto final.
- c) Que a ausência de motivação é vista como um grave cerceamento do direito de defesa.
 - d) No mérito, que as aquisições interestaduais (Notas Fiscais n°s 101150, 101151, 12953 e 12952) são, na verdade, insumos ("ingredientes da produção"), pois os itens são cabos/condutores elétricos e sinalizadores de obstáculos, que são aplicados no processo produtivo de aerogeradores.
 - e) Que a entrada dessas mercadorias foi registrada com o CFOP 2.101 (Compra para industrialização);
 - f) A exigência do DIFAL pressupõe que a mercadoria não será objeto de ulterior saída (i.e., será consumida ou destinada ao ativo imobilizado);
 - g) Os insumos são incorporados nos aerogeradores, que são o objeto final da comercialização (venda de produção do estabelecimento).
 - h) O estabelecimento ultimou a saída dos aerogeradores para os parques eólicos após a impugnação, comprovando a circulação.
 - i) Portanto, a operação de entrada está inserida no fluxo da circulação de mercadorias, e não houve o encerramento da cadeia que atrairia o DIFAL.
 - j) que sua atividade principal é a venda de mercadorias (aerogeradores), e não a prestação de serviços.
 - k) Os contratos firmados com os clientes (parques eólicos) têm como objeto principal o Fornecimento de Aerogeradores.
 - l) As atividades de montagem e instalação são consideradas meramente acessórias ou de preponderância menor, não descaracterizando a essência mercantil da operação.
 - m) Que isso reforça que o estabelecimento é um contribuinte do ICMS e que a entrada dos itens é para produção/comercialização, e não para uso em uma atividade fora do campo de incidência do imposto (como um serviço puro)

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

É o relatório.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS decorrente da falta de recolhimento do ICMS DIFAL, constituindo o terceiro lançamento em sequência sobre a mesma matéria tributável, especificamente, sobre a fatura n° 3021666235 do mês de janeiro de 2021.

A cronologia processual relevante se estabelece como segue:



1º Auto de Infração nº 93300008.09.00000365/2021-04, foi declarado NULO por vício material (imprecisão quanto à matéria tributável), conforme o Acórdão 0426/2022 (Relator Cons. Sidney Watson).

2º Auto de Infração nº 93300008.09.00003638/2022-53, lavrado como primeiro refazimento, foi declarado NULO por vício formal (descrição abrangente da infração e indicação genérica da norma), conforme o Acórdão 558/2024 (Relator Cons. Heitor Collett).

3º Auto de infração objeto do presente Voto nº 93300008.09.00002515/2023-86, lavrado em 15 de agosto de 2023, constituindo segundo refazimento/autuação, durante a tramitação do auto de infração anterior.

Pois bem, no processo em análise foi prolatada a primeira decisão monocrática, pelo Julgador Fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que julgou o auto de infração em análise NULO, por vício processual insanável (*bis in idem*), ao constatar que o auto de infração anterior (nº 93300008.09.00003638/2022-53) com idêntica cobrança ainda estava em trâmite administrativo, pendente de decisão definitiva.

Por sua vez, o Acórdão 121/2025 (Relator Cons. Heitor Collett), ao analisar o Recurso de Ofício da decisão anteriormente citada, reformou-a para julgar a nulidade com fundamento em erro procedimental, por entender que a GEJUP deveria ter aguardado o trânsito em julgado do AI anterior.

Na sequência, o julgador monocrático José Hugo Lucena da Costa decidiu pela procedência do lançamento, ensejando a apresentação do recurso voluntário em análise.

Com a devida vênia aos entendimentos divergentes, a análise da sucessão processual e dos fundamentos de direito impõe a manutenção da nulidade do presente lançamento, em consonância com a decisão prolatada pelo Julgador Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, embora com a devida reavaliação dos fundamentos do Acórdão 121/2025.

De forma acertada, o julgador Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida reconheceu a existência de duplicidade de cobrança (*bis in idem*) sobre o mesmo fato gerador e período (ICMS DIFAL, fatura nº 3021666235, janeiro de 2021).

A coexistência de dois Autos de Infração ativos no contencioso administrativo, mesmo que o segundo se origine da tentativa de corrigir o primeiro, viola o princípio do *non bis in idem* no âmbito fiscal, gerando, como consequência, insegurança jurídica.

No caso de duplicidade, não se deve dar prevalência a critérios de oportunidade processual, mas sim ao critério de prevenção, prevalecendo, portanto, o feito que se tornou primeiramente litigioso, ou seja, aquele em que se operou a estabilização da lide pela ciência do sujeito passivo.

A ciência do AI nº 93300008.09.00003638/2022-53 (processo 2022.000400168-4) foi anterior à do AI nº 93300008.09.00002515/2023-86 (processo 2023.000328505-9).



Desta forma, a decisão do Julgador Tarciso Magalhães de declarar nulo o segundo Auto de infração por *bis in idem* foi o procedimento mais adequado para sanear a duplicidade e manter a integridade do processo primeiramente instaurado e devidamente estabilizado, evitando a lavratura de uma cobrança indevida.

Este procedimento coaduna-se com o Despacho do Gerente Regional da Quarta Região que, antecipadamente, considerou o AI nº 93300008.09.00002515/2023-86 lavrado indevidamente¹, conforme documento anexado às fls. 1.035.

O Acórdão 121/2025 que reformou a decisão de nulidade do Julgador Tarciso sob o fundamento de erro procedimental, por não ter aguardado o trânsito em julgado do processo anterior, com a devida vênia, deve ser considerado incorreto, pois este fundamento é insubsistente no caso concreto, impondo-se a alteração da motivação do Acórdão 121/2025, pois a regra de aguardar o trânsito em julgado aplica-se quando a Administração atua para corrigir um vício sem duplicidade e, no caso de duplicidade (*bis in idem*), a prevenção processual deve prevalecer sobre o critério de momento processual.

A anulação por *bis in idem* resolve a questão na origem.

Por tais motivos, o Acórdão 121/2025 deveria ter validado a nulidade do segundo Auto de infração (nº 93300008.09.00002515/2023-86) com base no critério de prevenção/duplicidade, ao invés de declarar a nulidade da decisão monocrática com base em um *error in procedendo* que, na prática, visava manter um ato (o segundo lançamento) que, de antemão, era irregular.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio do devido processo legal, reformo a decisão recorrida para julgar nulo, por vício material o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002515/2023-86, lavrado em 15 de agosto de 2023 em desfavor da empresa SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA, inscrição estadual nº 16.366.322-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Considerando o reconhecimento da nulidade por vício material, ressalvo a possibilidade de refazimento do feito fiscal, desde que observado que o Acórdão 558/2024 registrou a possibilidade de refazimento do feito fiscal, ou seja, para que se evite, novamente, a ocorrência de *bis in idem*, deverá ser verificado se já existe novo lançamento em relação à fatura de nº 3021666235.

¹ “No caso do Contribuinte não entrar com DEFESA, fazer termo de conclusão e encaminhar a GEJUP, considerando que a sentença do AI anterior (3638/2022- 53) que gerou este novo feito, foi com recurso de ofício, consequentemente, **este novo AI (2515/2023-86) foi lavrado indevidamente.**” Grifos acrescidos.



Ademais, deve ser respeitado o prazo insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 04 de dezembro de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator