



PROCESSO Nº 0643062026-3 - e-processo nº 2026.000092154-3

ACÓRDÃO Nº 341/2026

TRIBUNAL PLENO

CONSULTA FISCAL DE RECURSO DE OFÍCIO

Recorrente: SECRETÁRIO EXECUTIVO DA RECEITA DA SECRETARIA DE
ESTADO DA FAZENDA-PB

Recorrida: TRADAL BRAZIL COMER, IMP E EXT LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO
PESSOA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

CONSULTA FISCAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL) OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. BASE DE CÁLCULO ÚNICA. VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO COM O MONTANTE DO ICMS INTEGRADO. ADOÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DA PARAÍBA PARA FINS DO CÁLCULO “POR DENTRO”. INTELIGÊNCIA DO ART. 13, INCISO X, §1º, INCISO I, C/C O §7º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996 E DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO Nº 42.843/2022. PEDIDO DE NÃO SUBMISSÃO À FISCALIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SUJEITA À ATIVIDADE FISCALIZATÓRIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 153 DA LEI Nº 10.094/2013 E ART. 73 DA LEI Nº 6.379/1996.

- Nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Paraíba, a base de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem e do diferencial de alíquotas devido ao Estado de destino é única, nos termos do art. 13, inciso X, da Lei Complementar nº 87/1996. O montante do próprio ICMS integra essa base de cálculo, devendo, para sua formação, ser utilizada a alíquota interna do Estado da Paraíba, em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso I, c/c o § 7º, da Lei Complementar nº 87/1996. Essa sistemática tem por fundamento o § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 236/2021, e está regulamentada no § 1º do art. 2º do Decreto Estadual nº 42.843/2022.

- O reconhecimento da tese jurídica objeto da presente consulta não importa validação da alegação do contribuinte de que em suas notas fiscais ele já havia incorporado a sistemática de cálculo por dentro com base na alíquota do Estado da Paraíba. A análise fático-probatória é matéria afeta a procedimento de Fiscalização para cobrança de eventuais diferenças não recolhidas aos cofres



estaduais, conforme o art. 153 da Lei Estadual nº 10.094/2013, em consonância com os arts. 72 e 73 da Lei nº 6.379/1996.

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, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para ratificar a solução conferida à Consulta Fiscal pelo órgão competente da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, reconhecendo que:

1. nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Paraíba, a base de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem e do diferencial de alíquotas devido ao Estado de destino é **única**, nos termos do art. 13, inciso X, da Lei Complementar nº 87/1996;
2. o montante do próprio ICMS integra essa base de cálculo, devendo, para sua formação, ser utilizada a **alíquota interna do Estado da Paraíba**, em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso I, c/c o § 7º, da Lei Complementar nº 87/1996;
3. a sistemática encontra-se igualmente prevista no § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 236/2021 e no § 1º do art. 2º do Decreto Estadual nº 42.843/2022;
4. o reconhecimento da tese jurídica objeto da presente consulta não importa validação da alegação do contribuinte de que em suas notas fiscais ele já havia incorporado a sistemática de cálculo por dentro com base na alíquota do Estado da Paraíba;

Ratifico, assim, os fundamentos da decisão recorrida, haja vista estarem ancorados na legislação adequada à matéria e se mostrarem consentâneos com a sistemática estabelecida pela Lei Complementar nº 87/1996, com as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 190/2022.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 31 de agosto de 2026.



LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), MATHEUS ROCHA CAMPOS DE SOUZA NETO POGLIESE, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, NÍCOLAS DE OLIVEIRA SAFADI, HEITOR COLLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 0643062026-3 - e-processo nº 2026.000092154-3

TRIBUNAL PLENO

CONSULTA FISCAL DE RECURSO DE OFÍCIO

Recorrente: SECRETÁRIO EXECUTIVO DA RECEITA DA SECRETARIA DE
ESTADO DA FAZENDA-PB

Recorrida: TRADAL BRAZIL COMER, IMP E EXT LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO
PESSOA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

CONSULTA FISCAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL) OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. BASE DE CÁLCULO ÚNICA. VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO COM O MONTANTE DO ICMS INTEGRADO. ADOÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DA PARAÍBA PARA FINS DO CÁLCULO “POR DENTRO”. INTELIGÊNCIA DO ART. 13, INCISO X, §1º, INCISO I, C/C O §7º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996 E DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO Nº 42.843/2022. PEDIDO DE NÃO SUBMISSÃO À FISCALIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SUJEITA À ATIVIDADE FISCALIZATÓRIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 153 DA LEI Nº 10.094/2013 E ART. 73 DA LEI Nº 6.379/1996.

- Nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Paraíba, a base de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem e do diferencial de alíquotas devido ao Estado de destino é única, nos termos do art. 13, inciso X, da Lei Complementar nº 87/1996. O montante do próprio ICMS integra essa base de cálculo, devendo, para sua formação, ser utilizada a alíquota interna do Estado da Paraíba, em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso I, c/c o § 7º, da Lei Complementar nº 87/1996. Essa sistemática tem por fundamento o § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 236/2021, e está regulamentada no § 1º do art. 2º do Decreto Estadual nº 42.843/2022.

- O reconhecimento da tese jurídica objeto da presente consulta não importa validação da alegação do contribuinte de que em suas notas fiscais ele já havia incorporado a sistemática de cálculo por dentro com base na alíquota do Estado da Paraíba. A análise fático-probatória é matéria afeta a procedimento de Fiscalização para cobrança de eventuais diferenças não recolhidas aos cofres estaduais, conforme o art. 153 da Lei



Estadual nº 10.094/2013, em consonância com os arts. 72 e 73 da Lei nº 6.379/1996.

RELATÓRIO

Em 04 de março de 2026, a empresa TRADAL BRAZIL COMER, IMP E EXT LTDA, CNPJ nº 68.310.408/0003-65, estabelecimento comercial situado no Estado de Minas Gerais, formulou a presente consulta fiscal às fls. 1/4, por meio da qual questiona que nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, deve ser adotada uma única base de cálculo, correspondente ao valor da operação, na qual já esteja integrado o montante do próprio imposto, utilizando-se, para sua determinação, a alíquota interna vigente no Estado de destino.

Sustenta que a emissão de cobrança de fronteira viola a legislação por incorrer em cálculo com bases diferenciadas, em razão de ter promovido a inclusão do ICMS devido ao Estado da Paraíba na base de cálculo corretamente. Para demonstrar suas alegações anexou demonstrativo de cálculo às fls. 25/27.

Remetidos os autos à apreciação da Gerência Executiva de Tributação da SEFAZ/PB, foi exarado o Parecer nº 2026.01.05.00045 às fls 31/41, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

CONSULTA TRIBUTÁRIA. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL). OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. BASE DE CÁLCULO ÚNICA. VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO COM O MONTANTE DO ICMS INTEGRADO. ADOÇÃO DA ALÍQUOTA INTERNA DA PARAÍBA PARA FINS DO CÁLCULO “POR DENTRO”. EXEGESE DO ART. 13, INCISO X, §1º, INCISO I, C/C O §7º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996 E DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO Nº 42.843/2022. PEDIDO DE NÃO SUBMISSÃO À FISCALIZAÇÃO DA SEFAZ/PB. IMPOSSIBILIDADE. PODER-DEVER DE FISCALIZAR. INTELIGÊNCIA DO ART. 153 DA LEI Nº 10.094/2013 E ART. 73 DA LEI Nº 6.379/1996.

Em sequência, a consulta foi decidida, em primeira instância, pelo Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita que proferiu despacho pelo provimento, com base no parecer exarado pela Gerência Executiva de Tributação desta Secretaria, devolvendo os autos ao órgão de origem que dará ciência ao interessado (fls. 44).

Encaminhados os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, em observância ao que determina o artigo 136, I, da Lei nº 10.094/13 e distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise neste Tribunal Administrativo, o **Recurso de Ofício** interposto em face da decisão administrativa proferida pela Secretaria Executiva da Receita da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, que ratificou o entendimento



manifestado pelo órgão técnico competente em Consulta Fiscal formulada com o objetivo de dirimir dúvida acerca da metodologia de cálculo do diferencial de alíquotas do ICMS – DIFAL, incidente nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado da Paraíba.

De início, verifico que o recurso de ofício encontra fundamento no art. 136, inciso I, da Lei nº 10.094/2013, tendo sido remetida a matéria a esta Corte Administrativa em razão da solução favorável à pretensão jurídica deduzida pela consulente.

A controvérsia submetida à apreciação deste Colegiado encontra-se precisamente delimitada.

A consulente sustenta que, nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, deve ser adotada **uma única base de cálculo**, correspondente ao valor da operação, na qual já esteja integrado o montante do próprio imposto, utilizando-se, para sua determinação, a alíquota interna vigente no Estado de destino.

Segundo relata, as dificuldades verificadas quando do ingresso das mercadorias no território paraibano decorreriam de procedimento de recálculo pelo qual se partiria do valor constante da nota fiscal, já formado com o ICMS devido na operação, para posteriormente promover nova recomposição da base mediante exclusão e reinclusão do imposto, circunstância que, no seu entender, resultaria em majoração indevida da base tributável.

A matéria fora extensamente examinada pelo órgão parecerista, que, após analisar a legislação constitucional, complementar, convencional e estadual aplicável, concluiu pela procedência da tese jurídica relativa à **unicidade da base de cálculo**, sem, contudo, acolher a pretensão de afastamento da consulente dos procedimentos de fiscalização tributária.

Pois bem. Após detida análise dos autos, entendo que a solução conferida à consulta deve ser adotada, inclusive quanto às ressalvas nela fundamentadas.

Com efeito, a Emenda Constitucional nº 87/2015 conferiu nova disciplina à repartição do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final, **contribuinte ou não do imposto**, estabelecendo o art. 155, § 2º, VII, da Constituição Federal que será aplicada a alíquota interestadual na origem, cabendo ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre sua alíquota interna e a alíquota interestadual.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no



exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência [...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)

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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) [...]

Cabe consignar que, tratando-se de consumidor final **não contribuinte do ICMS**, a responsabilidade pelo recolhimento da parcela destinada à unidade federada de destino é atribuída ao remetente, nos termos do inciso VIII, alínea “b”, do mesmo dispositivo constitucional.

A disciplina constitucional foi complementada, no ponto que interessa à presente controvérsia, pela Lei Complementar nº 190/2022, que introduziu alterações na Lei Complementar nº 87/1996.

Dispõe o art. 13, inciso X, da Lei Complementar nº 87/1996 que, nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte, a base de cálculo corresponde ao **valor da operação ou ao preço do serviço, para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e ao de destino.**

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

X - nas hipóteses dos incisos XIV e XVI do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar, o valor da operação ou o preço do serviço, para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e ao de destino. (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

Por sua vez, o § 1º, inciso I, do mesmo artigo estabelece regra inerente à própria estrutura do ICMS, segundo a qual o montante do imposto integra sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do **caput** deste artigo: (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;



Todavia, para a solução da controvérsia, especial relevo assume o § 7º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/1996, introduzido pela Lei Complementar nº 190/2022, segundo o qual:

§ 7º Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso X do caput deste artigo, a alíquota prevista para a operação ou prestação interna no Estado de destino para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação. (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

A interpretação conjunta desses dispositivos não deixa margem, a meu sentir, para adoção de duas bases autônomas nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte. Ao contrário.

O inciso X determina expressamente que o **valor da operação ou o preço do serviço** constitui a base para o cálculo do imposto devido tanto ao Estado de origem quanto ao Estado de destino; **o § 1º determina a integração do ICMS à própria base; e o § 7º define qual alíquota deverá ser considerada para a formação dessa base: a alíquota interna da unidade federada de destino.**

Tem-se, portanto, uma única grandeza econômica tributável, sobre a qual se realiza a repartição constitucional do imposto entre os Estados envolvidos na operação. É exatamente esta a conclusão alcançada pelo diligente Órgão Parecerista, cujos fundamentos, adoto como razões de decidir.

Cabe destacar que essa sistemática também foi expressamente reproduzida pelo Convênio ICMS nº 236/2021. Sua Cláusula Segunda determina que o remetente utilize a alíquota interna da unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação, utilize a alíquota interestadual para determinar o imposto devido à unidade federada de origem, e recolha ao destino a diferença entre esses dois montantes. Veja-se:

Convênio ICMS nº 236/2021

Cláusula segunda Nas operações e prestações de que trata este convênio, 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 à 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” e o calculado na forma da alínea “b”; [...]*

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

Urge destacar por elucidativo que o § 1º da referida cláusula, estabelece, expressamente, que a base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput 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.



No Estado da Paraíba, tais disposições foram internalizadas pelo Decreto nº 42.843/2022, cujo art. 2º, § 1º, igualmente determina que a base de cálculo é **única** e corresponde ao valor da operação ou ao preço do serviço.

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;*

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;*
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à 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.

Não se trata, portanto, de conclusão fundada apenas em construção interpretativa. A **unicidade da base de cálculo** constitui determinação expressa da legislação complementar nacional, reproduzida pelo Convênio ICMS nº 236/2021 e incorporada à legislação tributária paraibana. Essa questão é incontroversa.

Por outro lado, quanto ao cálculo **“por dentro” realizado pelo sistema de cobrança de fronteira da Sefaz** e a utilização por ele da alíquota interna do Estado de destino, Paraíba, sobre o valor tomado como líquido, sem ICMS, esse ponto merece especial atenção. Isso se deve porque reconhecer a existência de base única não significa excluir o ICMS de sua própria base de cálculo. São questões distintas. A legislação determina, simultaneamente, **que a base seja única e que o ICMS esteja nela integrado**.

Por esta razão, para determinar corretamente o valor da operação nas hipóteses abrangidas pelo art. 13, X, da Lei Complementar nº 87/1996, deve ser observado o denominado cálculo **“por dentro”, tomando-se como referência a alíquota interna do Estado de destino, conforme determinação expressa do § 7º do mesmo artigo**.



Assim, por hipótese, **se o preço líquido da mercadoria**, antes da integração do imposto, corresponde a “P”, e a alíquota interna do Estado de destino corresponde a “i”, a formação da base única pressupõe, em termos matemáticos, a recomposição do valor da operação mediante a relação:

$$\text{Base de cálculo única} = P / (1 - i).$$

Sobre esta mesma base incidem, para fins de repartição do imposto, a alíquota interestadual correspondente à parcela pertencente ao Estado de origem e a alíquota interna para determinação do ICMS total da operação, cabendo ao Estado de destino a diferença entre os respectivos montantes.

A sistemática evidencia que a adoção da alíquota interna do destino para estabelecer a base não cria uma segunda base de cálculo. Ao revés, constitui precisamente o procedimento determinado pelo § 7º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/1996 para a **formação da base única** prevista no inciso X do mesmo dispositivo.

Neste aspecto, revela-se acertada a conclusão do parecer recorrido quando afirma que, nas operações descritas na consulta, o valor da operação deve conter o montante do próprio ICMS, mediante cálculo “por dentro” efetuado com a alíquota interna vigente no Estado da Paraíba.

Cumprе distinguir, todavia, a definição da sistemática jurídica aplicável da verificação da correção dos valores consignados em operações concretamente realizadas pela consulente. O processo de consulta, nos termos dos arts. 125 e 126 da Lei nº 10.094/2013, destina-se ao esclarecimento de dúvidas relativas à interpretação ou à aplicação da legislação tributária estadual em relação ao fato concreto descrito pelo interessado, não se prestando à atividade de investigação ou produção probatória destinada à apuração dos fatos efetivamente ocorridos.

Com efeito, o art. 127, III, da Lei nº 10.094/2013 atribui ao consulente o dever de descrever objetiva, integral e fielmente os fatos que dão origem à consulta, ao passo que o art. 128, VI, prevê sua rejeição quando a hipótese não estiver completa e exatamente descrita ou não contiver os elementos necessários à solução. De modo ainda mais elucidativo, o art. 128, II, “b”, refere-se expressamente ao “procedimento fiscal destinado a apurar fatos relativos ao objeto da consulta”, evidenciando a distinção estabelecida pelo legislador entre a atividade consultiva, de natureza interpretativa, e a atividade fiscalizatória, destinada à apuração dos fatos.

Desse modo, o reconhecimento, nesta via, de que a legislação de regência determina a adoção de base de cálculo única, não importa homologação dos valores consignados nas NF-e apresentadas pela consulente, tampouco reconhecimento de que, em cada operação realizada, o preço tenha sido efetivamente formado mediante a integração do ICMS pela alíquota interna deste Estado. **Tal verificação constitui matéria fático-probatória, sujeita, quando cabível, à atividade fiscalizatória da Administração Tributária.**

A mesma observação cabe quanto aos procedimentos de cálculo “**por dentro**” realizados pelo sistema de emissão de faturas, cujas faturas se sujeitam a pedido de revisão pelo contribuinte, mediante processo específico para esse fimⁱ, no qual o contribuinte pode solicitar o reconhecimento pela Sefaz de matéria fática quanto



à inclusão do ICMS devido ao Estado da Paraíba na base de cálculo de suas notas fiscais emitidas para consumidor final não contribuinte.

Desta forma, entendo que a decisão deve ser mantida, reconhecendo-se que legislação prevê base de cálculo única para ICMS DIFAL para não contribuinte, ressaltando-se que o reconhecimento da tese jurídica objeto da presente consulta não importa validação da alegação do contribuinte de que em suas notas fiscais ele já havia incorporado a sistemática de cálculo por dentro com base na alíquota do Estado da Paraíba.

Diante de todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do **recurso de ofício**, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para ratificar a solução conferida à Consulta Fiscal pelo órgão competente da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, reconhecendo que:

5. nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Paraíba, a base de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem e do diferencial de alíquotas devido ao Estado de destino é **única**, nos termos do art. 13, inciso X, da Lei Complementar nº 87/1996;
6. o montante do próprio ICMS integra essa base de cálculo, devendo, para sua formação, ser utilizada a **alíquota interna do Estado da Paraíba**, em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso I, c/c o § 7º, da Lei Complementar nº 87/1996;
7. a sistemática encontra-se igualmente prevista no § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 236/2021 e no § 1º do art. 2º do Decreto Estadual nº 42.843/2022;
8. o reconhecimento da tese jurídica objeto da presente consulta não importa validação da alegação do contribuinte de que em suas notas fiscais ele já havia incorporado a sistemática de cálculo por dentro com base na alíquota do Estado da Paraíba;

Ratifico, assim, os fundamentos da decisão recorrida, haja vista estarem ancorados na legislação adequada à matéria e se mostrarem consentâneos com a sistemática estabelecida pela Lei Complementar nº 87/1996, com as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 190/2022.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 31 de agosto de 2026.



Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator

ⁱ PORTARIA Nº 00010/2017/GSER (REVISÃO FATURA)

Art. 1º. O contribuinte que discordar, por qualquer motivo, de valores constantes em fatura emitida pela Secretaria de Estado da Receita, referentes às entradas de operações interestaduais, deverá comparecer à repartição fiscal a qual estiver jurisdicionado e adotar os seguintes procedimentos: I) Preencher e imprimir o formulário de Pedido de Revisão de Fatura, disponível no Sistema de Administração Tributária e Financeira (Sistema ATF) da Secretaria de Estado da Receita (www.receita.pb.gov.br/servirtual (<http://www.receita.pb.gov.br/servirtual>)); II) indicar no Pedido de Revisão de Fatura os itens que discordar do valor cobrado ou do código de receita lançado, com a necessária justificativa; III) anexar ao Pedido de Revisão de Fatura a planilha contendo a memória de cálculo e a relação das chaves de acesso ou as cópias dos documentos fiscais; IV) efetuar o recolhimento do imposto relativo aos itens da Fatura que não houver discordância, anexando cópia do correspondente pagamento ao Pedido de Revisão de Fatura, observado o disposto no inciso seguinte; V) Se a discordância tratar-se apenas de equívoco quanto ao código de receita, emitir Documento de Arrecadação (DAR) avulso com o código de receita correto, listando todos os documentos fiscais, e efetuar o recolhimento do imposto devido, anexando cópia do pagamento ao Pedido de Revisão de Fatura.