



PROCESSO Nº 2521642024-0 - e-processo nº 2024.000545741-2

ACÓRDÃO Nº 092/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CAMMINARE MAQUINAS E EMPREENDIMENTOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: CINTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. BENS OU SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. DENÚNCIA CONFIGURADA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Ao promover operações interestaduais de bens ou serviços destinados a consumidor final não contribuinte do imposto o remetente é responsável pelo recolhimento do imposto devido, conforme previsão constitucional. Não acolhida a alegação de descumprimento dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, de acordo com o parágrafo primeiro, do art. 150, da CF, em virtude da regulamentação da matéria no Estado da Paraíba por meio da **Lei nº 12.190 de 12 de janeiro de 2022 publicado no DOE de 13/01/2022, que alterou a Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996 e os fatos geradores terem ocorridos somente no exercício de 2024.**

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 do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento, para manter a decisão singular que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002381/2024-84 (fls. 2/5), lavrado em 13 de novembro de 2024, em face de **CAMMINARE MAQUINAS E EMPREENDIMENTOS LTDA**, inscrita no CNPJ nº 35.741.144/0001-83, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 258.121,31 (duzentos e cinquenta e oito mil, cento e vinte e um reais e trinta e um centavos)**, sendo R\$ 172.080,87 (cento e setenta e dois mil e oitenta reais e oitenta e sete centavos), de ICMS, por infringência ao art. 2º, § 1º, VII c/c art. 3º, XVI c/fulcro no art. 38-A, II e art. 45, I, j, 2, do RICMS/PB e art. 1º c/c art. 2º, I e § 1º e art. 5º, ambos do Decreto nº



42.843/2022, com aplicação de multa por infração no valor de R\$ 86.040,44 (oitenta e seis mil e quarenta reais e quarenta e quatro centavos), na forma do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

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

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CAMMINARE MAQUINAS E EMPREENDIMENTOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: CINTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. BENS OU SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. DENÚNCIA CONFIGURADA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Ao promover operações interestaduais de bens ou serviços destinados a consumidor final não contribuinte do imposto o remetente é responsável pelo recolhimento do imposto devido, conforme previsão constitucional. Não acolhida a alegação de descumprimento dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, de acordo com o parágrafo primeiro, do art. 150, da CF, em virtude da regulamentação da matéria no Estado da Paraíba por meio da **Lei nº 12.190 de 12 de janeiro de 2022 publicado no DOE de 13/01/2022, que alterou a Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996 e os fatos geradores terem ocorridos somente no exercício de 2024.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário (fls. 74/97) interposto em face da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002381/2024-84 (fls. 2/3), lavrado em 13 de novembro de 2024, em face de **CAMMINARE MAQUINAS E EMPREENDIMENTOS LTDA**, inscrita no CNPJ nº 35.741.144/0001-83, em razão da seguinte infração:

0692 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E/OU BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS >> O contribuinte suprimiu total ou parcialmente o recolhimento do imposto estadual correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual concernente a operações com mercadorias e/ou bens destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DEVIDO NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS À CONSUMIDOR FINAL, NÃO CONTRIBUINTE DO



IMPOSTO, ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO PARA O ESTADO DA PARAÍBA, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO. EMENDA CONSTITUCIONAL N° 87/2015. CONVÊNIO ICMS 236/21 E ALTERAÇÕES POSTERIORES. DECRETO N° 42.843, DE 30 DE AGOSTO DE 2022.

Em decorrência do fato acima descrito, o Representante Fazendário lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 258.121,31, sendo R\$ 172.080,87, de ICMS, por infringência ao art. 2º, § 1º, VII c/c art. 3º, XVI c/fulcro no art. 38-A, II e art. 45, I, j, 2, do RICMS/PB e art. 1º c/c art. 2º, I e § 1º e art. 5º, ambos do Decreto nº 42.843/2022, com aplicação de multa por infração no valor de R\$ 86.040,44, na forma do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

O auto de infração está instruído com um Demonstrativo (fls. 4).

Depois de cientificada do auto de infração pelos Correios e AR recebido em 13 de dezembro de 2024, (fls. 5), a autuada interpôs Impugnação contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela em 23/12/2024, por meio da qual, em breve síntese, alega que:

A notificação do auto de infração, ao arrepio do princípio constitucional da ampla defesa, não descreveu os supostos fatos geradores de ICMS incorridos pela empresa autuada e que deram causa ao lançamento dos créditos fiscais em questão, vindo, apenas, a se limitar a dizer que houve omissão no pagamento de ICMS decorrente de operações de saídas de mercadorias tributadas;

Estas omissões do Auto de Infração acarretam sua nulidade, já que nele não constam elementos suficientes para se determinar, com segurança, que houve os fatos geradores alegados;

O ICMS - DIFAL só poderá ser cobrado a partir da regulamentação por lei estadual. O Estado da Paraíba está procedendo inconstitucionalmente, não respeitando o princípio da noventena e da anualidade, garantindo o direito da empresa Impetrante de não se sujeitar a cobrança imposta pelo fisco estadual;

No estado da Paraíba não existe lei regulamentando o diferencial de alíquota. Ao ICMS não se aplica as exceções aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, de acordo com o parágrafo primeiro, do art. 150, da CF, assim ambos os princípios devem ser respeitados o que, na espécie, significa que não há embasamento para a cobrança da DIFAL no ano de 2024 no Estado da Paraíba;

A multa aplicada possui caráter confiscatório por exorbitar os limites adotados pelos tribunais, à luz do art. 150, da CF/88, sendo evidentemente abusiva devendo sofrer redução para percentual de 2% (dois por cento) do tributo que seria devido sobre as operações envolvidas, o que faz com que o quantum da penalidade acompanhe a capacidade contributiva da Impugnante.



Conclusos (fls. 31), os autos foram encaminhados à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais e distribuídos ao julgador fiscal *João Lincoln Diniz Borges*, que proferiu sentença às fls. 59/71, decidindo pela *procedência* do feito fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DESCARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. INEXISTÊNCIA DE EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado, qualquer ato de ilegalidade ou de ausência ou deficiência na fundamentação do ato administrativo firmada com a devida motivação e requisitos formais essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que pudesse se defender, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- Ficou caracterizado o descumprimento da obrigação tributária referente a falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, não tendo a empresa autuada apresentado provas de que procedeu ao pagamento do imposto devido ao Estado de destino.

- Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima pelos Correios, com AR em 9/1/2026 (fls. 73), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 15/1/2026 (fls. 74/97), onde expõe em breve suma o seguinte:

- a) A r. decisão de primeira instância dever ser reformada, para que seja acolhida a fundamentação para cancelamento do AIIM, eis que deve ser assegurado em operações interestaduais, na qualidade de destinatária ou remetente de mercadoria à consumidor final não contribuinte, o direito líquido e certo de se sujeitarem ao recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS, apenas (i) quando transcorrido o lastro temporal determinado pelos princípios constitucionais da anterioridade nonagesimal e anual e (ii) quando editada lei estadual com fundamento na Lei Complementar Nº 190/2022, sendo medida que se impõe, ainda, (iii) afastar a base dupla de incidência tributária, que decorre da adoção de metodologias diversas para apuração do



tributo devido ao Estado de origem, daquela que será utilizada para fins de apuração e recolhimento do diferencial de alíquotas em favor do Estado destino.

b) O imposto descrito na notificação é indevido, visto inexistir fundamento legal para a sua imposição, razão pela qual a autuada pleiteia pelo provimento do presente recurso voluntário no sentido de se afastar os lançamentos citados no AIIM impugnado;

c) Conforme exposto acima, diante do pagamento realizado pela autuada, não há alternativa, senão a extinção do crédito tributário. Mas não é só, verifica-se que quando da lavratura do AIIM, a Fazenda Pública Estadual determinou que a autuada pagasse a quantia de R\$ 20.505,36, referentes à aplicação de multa.

