



PROCESSO Nº 2058692023-4 - e-processo nº 2023.000468561-7

ACÓRDÃO Nº 116/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: THIAGO COUTINHO DE SOUSA

2ª Recorrente: THIAGO COUTINHO DE SOUSA

2ª 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: MARCOS PEREIRA DA SILVA

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 EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- 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, na forma da legislação tributária vigente.

- Exclusão de parte dos créditos tributários em decorrência de correções necessárias no valor do ICMS DIFAL para algumas das operações, cuja carga tributária é de 1,5%, em conformidade com o disposto no art. 33, III, “a”, §2º, II, por se tratarem de produtos listados no anexo 11 do RICMS/PB, e o afastamento de algumas notas fiscais denunciadas, por erro no lançamento, haja vista o período autuado não corresponder a data de



ocorrência do fato gerador, sucumbiram parte do crédito tributário levantado na inicial.

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 ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo desprovimento de ambos, mantendo a sentença monocrática, que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003468/2023-98, lavrado em 12/3/2024, contra a empresa THIAGO COUTINHO DE SOUSA, CCICMS/PB nº 16.298.295-0, qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário de **R\$ 273.690,34 (duzentos e setenta e três mil, seiscentos e noventa reais e trinta e quatro centavos)**, sendo **R\$ 182.460,22 (cento e oitenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e dois centavos)** de ICMS, por infringência ao art. 106, II, “b”, bem como ao art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV; art. 14, X, “a” e “b”; todos do RICMS/PB, e **R\$ 91.230,12 (noventa e um mil, duzentos e trinta reais e doze centavos)** de multa por infração, com base no art. 82, II, “e”, da Lei n.6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ **R\$ 222.216,42 (duzentos e vinte e dois mil, duzentos e dezesseis reais e quarenta e dois centavos)**, sendo R\$ 148.144,28 (cento e quarenta e oito mil, cento e quarenta e quatro reais e vinte e oito centavos) de ICMS e R\$ 74.072,14 (setenta e quatro mil, setenta e dois reais e quatorze centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de fevereiro de 2025.

PETRÔNIO RODUGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº 2058692023-4 - e-processo nº 2023.000468561-7



PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: THIAGO COUTINHO DE SOUSA

2ª Recorrente: THIAGO COUTINHO DE SOUSA

2ª 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: MARCOS PEREIRA DA SILVA

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 EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- 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, na forma da legislação tributária vigente.

- Exclusão de parte dos créditos tributários em decorrência de correções necessárias no valor do ICMS DIFAL para algumas das operações, cuja carga tributária é de 1,5%, em conformidade com o disposto no art. 33, III, “a”, §2º, II, por se tratarem de produtos listados no anexo 11 do RICMS/PB, e o afastamento de algumas notas fiscais denunciadas, por erro no lançamento, haja vista o período autuado não corresponder a data de ocorrência do fato gerador, sucumbiram parte do crédito tributário levantado na inicial.



RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003468/2023-98, lavrado em 08/11/2023, em desfavor da empresa THIAGO COUTINHO DE SOUSA, inscrita no CCICMS-PB nº 16.298.295-0, 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, janeiro a maio, julho, outubro e dezembro de 2021, e janeiro de 2022.	

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 495.906,76, sendo R\$ 330.604,50 de ICMS, e R\$ 165.302,26 de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 4-118: Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00007675/2023-71, 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 por meio de DTe em 13/11/2023, fl. 119, a autuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 121-144, alegando, em síntese, os seguintes pontos:

- em preliminar solicita nulidade da autuação alegando ausência de materialidade, pois, as faturas denunciadas não demonstram a forma de cálculo dos valores devidos, nem mesmo a alíquota aplicada, resultando em cerceamento de seu direito de defesa;



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

- no mérito, que improcede a autuação por falta de previsão em lei complementar, que a cobrança não pode prosperar, pois só poderia ocorrer após a edição da Lei Complementar de caráter nacional que instituiu a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquota, a Lei Complementar nº 190/2022, respeitando o princípio constitucional da anterioridade (anual e nonagesimal), nos termos do art. 150, III, “b” e “c”;

- 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, referindo-se aos produtos com NCM 8436.91.00 e 8436.29.00;

- 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 a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *parcial procedência* da acusação, fls. 223 a 237, com recurso de ofício, condenando o sujeito passivo ao crédito tributário de R\$ 273.690,34, sendo R\$ 182.460,22 de ICMS, e R\$ 91.230,12 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. FATURAS EM ABERTO. DIFAL ICMS PRODUTOR RURAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA ATIVO FIXO E/OU USO CONSUMO



DO ESTABELECIMENTO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. AJUSTES NECESSÁRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.

Com a cientificação da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte teve seu direito à ampla defesa preservado, tendo sido garantido o devido processo legal assegurado pela atual Constituição Federal, o que afasta a pretensão de nulidade suscitada pela Autuada, inexistindo incorreções que possam ensejar a nulidade do auto de infração.

Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas operações interestaduais de aquisições de mercadorias destinadas ao Ativo Fixo bem como mercadorias destinadas ao Uso e Consumo do estabelecimento Produtor Rural, tendo o fato gerador ocorrido no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte.

Não ficou demonstrado ou comprovado que os bens adquiridos são máquinas, aparelhos e equipamentos industriais utilizados diretamente no processo produtivo. Diferimento do imposto não aplicável ao caso.

Exclusão de parte dos créditos tributários em decorrência de correções necessárias no valor do ICMS DIFAL para algumas das operações, cuja carga tributária é de 1,5%, em conformidade com o disposto no art. 33, III, "a", §2º, II, por se tratarem de produtos listados no anexo 11 do RICMS/PB.

Afastado o DIFAL ICMS para as operações de aquisição de mercadorias em que houve erro no lançamento, haja vista o período autuado não corresponder a data de ocorrência do fato gerador.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância em 07/02/2024, fl. 238, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 239-251), em que reitera os mesmos argumentos apresentados na peça de Impugnação, em relação à preliminar de nulidade, quanto à ausência de materialidade da acusação, 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, 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;



- 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 dos recursos interpostos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003468/2023-98, lavrado em 8/11/2023, contra a empresa THIAGO 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, juntadas aos autos às fls. 10-34, devendo ser ressaltado que o contribuinte é produtor rural (pessoa física) inscrita no CCICMS desde 02/8/2017.

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 teria havido ausência de materialidade, pois, as faturas denunciadas não demonstrariam a origem dos valores devidos, nem mesmo a alíquota aplicada, resultando em cerceamento de seu direito de defesa.

Pois bem. A peça acusatória e os demonstrativos juntados ao Processo indicam a inadimplência das Faturas nºs 3021090562, 3021281854, 3021680617, 3021855134, 3022059380, 3022214360, 3022360722, 3022810247, 3023574773, 3023827137, 3024083142, 3024267603, referente à cobrança do ICMS-DIFAL PRODUTOR RURAL. que estão todas demonstradas, identificando as notas fiscais correlatas, juntado os seus respectivos DANFE's, objetos das cobranças em tela, às fls. 35-118.

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 dados necessários e suficientes para o exercício do direito de defesa e do contraditório do sujeito passivo, inclusive seus valores, de forma que acompanho o entendimento da Julgadora Singular,



que afastou a arguição de cerceamento do direito de defesa, defendido pelo sujeito passivo,

Assim, considerando ainda que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN e os requisitos da legislação, não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013, rejeito o pedido de nulidade pretendido pela recorrente.

No mérito, 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.

Que ao contrário do entendimento do Julgador Monocrático em sua sentença, 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.

De forma didática, a Julgadora Fiscal, pronunciou-se sobre a matéria de forma irretocável, demonstrando o equívoco do entendimento do sujeito passivo, pelo que trago à colação excerto de sua decisão:

“É sabido que 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. Nesse sentido, 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 não contribuinte ao Estado de destino.

O ICMS DIFAL não contribuinte foi regulamentado, inicialmente, pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), com a edição do Convênio ICMS 93/2015 que disciplinou a matéria. Entretanto, o convênio foi, ao longo do tempo, motivo de controvérsia pelos contribuintes e mesmo pela doutrina, pois, considerando-se a aplicação do artigo 146 inciso III, alíneas “a” e “b” da CF/88, é sabido que compete à Lei Complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente em relação à definição de tributos e suas espécies, fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias. Para dirimir a controvérsia, foi julgada a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469 e do Recurso Extraordinário RE 1.287.019, em fevereiro de 2021, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), que decidiu pela inconstitucionalidade do Convênio ICMS 93/2015, por entender ser necessária a publicação de Lei Complementar, não



sendo o Convênio instrumento próprio para a regulamentação da matéria constitucional, contudo, entenderam os ministros do STF pela modulação dos efeitos da decisão para 1º de janeiro de 2022, tornando-se ainda válida a cobrança do DIFAL não contribuinte para o ano de 2021 e anos antecedentes, e dando um prazo para que o Congresso Nacional regulasse a matéria sem prejuízo aos cofres públicos estaduais. Assim, os Estados tiveram tempo para a aprovação de uma Lei Complementar no Congresso Nacional regulamentando a cobrança do ICMS sobre o diferencial de alíquota nas operações com não contribuinte, ainda em 2021, o que foi regulamentado com a aprovação da Lei Complementar 190/2022.

Como a Lei só foi sancionada em janeiro de 2022 e, embora contenha previsão de aplicação imediata, muitos contribuintes passaram a argumentar que, por força da aplicação do princípio da anterioridade anual, o qual determina que a instituição de um imposto terá sua eficácia somente para o exercício fiscal seguinte, a cobrança do DIFAL não contribuinte não poderia ter efeitos no ano de 2022, ou seja, seria somente aplicável em 2023.

Por sua vez, o STF, em 29/11/2023, decidiu que o ICMS DIFAL não contribuinte pode ser cobrado pelos estados a partir de 05 de abril de 2022, concluindo que a Lei Complementar 190/2022 não criou, nem majorou, novo tributo, razão pela qual não deve ser aplicada a ela a anterioridade anual, mas deve, entretanto, observar a anterioridade nonagesimal para começar a produzir os seus efeitos.

Portanto, diante dos esclarecimentos acima, fica evidenciado que não procede a alegação de impropriedade da Autuação com fundamento na ausência de Lei para regulamentar a matéria, pois 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 suma, como se extrai do texto supracitado, 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, §2ª, 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 02/8/2017, 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, a exemplo de Galpao Metalico FC 165x18x2,5, PAINEL FRIGO PIR AP 32MM -RAL9003 - 0,43 X 0,43MM, FINAME 3271981 MDA M000A956, SIST CRIACAO DE FRANGO CORTE; PERF MC US100X50 2,65MM COR420, GERADORC135D6*42579634, etc., exemplificado pela recorrente, conforme se verifica nas notas fiscais denunciadas, às fls. 35-118, 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.

Quanto ao recurso de ofício, este teve como objeto a redução da base de cálculo prevista 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, de acordo com o Convênio 52/91, bem como o afastamento de algumas operações da cobrança em tela, em razão de erro quanto ao período dos fatos geradores, sendo incluídos indevidamente nas faturas denunciadas.

Pois bem, as cobranças contestadas pela Autuada, em que solicitava a redução da base de cálculo, referiam-se aos produtos com NCM 8436.91.00 (operações com partes de máquinas e aparelhos para avicultura) e NCM 8436.29.00 (outros aparelhos para avicultura).

A diligente Julgadora Fiscal localizou todas as notas fiscais em constam tais produtos, e identificou as respectivas faturas, em que verificou que a fiscalização já tinha considerado a redução da base de cálculo, que corresponde a carga tributária de 1,5%, em conformidade com o art. 33, III, “a”, §2º, II, do RICMS/PB, com exceção das Notas Fiscais nºs 72423, 72424, 72425 e 72426. 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.)



Consta na sentença a relação de todas as notas fiscais e respectivas faturas em que a fiscalização já contemplara o benefício da redução da base de cálculo, fazendo apenas a correção em relação às Notas Fiscais n^{os} 72423, 72424, 72425 e 72426, também relacionadas na sentença, com a qual comungo.

Também foi verificado pela Julgadora Fiscal que algumas notas fiscais foram lançadas indevidamente em faturas correspondentes a períodos diversos dos fatos geradores, caracterizando vício de natureza material, sendo os respectivos valores corretamente afastados do crédito tributário inicialmente lançados, conforme quadro abaixo reproduzido:

LANÇAMENTO PERÍODO DO FATO GERADOR – A. I.	NÚMERO DA FATURA	NOTA FISCAL COM DATA DO FATO GERADOR DIVERGENTE DO PERÍODO LANÇADO	PERÍODO DOS FATOS GERADORES DAS OPERAÇÕES DENUNCIADAS	ICMS DIFAL A SER EXCLUÍDO
OUT/2020	3021090562	10101	JULHO/2020	430,51
		60008	SETEMBRO/2020	6977,92
		60105	SETEMBRO/2020	7.275,58
		60119	SETEMBRO/2020	6.609,82
		60128	SETEMBRO/2020	6.593,81
		60216	SETEMBRO/2020	6.593,81
TOTAL				34.481,45
NOVEMBRO/2020	3021281854	62589	OUTUBRO/2020	6.593,81
		62599	OUTUBRO/2020	6.873,89
		62604	OUTUBRO/2020	5.938,16
		62636	OUTUBRO/2020	5.082,73
TOTAL				24.488,59
FEVEREIRO/2021	3021855134	67488	SETEMBRO/2020	16.510,64
		67508	SETEMBRO/2020	16.627,93
		67682	SETEMBRO/2020	16.627,93
		67809	SETEMBRO/2020	16.627,93
		67880	SETEMBRO/2020	16.627,93
TOTAL				83.022,36
ABRIL/2021	3022214360	72034	MARÇO/2021	1.060,43
		72035	MARÇO/2021	1.060,43
		72036	MARÇO/2021	1.060,43
		72037	MARÇO/2021	1.060,43
		72038	MARÇO/2021	1.060,43
TOTAL				5.302,15
JULHO/2021	3022579824	73617	JUNHO/2021	4,01

O afastamento dos valores acima por vício material não é definitivo, pois, poderá a Fazenda Estadual proceder um novo lançamento, com a cobrança do ICMS DIFAL em relação às mencionadas notas fiscais, corrigindo os períodos dos fatos geradores, dentro do prazo decadencial.

Com relação à multa aplicada, de que estaria violando princípios constitucionais, resalto as palavras da nobre Julgadora Singular, de que as alegações de



inconstitucionalidade, 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 registros fiscais apresentados nas declarações eletrônicas pelo próprio contribuinte, revelam 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 10.094/13¹.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo desprovimento de ambos, mantendo a sentença monocrática, que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003468/2023-98, lavrado em 12/3/2024, contra a empresa THIAGO COUTINHO DE SOUSA, CCICMS/PB nº 16.298.295-0, qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário de **R\$ 273.690,34 (duzentos e setenta e três mil, seiscentos e noventa reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 182.460,22 (cento e oitenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e dois centavos)** de ICMS, por infringência ao art. 106, II, “b”, bem como ao art. 2º, § 1º, IV;

¹ 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.



art. 3º, XIV; art. 14, X, “a” e “b”; todos do RICMS/PB, e **R\$ 91.230,12 (noventa e um mil, duzentos e trinta reais e doze centavos)** de multa por infração, com base no art. 82, II, "e", da Lei n.6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ **R\$ 222.216,42 (duzentos e vinte e dois mil, duzentos e dezesseis reais e quarenta e dois centavos)**, sendo R\$ 148.144,28 (cento e quarenta e oito mil, cento e quarenta e quatro reais e vinte e oito centavos) de ICMS e R\$ 74.072,14 (setenta e quatro mil, setenta e dois reais e quatorze centavos) de multa por infração.

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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de fevereiro de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator