



PROCESSO Nº 1756352023-6 - e-processo nº 2023.000373976-2

ACÓRDÃO Nº 518/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VERONILDO COUTINHO DE SOUSA

Advogado: Sr.º FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.227

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - GUARABIRA

Autuante: DALSON VALDIVINO DE BRITO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO “ICMS DIFAL PRODUTOR RURAL” - CÓDIGO DE RECEITA 1164. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA INSCRITA NO CCICMS/PB. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DO DIFERIMENTO. REJEITADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

É devida a cobrança do “ICMS DIFAL PRODUTOR RURAL”, código de receita 1164, nas entradas interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, e/ou consumo, de estabelecimento do produtor rural pessoa física, inscrito no CCICMS/PB, sem característica de insumos, nos termos do Decreto 42.307/2022, não sendo aplicado o benefício do diferimento para as aquisições de ativo fixo, nos termos do art. 10, X, do RICMS/PB, já que não se trata de estabelecimento industrial, e sim de produtor rural, na forma da legislação tributária vigente.

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 desprovidimento, mantendo a sentença monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002808/2023-63, lavrado em 13/9/2023, contra a empresa VERONILDO COUTINHO DE SOUSA, CCICMS/PB nº 16.335.194-5, qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário



no montante de R\$ 699.534,18 (seiscentos e noventa e nove mil, quinhentos e trinta e quatro reais e dezoito centavos), sendo R\$ 466.356,11 (quatrocentos e sessenta e seis mil, trezentos e cinquenta e seis reais e onze centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "b", bem como ao art. 3º, XIV; art. 10º, IX; todos do RICMS/PB, art. 3º da Portaria 276/2019/SEFAZ, art. 3º, IV, art. 6º do Decreto nº 42.307 de 07/03/2022, e art. 1º da Portaria nº 00037/2022/SEFAZ, e R\$ 233.178,07 (duzentos e trinta e três mil, cento e setenta e oito reais e sete centavos) de multa por infração, com arrimo no art. 82, II, "e", da Lei n.6.379/96.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 02 de outubro de 2025.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 1756352023-6 - e-processo nº 2023.000373976-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VERONILDO COUTINHO DE SOUSA

Advogado: Sr.º FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.227

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - GUARABIRA.

Autor: DALSON VALDIVINO DE BRITO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO “ICMS DIFAL PRODUTOR RURAL” - CÓDIGO DE RECEITA 1164. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA INSCRITA NO CCICMS/PB. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DO DIFERIMENTO. REJEITADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

É devida a cobrança do “ICMS DIFAL PRODUTOR RURAL”, código de receita 1164, nas entradas interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, e/ou consumo, de estabelecimento do produtor rural pessoa física, inscrito no CCICMS/PB, sem característica de insumos, nos termos do Decreto 42.307/2022, não sendo aplicado o benefício do diferimento para as aquisições de ativo fixo, nos termos do art. 10, X, do RICMS/PB, já que não se trata de estabelecimento industrial, e sim de produtor rural, na forma da legislação tributária vigente.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso voluntário* interposto contra decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002808/2023-63, lavrado em 13/9/2023, em desfavor da empresa VERONILDO COUTINHO DE SOUSA, inscrita no CCICMS-PB nº 16.335.194-5, no qual consta a seguinte acusação:



0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. >> Falta de recolhimento do imposto estadual. CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO POR POSSUIR FATURAS DE RECEITA 1164, ICMS DIFAL PRODUTOR RURAL, VENCIDAS E EM ABERTO, CONFORME OS ART. 3º, XIV; ART. 10º, IX; ART. 106, II, B, TODOS DO RICMS/PB, ART. 3º DA PORTARIA 276/2019/SEFAZ, ART 3º, IV E ART. 6º DO DECRETO 42.307 DE 07/03/2022 E ART. 1º DA PORTARIA 00037/2022/SEFAZ.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 106, do RICMS/PB, aprov.p/Dec.18.930/97.	Art. 82, II, "e", da Lei nº. 6.379/96.
Períodos: outubro e novembro de 2020; fevereiro a junho e agosto e dezembro de 2021, e janeiro a março de 2022.	

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 699.534,18, sendo R\$ 466.356,11 de ICMS, e R\$ 233.178,07 de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 4-169: Consulta das Faturas em aberto, Notificação para recolhimento espontâneo, relatório das faturas vencidas, cópias das Notas Fiscais e das correspondentes Faturas denunciadas.

Cientificada da ação fiscal de forma pessoal em 23/10/2023, fl. 171, a autuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 173-189, alegando, em síntese, os seguintes pontos:

- em preliminar alega que não houve a apresentação da ordem de serviço, sua prorrogação e notificação da impugnante acerca da prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização;

- que a Fiscalização teria desconsiderado a existência do Convênio ICMS 52/91, que concede redução de base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas;

- alega ser produtor rural (pessoa física), que adquire bens destinados ao seu ativo fixo ou p consumo, adquiridos de outras unidades da federação, sendo beneficiada pela regra do diferimento, nos termos do art. 10, IX, e § 8º, do RICMS/PB, não cabendo a cobrança do ICMS-DIFAL;

- que apesar de o Estado da Paraíba ter externado o entendimento que a hipótese de diferimento esculpida em sua legislação não se aplicaria aos produtores rurais, que seria exclusiva aos “estabelecimentos industriais”, excluindo a atividade de produção rural, esta promove a industrialização, independente de ser ou não equiparado à indústria, devendo ser abrangido pela regra do diferimento prevista no art. 10, IX, do RICMS/PB;



- que a multa aplicada foi desproporcional e exorbitante, violando o princípio constitucional do não-confisco;

- solicita considerar o benefício da dúvida nos termos do art. 112 do CTN;

- requer, ao final, a declaração de nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal, demonstrada em suas razões de defesa, ou que seja reduzido o crédito tributário, ou mesmo afastada a multa, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que, diante das razões de defesa, retornou os autos em diligência fiscal, no sentido de a fiscalização se pronunciar quanto a aquisição de mercadorias sujeitas ao diferimento, nos termos do Art. 10, IX, e § 8º do RICMS/PB, e se estão relacionadas ao processo produtivo.

Em resposta, fl. 267, a fiscalização informa que o nosso Regulamento permite ao produtor rural se equiparar a comerciante ou industrial, desde que cumpra determinados pré-requisitos, excluindo da equiparação à indústria, o que não possui o prévio Registro Público de Empresas Mercantis, nem os que não entreguem a Escrituração Fiscal Digital - EFD. Complementa que “...para o caso do produtor rural pessoa física, sem inscrição no registro mercantil não vislumbramos possibilidade de extensão do benefício disposto no art. 10, IX, do RICMS/PB e conseqüentemente os produtos que adquire **não são considerados insumos de atividade industrial**”, citando a orientação da Nota Técnica GET/GOIOT Nº 06/2021.

Retornando os Autos para julgamento em 1º grau, o julgador fiscal decidiu pela procedência do feito fiscal.

Houve apresentação de recurso voluntário de forma tempestiva, sendo submetido à apreciação e julgamento na Primeira Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais, que decidiu, à unanimidade, pela nulidade da decisão recorrida, por meio do Acórdão nº 155/2025, de relatoria do nobre Conselheiro Heitor Collett, em sessão realizada em 19/3/2025, em razão de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, diante da ausência da cientificação da diligência fiscal realizada.

Realizada a devida notificação relativa à diligência fiscal realizada, o contribuinte se manifestou a respeito de seu resultado, fls. 334-338, em que traz os seguintes pontos, em síntese:

- Que o Autuante promoveu um entendimento completamente alheio à legislação tributária estadual, ele fundamenta que tal diferimento não poderia ser aplicado ao caso concreto em análise, posto que a Manifestante não representaria um estabelecimento industrial simplesmente por não cumprir as formalidades próprias da classificação jurídica para tanto. Contudo, esta limitação não consta dos dispositivos legais, pois, o benefício do diferimento ocorre sempre que o estabelecimento destinar as mercadorias adquiridas ao seu ativo fixo, e que essas mercadorias estejam relacionadas com o seu processo produtivo;



- Que a norma não autoriza outra conclusão senão a de que o “estabelecimento industrial” é aquele que conjuga dois elementos – “ser” estabelecimento e “promover a industrialização”;

- Que o próprio Decreto nº 38.774 de 2018 enquadra os produtores rurais como “estabelecimento produtor rural”;

- Independentemente de tratar-se de produtor rural pessoa física equiparado a industrial ou não, quem promove industrialização, caso dos produtores rurais pessoa física, deve estar abrangido pela regra do diferimento do imposto prevista no art. 10, IX, do RICMS/PB;

- Aduz que o diferimento previsto no art. 10, IX e § 8º, do RICMS/PB deverá ser interpretado em sua materialidade, permitindo a todo setor produtivo aproveitar-se do diferimento do ICMS nas aquisições de maquinário integrado ao processo produtivo, e ao final, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Os autos retornaram à instância prima para julgamento, em que o julgador fiscal decidiu pela procedência da ação fiscal, proferindo a seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- O contribuinte deve declarar e recolher corretamente o ICMS DIFAL PRODUTOR RURAL devido em suas operações, sob pena de incorrer na penalidade prevista no RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância em 04/8/2025, fl. 351, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 353-370251), em que reitera os mesmos argumentos apresentados na peça de Impugnação, em relação à preliminar de nulidade, quanto à não apresentação da ordem de serviço, sua prorrogação do prazo de conclusão da fiscalização, e, quanto ao mérito, ressalta:

- Que é consumidor final das mercadorias denunciadas, e que a cobrança só poderia ter sido realizada após a edição da Lei Complementar 190/2022, publicada em 04/1/2022, respeitando o princípio da anterioridade anual e nonagesimal;

- Que, ao contrário do entendimento do julgador singular, a instituição do ICMS DIFAL, pela nova redação dada pela EC nº 87/2015 ao art. 155, §2º VII e VIII da Constituição Federal, não só abrangeu consumidor final não-contribuinte, como também na condição de contribuinte, que é a situação da recorrente;

- Que, somente após a edição da Lei Estadual nº 12.190, de 12 de janeiro de 2022, é que passou a ser possível o Estado da Paraíba cobrar o diferencial de alíquota. E mais, essa cobrança do ICMS-DIFAL está condicionada a observância do princípio da anterioridade anual e nonagesimal, previsto na Constituição Federal (art. 150, III, “b” e “c”, da CF/88), e que qualquer exigência anterior a sua instituição é ilegal e inconstitucional, como o que acontece no caso ora em questão;



- Ressalta o direito ao benefício do diferimento, nos termos do art. 10, IX, e § 8º, do RICMS/PB, reforçando que não caberia a cobrança do ICMS-DIFAL;

- Que a fiscalização não considerou a existência do Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, a exemplo de aparelhos para avicultura, geradores de gás, de ar, bombas centrífugas, comedouros para animais, etc.;

- Requer, ao final, a declaração de nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, ou o afastamento da multa, ou sua redução, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, e ainda protesta para a produção de outros meios de prova, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Casa, e distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento do recurso interposto.

Houve solicitação de sustentação oral do recurso voluntário pelo representante da empresa autuada, por ocasião do julgamento, de forma tempestiva, razão pela qual solicitei parecer da Assessoria Jurídica desta Casa, sobre a matéria abordada, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba).

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002808/2023-63, lavrado em 8/11/2023, contra a empresa VERONILDO COUTINHO DE SOUSA, qualificada nos autos, decorrente da falta de recolhimento do ICMS pela identificação de Faturas em aberto, referentes ao ICMS – DIFAL PRODUTOR RURAL Código 1164, que instruem a inicial, devendo ser ressaltado que o contribuinte é produtor rural (pessoa física) inscrita no CCICMS desde 13/3/2019.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Em preliminar, alega nulidade da acusação, sob o prisma de que não houve apresentação da ordem de serviço nem da prorrogação do prazo de conclusão da fiscalização.

Pois bem. Vislumbra-se que o procedimento fiscal foi decorrente de Ordem de Serviço Específica, havendo a prescindibilidade de requisitar a apresentação



de quaisquer livros ou documentos, uma vez que todos os dados necessários e suficientes para a realização dos trabalhos se encontravam na base de dados da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, declarados pelo próprio contribuinte.

Importa esclarecer que a ordem de serviço específica é desprovida de Termo de Início de Fiscalização. É cediço que com o advento da Nota Fiscal Eletrônica e conseqüentemente do SPED FISCAL, a fiscalização obtém informações e dá seguimento à auditoria com base nas informações transmitidas pelo próprio contribuinte, não havendo necessidade de visita *in loco*, conseqüentemente da intimação do contribuinte para acompanhamento dos procedimentos fiscais.

A legislação tributária vigente a qual norteia o procedimento de fiscalização traz expressamente as situações para as quais a ciência do sujeito passivo é obrigatória, conforme dispõe o § 2º do art. 37 da Lei Nº 10.094/2013, a qual peço vênia para transcrever:

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária: (Redação do caput dada pela Lei Nº 10446 DE 30/03/2015).

- I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;
- II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;
- III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;
- IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

Entendo ainda, que não houve cerceamento de defesa, tendo em vista que a recorrente teve oportunidade para se defender em dois momentos processuais, em primeira e em segunda instância, que assim o fez, podendo contestar o mérito e juntar provas e quaisquer documentos que porventura fossem necessários para provar o contrário do que discorre o auto de infração ora analisado.

É de bom alvitre esclarecer que os prazos de encerramento, prorrogações, entre outros, são tratados com atos *interna corporis*, que não causam prejuízo ao administrado.

Com efeito, o art. 642, §3º, do RICMS/PB estabelece que os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos no prazo de 60 (sessenta dias), podendo ser prorrogáveis, por igual período, a critério das Gerências Operacionais, em face da complexidade dos serviços, senão vejamos:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou



complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização.

No entanto, o prazo previsto no dispositivo acima mencionado se inclui na categoria dos prazos impróprios que, embora devam ser observados pelos servidores da administração pública, causando sanções administrativas aos que os descumprirem injustificadamente, não acarretando nulidade do procedimento fiscal. Sobre a matéria, vejamos o texto do artigo 21 da Lei nº 10.094/13:

Art. 21. A inobservância dos prazos destinados à instrução, movimentação e julgamento de processo poderá responsabilizar, disciplinarmente, o funcionário que lhe der causa, mas não acarretará a nulidade do procedimento fiscal. (g. n.)

Assim, contrariando o entendimento da recorrente, para haver a caracterização de nulidade seria necessária a demonstração de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa e do uso do contraditório. Entendo que não houve característica de nenhuma violação aos direitos de defesa do contribuinte, pois, a descrição da infração está perfeitamente caracterizada, e bem entendida pela reclamante, em nada contrariando o art. 142 do CTN¹, pois, consta de forma clara os fatos geradores, a matéria tributável, os períodos cobrados e multa devida, com a indicação correta da fundamentação legal, contrariando a pretensão da recorrente, como já explanado pela instância prima em sua sentença.

No mérito, a peça acusatória e os demonstrativos juntados ao Processo indicam a inadimplência das Faturas relacionadas n demonstrativo às fls. 5-6, referente à cobrança do ICMS-DIFAL PRODUTOR RURAL, que estão todas demonstradas, identificando os extratos das faturas e notas fiscais correlatas, objetos da cobrança em tela, às fls. 20-169.

Elementos que demonstram a materialidade da acusação, pela inadimplência das citadas faturas, cuja base de cálculo e o imposto cobrado estão descritos e detalhados nas faturas contestadas, estando presentes os dados necessários e suficientes para o exercício do direito de defesa e do contraditório do sujeito passivo, inclusive seus valores, o que afasta qualquer arguição de cerceamento do direito de defesa.

Requer, inicialmente, o afastamento do lançamento em questão, por entender que a cobrança do ICMS DIFAL, por ser consumidor final das mercadorias denunciadas, deveria obedecer aos ditames estabelecidos pela Emenda Constitucional nº 87/2015, e que só poderia ser cobrado somente após a edição da Lei Estadual nº 12.190, de 12 de janeiro de 2022.

¹ CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.



Alega que a alteração no art. 155, §2º VII e VIII da Constituição Federal, não só abrangeu consumidor final “não-contribuinte”, como também na condição de “contribuinte”, que é o caso dos autos.

Pois bem. Equivoca-se o contribuinte em seu entendimento, pois, a Emenda Constitucional nº 87/15, veio estender a obrigatoriedade da cobrança do ICMS DIFAL nas operações interestaduais, em favor do Estado de destino, para o consumidor final “não contribuinte”, que foi matéria objeto da Lei Complementar nº 190/2022, que antes era lançado apenas para contribuinte do ICMS.

Nas operações interestaduais, a diferença entre o ICMS cobrado internamente e aquele decorrente da aplicação das alíquotas interestaduais deve ser recolhido ao Estado de destino pelo contribuinte destinatário do bem ou serviço. É Cediço que a Emenda Constitucional nº 87/2015 alterou o artigo 155 da Constituição Federal de 1988 de modo a estender a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS DIFAL para consumidores finais não contribuintes do ICMS, devendo o tributo, nesses casos, ser recolhido pelo remetente do bem, mercadoria ou serviço, passando-se a ser devido o ICMS DIFAL a não contribuinte ao Estado de destino.

Tal matéria foi disciplinada pelo convênio ICMS 93/2015, que foi objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade 5469, julgado inconstitucional pelo STF, por entender ser necessária a publicação de Lei Complementar para normatizar a matéria, sendo editada a Lei Complementar nº 190/2022, com modulação dos efeitos a partir de 1º/1/2022.

Entretanto, a cobrança dos autos não se refere ao ICMS DIFAL não contribuinte, mas ao ICMS DIFAL contribuinte, já regulamentado anteriormente, não sendo a matéria de que trata a Lei Complementar nº 190/2022, em detrimento da pretensão da recorrente.

Em suma, a EC nº 87/15 criou uma nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS, havendo substancial alteração na sujeição ativa da obrigação tributária. O ICMS incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna, regulamentado pela Lei Complementar nº 190/2022, e pela Lei Estadual nº 12.190, de 12 de janeiro de 2022.

Para não dirimir dúvidas sobre a matéria abordada pelo sujeito passivo, vejamos a alteração do art. 155, §2º, VII, da Constituição Federal, estabelecida pela Emenda Constitucional nº 87/15:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:



- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

NOVA REDAÇÃO DADA PELA EMENTA CONSTITUCIONAL Nº 87 DE 2015

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

Portanto, no caso dos autos, a cobrança ora em questão se refere ao ICMS DIFAL relativo às operações destinadas a contribuinte do ICMS, cujo sujeito passivo está cadastrado no CCICMS-PB desde 13/3/2019, não sendo matéria objeto da LC nº 190/2022.

Requer, ainda, o contribuinte, o benefício do diferimento, nos termos do art. 10, IX, e § 8º, do RICMS/PB, e, conseqüentemente o afastamento da cobrança do ICMS-DIFAL, bem como a improcedência da multa aplicada, ou sua redução, em respeito aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Pois bem. A fiscalização indicou como infringidos o art. 3º, XIV; art. 10, IX; art. 106, II, “b”, todos do RICMS/PB, c/c art. 3º da Portaria nº 276/2019/SEFAZ; art. 3º, IV e art. 6º do Decreto nº 42.307/2022 e art. 1º da Portaria nº 037/2022/SEFAZ, abaixo transcritos:

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado (Lei nº 11.031/17);

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 industrial e relacionados com o processo produtivo, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97);

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

b) estabelecimentos produtores;

PORTARIA Nº 00276/2019/SEFAZ

Art. 3º Será gerada mensalmente fatura pela Secretaria de Estado da Fazenda para recolhimento do ICMS dos produtores rurais pessoa física.



PORTARIA N° 00037/2022/SEFAZ

Art. 1° Serão consideradas insumos, para o que determina o parágrafo único do art. 6° do Decreto Estadual n° 42.307/2022, as mercadorias abaixo relacionadas quando destinadas à produção do produtor rural:

I - inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, lesmicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes;

II - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, exclusivamente para uso na pecuária;

III - alho em pó, sorgo, milheto, sal mineralizado, farinhas de peixe, de ostra, de carne, de osso, de pena, de sangue e de víscera, calcário calcítico, caroço de algodão, farelos e tortas de algodão, de babaçu, de cacau, de amendoim, de linhaça, de mamona, de milho e de trigo, farelos de arroz, de girassol, de glúten de milho, de germen de milho desengordurado, de quirera de milho, de casca e de semente de uva e de polpa cítrica, glúten de milho, silagens de forrageiras e de produtos vegetais, feno, óleos de aves,

resíduos de óleo e gordura de origem animal ou vegetal, descartados por empresas do ramo alimentício, e outros resíduos industriais, destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal;

IV - condicionadores de solo e substratos para plantas;

V - adubos simples ou compostos, fertilizantes, amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, DL Metionina, gesso agrícola, calcário calcítico e dolomítico;

VI - fertilizantes foliares;

VII - semente genética, semente básica, semente certificada de primeira geração - C1, semente certificada de segunda geração - C2, semente não certificada de primeira geração - S1 e semente não certificada de segunda geração - S2, destinadas à semeadura, desde que produzidas sob controle de entidades certificadoras ou fiscalizadoras.

Parágrafo único. Para fins do inciso II do "caput" deste artigo, entende-se por:

I - RAÇÃO ANIMAL, qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam;

II - CONCENTRADO, a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada e devidamente especificada pelo seu fabricante, constitua uma ração animal;

III - SUPLEMENTO, o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos;

IV - ADITIVO, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais;

V - PREMIX ou NÚCLEO, mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais.

DECRETO N° 42.307/2022.



Art. 3º Considera-se produtor rural a pessoa física ou jurídica que explore as seguintes atividades

I - agricultura;

II - pecuária;

III - extração e exploração vegetal e animal;

IV - exploração de atividades zootécnicas, tais como: apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - transformação de produtos decorrentes da atividade rural sem que sejam alteradas a composição e as características do produto “in natura”, a qual será feita pelo próprio agricultor ou criador com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada;

VI - cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização; e

VII - venda de rebanho de renda, reprodutores ou matrizes.

Art. 6º Para fins de tratamento tributário da legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, serão consideradas insumos as mercadorias relativas a aquisições interestaduais destinadas à produção do produtor rural, conforme qualificado no art. 3º deste Decreto, não se aplicando sobre tais operações o previsto nos incisos XIV, XV e XVI do art. 3º do Regulamento do ICMS.

Parágrafo único. O Secretário de Estado da Fazenda editará portaria na qual serão elencadas as mercadorias de que trata o “caput” deste artigo.

Extrai-se das normas supracitadas, que é devido a cobrança do ICMS sobre a entrada de mercadorias, provenientes de outras unidades da Federação, destinadas ao uso, consumo ou ativo fixo, do estabelecimento do contribuinte, e, quando destinados a Produtores Rurais, vários produtos receberam a classificação de insumos, nos termos do Decreto nº 42.307/2022, com vigência a partir de 08/3/2022.

No caso em tela, trata-se de operações de aquisições interestaduais com mercadorias destinadas ao ativo fixo ou para uso/consumo, conforme os equipamentos constantes nas notas fiscais colacionadas às fls. 50-169, objetos da fatura, não estando dentre os produtos considerados insumos, sendo cabível a cobrança do ICMS – DIFAL correspondente, já que se trata de estabelecimento produtor, e não industrial.

No caso do diferimento do imposto pretendido pela recorrente, conforme art. 10, IX e §8º, do RICMS/PB, é inaplicável para o caso em questão, pois o benefício é direcionado às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo, para processos produtivos de estabelecimentos industriais, e não de produtor. Vejamos a norma vigente à época dos fatos geradores:

RICMS/PB

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 industrial 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. (g. n.)

Em detrimento da pretensão da recorrente, a legislação tributária diferencia o estabelecimento industrial do estabelecimento produtor, conforme expressamente estabelece o RICMS/PB, em seu artigo 47, incisos II e III. Vejamos:

Art. 47. O estabelecimento, quanto à natureza, pode ser:
I - comercial;
II - industrial;
III - produtor;
IV - prestador de serviços;
V - outros. (grifos nossos)

Vale ressaltar, ainda, o que dispõe o inciso V do art. 4º do Decreto nº 38.774, de 31 de outubro de 2018, *in verbis*:

Art. 4º Considera-se Estabelecimento de Produtor Rural a área localizada na zona rural do município utilizada por pessoa física ou jurídica para a exploração das seguintes atividades:
(...)
V - transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada;

Dessa forma, não há que se confundir o estabelecimento industrial com o estabelecimento produtor, com arrimo nos dispositivos supratranscritos, não podendo ser aplicado o benefício fiscal do diferimento às operações de aquisição realizadas pela recorrente, ora em evidência.

Apenas a partir da vigência do Decreto Estadual nº 42.307, de 07 de março de 2022, é que houve um tratamento tributário isonômico entre o estabelecimento industrial e o produtor rural, inscrito no Cadastro de Contribuintes de ICMS da Paraíba – CCICMS-PB, **nas operações de aquisições de insumos** indispensáveis ao seu processo de produção, elencados na Portaria nº 00037/2022/SEFAZ, com vigência a partir de 08/3/2022, consoante legislação supracitada.

Portanto, as operações levantadas neste auto de infração não cumprem os requisitos do diferimento previsto no inciso IX do art. 10 do RICMS/PB, não podendo ser concedido o benefício fiscal às operações interestaduais de aquisição de bens



destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento produtor rural, de acordo com a nossa legislação tributária.

No tocante ao argumento de que a fiscalização não considerou o Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, a exemplo de aparelhos para avicultura, geradores de gás de ar, bombas centrífugas, comedouros para animais, etc, não procede.

A redução estabelecida pelo citado Convênio ICMS 52/91, tem sua previsão no art. 33, III, “a”, §2º, II, do RICMS/PB, em que se aplica o percentual de 1,5% para o ICMS DIFAL, para os produtos listados no seu Anexo 11. Foi verificado por este relator que os produtos reclamados pela recorrente, a exemplo de máquinas e aparelhos para avicultura, comedouros para animais, máquinas agrícolas, entre outros, contidos no citado anexo 11, foram sim contemplados com a redução da base de cálculo, conforme se verifica nas suas respectivas faturas. Vejamos o texto da mencionada norma:

RICMS/PB

Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que **a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:**

(...)

III – até 31 de dezembro de 2015, nas operações com máquinas e implementos agrícolas, arrolados no Anexo 11 – Máquinas e Equipamentos Agrícolas, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais seguintes, observado o disposto nos §§ 2º, 3º e 4º deste artigo e no inciso X do art. 87 (**Convênios ICMS 52/91**, 87/91, 90/91, 13/92, 148/92, 02/93, 65/93, 124/93, 22/95, 21/96, 21/97, 23/98, 05/99, 10/04, 148/05, 124/07, 53/08, 91/08, 138/08, 69/09, 119/09, 01/10, 101/12, 14/13, 191/13 e 27/15):

a) nas operações de entradas provenientes dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive o Espírito Santo: 4,1% (Convênio ICMS 01/00);

b) nas demais operações interestaduais: 7% (Convênio ICMS 01/00);

c) nas operações internas: 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento) (Convênio ICMS 154/15);

§ 2º Nas entradas dos bens referidos nos incisos II e III, para integrar o ativo imobilizado de estabelecimento situado neste Estado, quando provenientes dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, o imposto correspondente ao diferencial de alíquota será calculado sobre os valores dos documentos fiscais de aquisições das mercadorias, inclusive IPI e frete, se este for de responsabilidade do estabelecimento adquirente, utilizando-se os seguintes percentuais, observado o disposto no § 3º:

I - na hipótese da alínea "a" do inciso II: 3,66% (Convênio ICMS 01/00);

II - na hipótese da alínea "a" do inciso III: 1,5% (Convênio ICMS 01/00). (g. n.)

Tomemos como exemplo a NFe nº 141657, fl. 50, emitida em 10/8/2020, pela empresa GSI BRASIL IND. E COM., localizada no Estado do Rio Grande do Sul, que acoberta produtos com NCMESH 84362900, relacionado com equipamentos para avicultura, com valor de R\$ 256.726,19. Considerando a base de cálculo com o ICMS por dentro, resulta em R\$ 313.080,72, e o ICMS-DIFAL a ser recolhido seria de R\$



4.696,20, com a redução estabelecida pelo Convênio ICMS 52/91, que é exatamente o valor cobrado na Fatura nº 3021873203, como podemos verificar no *print* abaixo:

Nota Fiscal		Data Cobrança	Data Emissão	Nome Empresarial	CNPJ-Emitente	UF	Total ICMS	Total BC	Total Frete	Data MDPE/CTE
8024	18/03/2021	09/01/2020	A. Tarone Industria e Comerci	00.974.036/0001-76	MG	113,38	809,88	0,00		
9565	18/03/2021	14/01/2020	JR TEC PRESENTES EIRELI - EPP	19.812.911/0001-41	SP	58,55	418,23	0,00	22/01/2020	
51175	18/03/2021	17/01/2020	KINGSPAN-ISOESTE CONSTRUTIVOS	00.289.348/0005-74	PE	5.400,99	45.282,02	0,00	17/01/2020	
61302	19/03/2021	24/01/2020	Big Dutchman (Brasil) Ltda.	88.616.149/0002-21	SP	180,80	12.053,16	0,00	24/01/2020	
132371	18/03/2021	07/02/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	2.358,02	21.436,52	0,00	07/02/2020	
134143	18/03/2021	12/03/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	6.707,32	60.975,61	0,00	12/03/2020	
141655	19/03/2021	10/08/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	4.696,20	313.080,72	0,00		
141657	19/03/2021	10/08/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	4.696,20	313.080,72	0,00		
141660	19/03/2021	10/08/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	4.696,20	313.080,72	0,00		
141661	19/03/2021	10/08/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	4.696,20	313.080,72	0,00		
141662	19/03/2021	10/08/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	4.696,20	313.080,72	0,00		
143267	19/03/2021	10/09/2020	GSI BRASIL IND.ECOM.DE EQUIP.	01.770.039/0001-50	RS	4.250,68	283.379,24	0,00	10/09/2020	

Portanto, verifica-se que a fiscalização considerou as reduções de base de cálculo devidas, tomando por base a legislação tributária vigente, em detrimento do alegado pela recorrente.

Com relação à multa aplicada, de que estaria violando princípios constitucionais, ressalto que não cabe discussão nesta Corte administrativa, pois, excede a competência dos Órgãos Julgadores, conforme art. 55, I, da Lei nº 10.094/13, inclusive é matéria sumulada neste Conselho de Recursos Fiscais, por meio da Súmula nº 3. Vejamos:

Lei nº 10.094/13

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Deve-se levar em conta que os auditores do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba), não cabendo a esta instância



administrativa de julgamento se pronunciar quanto a inconstitucionalidade de norma, conforme acima comentado.

Quanto ao pedido para considerar o benefício da dúvida, nos termos do art. 112 do CTN, convém ressaltar que os demonstrativos e documentos acostados a este processo, juntamente com os elementos de defesa apresentados pelo próprio contribuinte, foram suficientes para decisão, revelando a tipificação da ilicitude fiscal, materializada no Auto de Infração de Estabelecimento, afastando toda e qualquer dúvida e, portanto, não há que se falar em aplicação do *in dubio pro reo*.

Por fim, quanto ao protesto pela realização de perícia, a legislação tributária deste Estado, no âmbito da justiça administrativa, não prevê a produção de prova pericial. Entendendo-se como que o pedido seja de diligência fiscal, não houve a sua necessidade, frente aos elementos carreados aos autos, bem como às considerações acima tratadas, de forma que indefiro tal solicitação, nos termos do art. 59, §1º, da Lei nº 10.094/13².

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu desprovimento, mantendo a sentença monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002808/2023-63, lavrado em 13/9/2023, contra a empresa VERONILDO COUTINHO DE SOUSA, CCICMS/PB nº 16.335.194-5, qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário no montante de R\$ 699.534,18 (seiscentos e noventa e nove mil, quinhentos e trinta e quatro reais e dezoito centavos), sendo R\$ 466.356,11 (quatrocentos e sessenta e seis mil, trezentos e cinquenta e seis reais e onze centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "b", bem como ao art. 3º, XIV; art. 10º, IX; todos do RICMS/PB, art. 3º da Portaria 276/2019/SEFAZ, art. 3º, IV, art. 6º do Decreto nº 42.307 de 07/03/2022, e art. 1º da Portaria nº 00037/2022/SEFAZ, e R\$ 233.178,07 (duzentos e trinta e três mil, cento e setenta e oito reais e sete centavos) de multa por infração, com arrimo no art. 82, II, "e", da Lei n.6.379/96.

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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 02 de outubro de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

² Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.