d) É evidente que o fisco utilizou da multa com efeito de **CONFISCO**. Ou seja, o valor total da multa revela o incontestado caráter confiscatório da multa

Diante do exposto, a recorrente pleiteia a essa Colenda Câmara de Julgamento pelo conhecimento, processamento e provimento do presente recurso voluntário, para que a r. decisão de primeira instância seja reformada, requerendo:

- i. seja reconhecida a insubsistência do AIIM, na forma do artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional, a exigibilidade do crédito tributário DIFAL exigido pelo Estado da Paraíba nas operações que tenham como destinatário consumidor final não contribuinte do ICMS;
- ii. que seja assegurado o direito da autuada de não recolher o DIFAL do ICMS enquanto não houve legislação regulamentadora da matéria no estado da Paraíba, relativamente a operações interestaduais com mercadorias vendidas a seus consumidores finais não contribuintes do ICMS localizados no Estado da Paraíba, em atenção ao art. 3º da Lei Complementar 190/2022 e ao princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, afastando qualquer sanção, penalidade, restrição ou limitação de direitos da Impetrante em razão do não recolhimento do DIFAL do ICMS, tais como o impedimento do trânsito de mercadorias ou a sua apreensão pela fiscalização, o cancelamento de inscrição estadual, o cancelamento de regimes especiais, a inscrição dos débitos em CADIN, o protesto dos débitos em cartórios, o registro dos débitos em cadastros de devedores, o impedimento à expedição de Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa, a inscrição dos débitos em Dívida Ativa, e a cobrança dos débitos em juízo (Execução Fiscal);
- iii. Considerar que as operações foram escrituradas com a CFOP 6102 que significa que o produto não tem ST no estado de origem e não tem ST no estado de destino, ficando somente o DIFAL, que está suspenso no ano de 2024.



iv. a desconstituição dos juros e das multas aplicadas no AIIM, uma vez que os acessórios seguem o principal;

Por fim, requer que as intimações e notificações sejam realizadas em nome dos presentes procuradores da empresa autuada.

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

Eis o breve relato.

VOTO

Em exame o recurso *voluntário* interposto contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração contra a empresa em epígrafe, por falta de recolhimento de diferencial de alíquotas - (operações com mercadorias) destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade da Federação nos períodos de abril, maio e agosto de 2024.

Ab initio, importa 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.

Outrossim é preciso observar que a motivação da infração está descrita em nota explicativa no sentido de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquota devido nas operações e prestações que destinem bens e serviços à consumidor final, não contribuinte do imposto, oriundas de outras unidades da federação para o estado da paraíba.

Ademais, o sujeito passivo apresentou defesa demonstrando o perfeito entendimento do que foi acusado, tendo apresentado argumentos jurídicos para se opor aos fatos contra si imputados tanto na primeira instância, GEJUP, quanto no presente Recurso Voluntário.

Assim, ratifico o entendimento exarado na instância prima e reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência e se encontram delineados os requisitos legais previstos no art. 41 da Lei nº 10.094/13, bem como no art. 142 do CTN.

Do exame de mérito

A acusação de falta de recolhimento do ICMS de bens e mercadorias destinados a consumidor final não contribuinte do imposto, teve por fundamentação os art. 2º, § 1º, VII c/c art. 3º, XVI c/fulcro no art. 38-A, II e art. 45, I, j, 2, do RICMS/PB e art. 1º c/c art. 2º, I e § 1º e art. 5º, ambos do Decreto nº 42.843/2022, com aplicação de multa por infração, na forma do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

DECRETO 42.843/2022

Art. 1º Nas operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do Imposto sobre Operações



relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste Decreto (Convênio ICMS 236/21).

§ 1º O remetente da mercadoria ou do bem ou o prestador de serviço, na hipótese do destinatário não ser contribuinte do imposto, é contribuinte em relação ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna da unidade federada de destino e interestadual - DIFAL - nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outra unidade federada.

§ 2º O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança da DIFAL e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador, em operação ou prestação interestadual, não for contribuinte do imposto.

§ 3º Na hipótese de prestação de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto:

I - o passageiro será considerado o consumidor final de serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido na unidade federada onde tenha início a prestação ou onde se encontre o transportador, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária, conforme o caso, não se aplicando o disposto no § 2º deste artigo; e,

II - o destinatário da prestação de serviço considerar-se-á localizado na unidade federada da ocorrência do fato gerador, ficando a prestação sujeita à tributação pela sua alíquota interna.

Art. 2º Nas operações e prestações de que trata este Decreto, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente da mercadoria ou do bem:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido a unidade federada de origem;

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" deste inciso e o calculado na forma da alínea "b" deste inciso;

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do "caput" deste artigo é única e corresponde ao valor da operação ou ao preço do serviço, observado o art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Art. 5º O recolhimento da DIFAL a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II do "caput" do art. 2º deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE - ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída da mercadoria ou do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito da mercadoria ou do bem ou a prestação.



§ 2º O recolhimento da DIFAL de que trata o § 4º do art. 2º deve ser feito em documento de arrecadação ou GNRE distintos.

§ 3º Caso as informações relativas à data de saída ou de início da prestação de serviço não sejam disponibilizadas nos documentos fiscais eletrônicos, será considerada a data de emissão do documento fiscal como data de saída ou de início da prestação.

Art. 7º O contribuinte da DIFAL de que trata a alínea “c” dos incisos I e II do “caput” do art. 2º, situado neste Estado, deve observar a legislação da unidade federada de destino da mercadoria ou do bem ou do serviço.

Parágrafo único. As unidades federadas de destino podem dispensar o contribuinte de obrigações acessórias, exceto a emissão de documento fiscal.

RICMS/PB

Art. 2º O imposto incide sobre: (...)

§ 1º O imposto incide também: (...)

Acrescentado o inciso VII ao “caput” do § 1º do art. 2º pelo inciso I do art. 2º do Decreto nº 36.213/15 - DOE de 01.10.15. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

VII - sobre as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, e corresponde à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo;

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

Acrescentado o inciso XVI ao “caput” do art. 3º pelo inciso II do art.

2º do Decreto nº 36.213/15 - DOE de 01.10.15. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

XVI - da saída de mercadoria ou bens de estabelecimento de contribuinte de outra unidade da Federação, bem como do início da prestação de serviço originada em outro Estado, destinada a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo, observado o disposto no inciso XIV deste artigo;

Art. 38-A. Na hipótese do inciso VII do “caput” do § 1º do art. 2º, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a interestadual caberá ao (Decreto nº 36.213/15): (...)

II - remetente e ao prestador, localizados em outra unidade da Federação, inclusive o optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário deste Estado não for contribuinte do imposto.

Art. 45. O local da operação ou da prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem, observado o disposto nos §§ 1º e 2º: (...)

j) relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas: (...)

2. o do estabelecimento remetente de mercadorias ou bem destinados a consumidor final não contribuinte do imposto, na hipótese do inciso XVI do “caput” do art. 3º; A infringência dos comandos supra, além de tornar



exigível o tributo não recolhido, acarreta a aplicação da penalidade imposta pelo art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96, transcrita abaixo:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes: (...)

II - de 50% (cinquenta por cento): (...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

A infração está instruída com um Demonstrativo nas fls. 4, apontando a falta de recolhimento do ICMS nos meses de abril, maio e agosto de 2024, decorrentes dos documentos fiscais de número 221 de 27/08/2024, 213 de 07/08/2024, 143 de 17/05/2024, 137, de 08/05/2024, 8 de 15/04/2024, que consignam fornecimento de veículos por parte da acusada a consumidores finais não contribuintes do imposto, órgãos de municípios do Estado.

Por seu turno, a Recorrente defende a improcedência do auto de infração, afirmando que no estado da Paraíba não existe lei regulamentando o diferencial de alíquota. Explica que ao ICMS não se aplica as exceções aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, de acordo com o parágrafo primeiro, do art. 150, da CF, assim ambos os princípios devem ser respeitados o que, na espécie, significa que não há embasamento para a cobrança da DIFAL no ano de 2024 no Estado da Paraíba.

Antes de aprofundar o debate, é necessário delimitar a natureza jurídica da presente acusação, visto que ao analisar as notas fiscais listadas no Demonstrativo acusatório vislumbra-se que se tratam de veículos, produtos que em regra pertencem ao Anexo 5 do RICMS/PB e estariam sujeitos à substituição tributária. No caso em apreço, todavia, não incide a substituição tributária dado que as operações são destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto¹.

Portanto, a controvérsia posta em julgamento refere-se à **exigência do ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL)** nas operações interestaduais destinadas a **consumidor final não contribuinte**, com fundamento na sistemática introduzida pela **Emenda Constitucional 87/2015**, que alterou o art. 155 da Constituição Federal. Senão, veja-se:

Constituição Federal de 1988

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

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

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

¹ Art. 390 RICMS/PB (...)

§ 4º *Sujeitam-se às normas comuns deste Regulamento e não serão objeto de substituição tributária as seguintes operações tributadas sem a retenção do imposto: (...)*

VII - as saídas para consumidor final



destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (...)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;(grifado)

A referida emenda estabeleceu que, nas operações interestaduais destinadas a consumidor final localizado em outro estado, deve ser aplicada a **alíquota interestadual**, cabendo ao **estado de destino** o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL). A responsabilidade pelo recolhimento é atribuída ao **destinatário quando contribuinte** do ICMS e ao **remetente quando o destinatário não for contribuinte**.

Como relatado, a empresa autuada alegou a **inconstitucionalidade da cobrança**, sustentando que o Estado da Paraíba não teria editado lei específica para regulamentar o DIFAL e que a exigência violaria os **princípios da anterioridade anual e nonagesimal**, previstos no art. 150 da Constituição Federal.

No contexto histórico, após a EC 87/2015, os estados regulamentaram a cobrança por meio do **Convênio ICMS 93/2015**, posteriormente incorporado à legislação estadual paraibana (Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.507/2015 e regulamentada pelo Decreto nº 36.507/2015).

Entretanto, a **ADI 5469** e o **RE 1287019**, julgados pelo **Supremo Tribunal Federal**, declararam a inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL, pois estava baseada apenas no convênio, por entender que a matéria exigia e edição de uma **lei complementar nacional**, conforme o art. 146, III, “a”, da Constituição.

Todavia, o STF **modulou os efeitos da decisão**, estabelecendo que a declaração de inconstitucionalidade produziria efeitos **apenas a partir do exercício de 2022**, preservando a validade das cobranças anteriores e garantindo segurança jurídica aos entes federativos.

Posteriormente, foi editada a **Lei Complementar 190/2022**, que instituiu normas gerais para a cobrança do DIFAL², sendo a matéria incorporada à legislação do Estado da Paraíba por meio da Lei nº 12.190/2022, que acrescentou o §1º-A ao art. 29 da Lei nº 6.379/96, definindo os responsáveis pelo recolhimento do imposto.

Art. 29. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior. (...)

²Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.



Acrescido o § 1º-A ao art. 29 pela alínea "b" do inciso II do art. 1º da Lei nº 12.190/22 - DOE de 13.01.2022.

§ 1º-A É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido neste Estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado da Paraíba e a alíquota interestadual:

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto;

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese do destinatário não ser contribuinte do imposto.

Além do art. 29 todos os dispositivos legais atinentes à matéria foram alterados na Lei nº 6.379/96, conforme consta no inteiro teor da Lei nº 12.190/2022, que pela importância, transcrevo:

**LEI Nº 12.190 DE 12 DE JANEIRO DE 2022
PUBLICADO NO DOE DE 13.01.2022**

Altera a Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, e dá outras providências.

O GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA:
Faço saber que o Poder Legislativo decreta e eu sanciono a seguinte Lei:
Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I - com nova redação dada:

a) *ao inciso IV do § 1º do art. 3º:*

“IV - sobre a entrada, no território deste Estado, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado;”;

b) *ao inciso XIV do “caput” do art. 12:*

“XIV - da entrada no território deste Estado de bem ou mercadoria oriundos de outro estado, adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado;”;

II - acrescida dos seguintes dispositivos, com as respectivas redações:

a) *inciso XVIII ao “caput” do art. 12:*
“XVIII - do início da prestação de serviço de transporte interestadual, nas prestações não vinculadas a operação ou prestação subsequente, cujo tomador não seja contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido neste Estado;”;

b) *§ 1º-A ao art. 29:*

“§ 1º-A É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido neste Estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado da Paraíba e a alíquota interestadual:

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto;

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese do destinatário não ser contribuinte do imposto.”;

c) *inciso V ao “caput” e §§ 7º e 8º ao art. 39:*



“V - tratando-se de operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:

a) o do estabelecimento do destinatário, quando o destinatário ou tomador for contribuinte do imposto;

b) o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto.”;

“§ 7º Na hipótese da alínea “b” do inciso V deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço se der em estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devido ao estado no qual efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço.

§ 8º Na hipótese de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto:

I - o passageiro será considerado o consumidor final do serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido no estado referido nas alíneas “a” ou “b” do inciso II deste artigo, conforme o caso, não se aplicando o disposto no inciso V e no § 7º, ambos deste artigo; e

II - o destinatário do serviço considerar-se-á localizado no estado da ocorrência do fato gerador, ficando a operação sujeita à tributação pela sua alíquota interna.”.

Art. 2º Fica revogada a alínea “c” do inciso II do “caput” do art. 39.

Art. 3º (VETADO).

Diante disso, considerando que os **fatos geradores ocorreram entre abril e agosto de 2024**, período em que a legislação já estava plenamente vigente, e à luz do art. 144 do **Código Tributário Nacional**, que determina que o lançamento se rege pela lei vigente à época do fato gerador, concluiu-se que **não houve violação aos princípios da anterioridade anual ou nonagesimal**.

Portanto, não está correto o arrazoado defensivo, a tese segundo a qual o Estado da Paraíba teria sido omissivo em relação à regulamentação da **Lei Complementar nº 190/2022**, visto que a **Lei nº 6.379/96 tratou incontinenti da matéria em questão, sendo acompanhada por normas regulamentares no mesmo sentido, todas acima citadas**.

Assim, entendeu-se **legítima a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte**, sendo válido o lançamento de ofício realizado pela administração tributária.

Quanto ao argumento de afastar a base dupla de incidência tributária, que decorre da adoção de metodologias diversas para apuração do tributo devido ao Estado de origem, daquela que será utilizada para fins de apuração e recolhimento do diferencial de alíquotas em favor do Estado destino não é possível ser acolhida, pois o crédito tributário adotou os critérios previstos no art. 2º do Decreto nº 42.843/2022, vigente no Estado da Paraíba, que *in verbis*, renovo a citação:



Art. 2º Nas operações e prestações de que trata este Decreto, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente da mercadoria ou do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;*
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido a unidade federada de origem;*
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” deste inciso e o calculado na forma da alínea “b” deste inciso;*

Dado que de fato foi esse o cálculo realizado pelas Autoridades Fiscais do Estado da Paraíba, conforme se comprova por análise do Demonstrativo das fls. 4, seguindo o comando regulamentar, não há se falar em ilegalidade da cobrança.

Da multa aplicada

A Recorrente aduz que o valor atingido em virtude da multa aplicada, qual seja, no percentual de 50% do valor do ICMS ilegalmente exigido apresenta caráter confiscatório.

A alegação da Recorrente não pode ser acolhida, visto que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização está vinculada ao princípio da legalidade. No presente auto de infração, foi aplicada a penalidade prevista no art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96, que é adequada aos fatos apurados pela Fiscalização.

Ressalte-se ainda que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

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

No tocante à alegação de indevida capitalização da multa aplicada, a Lei nº 6.379/96 estabeleceu disciplina específica sobre a matéria no art. 59 abaixo transcrito, prevendo a incidência de juros sobre o principal e as multas por infração, não



estando na competência dos órgãos julgadores afastarem a aplicação da Lei, pois teriam que analisar a sua inconstitucionalidade, o que é vedado no Processo Administrativo Tributário, conforme acima delineado.

Art. 59. Os débitos decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal ficarão sujeitos a:

I - juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, para títulos federais, ou qualquer outro índice que vier a substituí-la, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do prazo até o mês anterior ao da liquidação, acrescidos de 1% (um por cento) no mês do pagamento;

II - multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento).

§ 1º Os juros a que se refere este artigo incidirão sobre o principal e sobre as multas por infração, quando for o caso, bem como, sobre os débitos parcelados, relativamente às prestações vincendas.

§ 2º A incidência dos acréscimos legais abrangerá o período em que a cobrança estiver suspensa por qualquer ato do contribuinte na esfera administrativa ou judicial, ressalvada a decisão definitiva na instância administrativa em processo de consulta.

§ 3º Tratando-se de débito correspondente a período de apuração, que pela natureza do levantamento se torne impossível identificar, com precisão, a data de ocorrência do fato gerador do imposto, o termo inicial, para cálculo e apuração dos acréscimos legais, será contado a partir do 9º (nono) dia após o último mês daquele período.

§ 4º Tratando-se de parcelamento, o disposto no “caput” deste artigo, incidirá sobre o crédito tributário.

§ 5º Os débitos, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 2012, deverão ser atualizados por outros índices anteriormente utilizados e, a partir da vigência desta Lei, submeter-se-ão às regras estabelecidas neste artigo.

Com fulcro em tais considerações, comprova-se que a multa aplicada na peça vestibular não apresenta irregularidade, e por esse motivo será mantida em sua integralidade.

Esclareço, por fim, que não há previsão na Lei 10.094/2013 da obrigação de envio exclusivo de citação, despacho ou intimação para o endereço dos advogados, como deseja a Recorrente. A intimação desses atos ao sujeito passivo, na forma dos art. 4-A, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico do contribuinte e art. 11 da Lei 10.094/2013, e ainda mediante a publicação de pautas de julgamento na forma do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento, para manter a decisão singular que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00002381/2024-84 (fls. 2/5), lavrado em 13 de novembro de 2024, em face de **CAMMINARE MAQUINAS E EMPREENDIMENTOS LTDA**, inscrita no CNPJ nº 35.741.144/0001-83, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 258.121,31 (duzentos e cinquenta e oito mil, cento e vinte e um reais e trinta e um centavos)**, sendo R\$ 172.080,87 (cento e setenta e dois mil e oitenta reais e oitenta e sete centavos), de ICMS, por infringência ao art. 2º, § 1º, VII c/c art. 3º, XVI c/fulcro no art. 38-A, II e art. 45, I, j, 2, do RICMS/PB e art. 1º c/c art. 2º, I e § 1º e art. 5º, ambos do Decreto nº 42.843/2022, com aplicação de multa por infração no valor de R\$ 86.040,44 (oitenta e seis mil e quarenta reais e quarenta e quatro centavos), na forma do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

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

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator