

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279196.0003/24-9
<b>RECORRENTE</b>	- BRASKEM S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4 <sup>a</sup> JJF n° 0227-04/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 24/04/2025

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0109-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS ATIVO FIXO OU CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que a apuração do imposto foi feita em conformidade com o disposto no art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, que define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Razões de defesa incapazes à reforma do lançamento de ofício. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 19/03/2024, sob a acusação de que o autuado deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 1.200.532,94, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2020; abril, maio, julho, agosto e novembro de 2022, consoante demonstrativos às fls. 4 a 46 e mídia eletrônica de fl. 47 dos autos, nos seguintes termos:

#### *Infração 01 - 06.05.01*

*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Contribuinte também deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e II.*

O autuado, através do seu patrono devidamente habilitado, apresentou defesa às fls. 60 a 75 dos autos. O autuante apresentou informação fiscal, às fls. 177 a 180 dos autos.

A Junta julgadora proferiu o seguinte voto:

#### **VOTO**

*No Auto de Infração o sujeito passivo é acusado de deixar de recolher ICMS, no valor de R\$ 1.200.532,94, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2020; abril, maio, julho, agosto e novembro de 2022, consoante demonstrativos às fls. 4 a 46 e mídia eletrônica de fl. 47 dos autos.*

*Em sua impugnação ao lançamento de ofício, inicialmente, o sujeito passivo arguiu a nulidade do Auto de Infração eis que, nos demonstrativos que fundamentam a acusação, o preposto fiscal não detalha quais notas fiscais tiveram, de fato, o respectivo diferencial de alíquotas recolhido ou não pelo impugnante, de forma individualizada, deixando de oferecer subsídios mínimos e imprescindíveis para confrontar as informações contidas na autuação com os seus arquivos e registros, ensejando flagrante cerceamento do direito de defesa.*

*Rejeito a preliminar de nulidade pois vislumbro inexistir, no levantamento fiscal, qualquer dificuldade ao autuado de exercer plenamente seu direito de defesa, conforme alega.*

*O fato de o autuante listar, por competência, as operações de compras interestaduais, calcular o imposto devido para cada uma e, ao final do período, apurar o valor devido a título de DIFAL, cotejando com o valor já*

recolhido pelo contribuinte, não ensejou cerceamento de defesa, tendo em vista que foi o próprio sujeito passivo que apurou o valor a ser recolhido e possui a memória de cálculo de tal recolhimento.

Ademais, salvo recolhimento individualizado por operação, não se pode atribuir a proporção do valor recolhido pelo contribuinte para cada documento fiscal, quando na guia de arrecadação consignar várias operações.

Assim, apenas através da memória de cálculo do referido recolhimento, apurado pelo apelante, é que se poderá atribuir os respectivos valores de ICMS recolhidos para cada documento fiscal consignado na guia de arrecadação e, em consequência, apurar, de forma individualizada, o respectivo diferencial de alíquotas por cada documento fiscal.

O fato é que jamais poderia o apelante alegar cerceamento de defesa pela falta de identificação dos valores arrecadados por documento fiscal, eis que a memória de cálculo é de sua autoria e encontra-se em seu poder.

Da análise das peças que fundamentam o Auto de Infração, verifica-se constar levantamento analítico intitulado “Demonstrativo de Débito referente a ICMS Diferença Alíquota”, consignando: número, data e chave da nota fiscal, origem, produto, valor base de cálculo, ICMS destacado e ICMS DIFAL a recolher, de cujo montante mensal é confrontado com o valor recolhido, apurando-se a diferença a recolher, conforme fls. 4 a 46 dos autos. Em consequência, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, pois considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

No mérito, o autuado alega impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquotas de ICMS sobre as operações, já que não foi editada a imprescindível Lei Complementar com vistas a regular e possibilitar cobrança do diferencial de alíquota de ICMS, o que só a partir da Lei Complementar 190/2022 foi instituída a cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS nas operações interestaduais envolvendo consumidores finais contribuintes e não contribuintes, cujas disposições apenas passaram a valer em 01/01/2023, em respeito às anterioridades anual e nonagesimal.

Sobre tal alegação de falta de previsão legal para exigência do ICMS-DIFAL temos a destacar que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 6º, § 1º, já previa à época o ICMS-DIFAL ao delegar que a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto a responsabilidade em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, **inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado**, que seja contribuinte do imposto.

Assim, apesar de tratar de responsabilidade por substituição tributária, a Lei Complementar já previa a incidência do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais de bens destinados ao consumo do estabelecimento de contribuinte situado noutro Estado, delegando à legislação estadual sua atribuição. Logo, se existia previsão para a substituição tributária, responsabilidade de terceiros perante outros, em consequência, é incontroversa a previsão legal da responsabilidade própria do contribuinte de direito do ICMS-DIFAL, quando das aquisições de bens destinados ao consumo do estabelecimento, pois se há substituição do contribuinte, existe contribuinte, fato obrigatório.

Já o art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, com definição de base de cálculo no art. 17, XI, da mesma Lei, cuja negativa da aplicação deste ato normativo falece competência ao CONSEF, nos termos do art. 125, III, do COTEB (Lei 3.956/81).

Registre-se que o entendimento do STF relativo a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, introduzida pela Emenda Constitucional 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação, foi discutida no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469, **para as operações de venda de mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto, nos termos da EC 87/15**, o que não coaduna ao caso concreto que o **adquirente é contribuinte do imposto**, sendo, portanto, impertinente a alegação de defesa “**DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES AUTUADAS**” antes da LC 190/2022 para regulamentar.

Observe, ainda, que a referida LC nº 190, de 04/01/2022, a qual o apelante alega ter validade para 01/01/2023, consigna em sua ementa que: “Altera 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”.(grifo nosso), numa prova inconteste de não se aplicar no caso, ora em análise, de o adquirente ser contribuinte do imposto.

O autuado aduz ainda inocorrência de fato gerador ICMS em transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (CFOPs 2552 e 2557), ressaltando que o STF, no julgamento da ADC nº 49, ratificou o posicionamento jurisprudencial dominante de que o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual, declarando a inconstitucionalidade dos artigos da LC 87/96 que previam a exigência do ICMS em tais operações (art. 11, §

3º, II; art. 12, I, e art. 13, § 4º, do que aduz que o STF modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade para que a decisão passe a ter eficácia em 2024, ressalvado os processos administrativos e judiciais que estavam pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento do acórdão que analisou o mérito do tema (04/05/21).

Salienta que, na sequência, foi editada a LC nº 204/23 que incluiu o § 4º no art. 12, estabelecendo que não considera ocorrido o fato gerador do imposto na saída de mercadoria de estabelecimento para outro de mesma titularidade, mantendo-se o crédito relativo às operações e prestações anteriores em favor do contribuinte, inclusive nas hipóteses de transferências interestaduais em que os créditos serão assegurados, sendo insubsistente a pretensão da exigência do ICMS.

Da análise de tal alegação, relativa à inocorrência de fato gerador ICMS em transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (CFOPs 2552 e 2557), vislumbro que só é pertinente às **exigências correspondentes às operações de transferências**, a saber: crédito ou débito fiscal da respectiva operação de transferência.

No caso sob análise, a **exigência** do ICMS-DIFAL não está atrelada à operação interestadual de transferência, mas a fato gerador do ICMS decorrente de **evento superveniente** àquela operação, ou seja, a exigência do ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, em razão da internalização do bem destinado à ativação ou ao uso/consumo.

A título de exemplo, na hipótese da operação interestadual de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não tratar de bem de ativo ou de uso/consumo, mas de mercadoria a ser comercializada, da mesma forma o STF (ADC nº 49) se posicionou que o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS (que não há incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, pois essa movimentação não configura uma circulação de mercadoria). Contudo, a não incidência da tributação destas operações interestaduais de transferências não altera a tributação das mesmas **mercadorias** nas operações supervenientes nas vendas internas, no caso de serem tributadas, cujos fatos não se comunicam.

Tal situação é idêntica ao ICMS DIFAL, cujo fato gerador do ICMS decorre de evento superveniente àquela operação, apenas não se reporta às mercadorias e sim a bens destinados à ativação ou ao uso/consumo.

Apesar da tese da PGE/PROFIS, mediante Processo nº PGE20221122021-0 (constante no Acórdão JJF nº 0182/04/23), no sentido de que: “Assim sendo, diante do acórdão da ADC 49, restou definido que não há incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito”, o que já bastaria para a manutenção da exação, ainda assim, em outra vertente, vislumbro que a inconstitucionalidade do dispositivo da LC 87/96, que previu a incidência de ICMS sobre transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, declarada pelo STF através da ADC 49, em 22/04/2021, em nada contribuiu para elidir a exação do ICMS DIFAL, eis que, como já visto, a operação de transferência se reporta a evento anterior ao fato gerador do ICMS DIFAL, ora exigido.

Em suma, a inconstitucionalidade declarada pelo STF diz respeito à incidência de tributação apenas para as operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. No caso sob análise da exigência do ICMS da diferença entre alíquotas interna e interestadual o fato gerador é posterior e diverso do ocorrido na operação interestadual, em que pese ser consequente, pois decorre da internação daquela mercadoria, bem ou serviço para uso ou consumo ou ativo permanente do estabelecimento na condição de consumidor final, cabendo a aplicação da alíquota interna para tributação do ICMS.

Ademais, como se pode constatar dos demonstrativos que fundamentam a infração, em todas as operações o próprio sujeito passivo, na condição de remetente das transferências, destaca o ICMS, cujos créditos são deduzidos para apuração do ICMS DIFAL, sendo tal fato inclusive destacado na informação fiscal (fl. 180), quando o autuante afirma que:

A Autuada também se contradiz quando ao realizar as operações de transferências de uma unidade da federação para o estado da Bahia, a mesma realiza o destaque do imposto (ICMS), ou seja, realiza a tributação que ora contesta, e agora defende como não ser devido.

Registre-se ainda que o STF, em relação a ADC 49, modulou os efeitos da decisão no sentido de: “preservando-se as operações praticadas”, conforme foi considerado pela fiscalização.

Por fim, ao contrário do que diz o autuado, as transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, sob CFOP 2552 e 2557, não se refere a “grande parte das operações abarcadas pela autuação”, mas a valores ínfimos de ICMS, tipo: R\$ 7.376,32 de R\$ 18.166,54 exigido em abril de 2020; R\$ 7.304,15 de R\$ 356.131,67 exigido em abril de 2022; R\$ 6.244,63 de R\$ 789.165,16 exigido em maio de 2022; R\$ 10.183,30 de R\$ 14.504,99 exigido em julho de 2022; R\$ 9.997,70 de R\$ 1.112,84 exigido em agosto de 2022, e R\$ 2.368,80 de R\$ 21.451,74 exigido em novembro de 2022, num total de R\$ 43.474,90 de R\$ 1.200.532,94, o que representa o percentual geral de 3,62%.

*Dante de tais considerações, concluo que as razões de defesa são incapazes à alteração do lançamento de ofício.*

*Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE.*

O patrono do recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 217/34.

Inicialmente descreve os fatos da autuação, reproduz a imputação, resume as alegações impugnativas, destacando a sua nulidade ou improcedência: “*(i) preliminarmente, que a autuação, tal como lavrada, é nula, eis que não logrou fornecer elementos básicos necessários à concretização da defesa da Recorrente, (ii) e, no mérito, que o Fisco busca a cobrança de supostos débitos de diferencial de alíquotas de ICMS em período no qual não havia lastro legal para o referido lançamento e (iii) que não pode subsistir a pretensão do Fisco Estadual de exigir da Recorrente quaisquer diferenças de ICMS sobre transferência de mercadoria de um estabelecimento para outro pertencente ao mesmo contribuinte, tendo em vista que tais operações sequer caracterizam a ocorrência de fato gerador do imposto*”.

Já nas razões recursais, suscita **nulidade do auto de infração e da decisão que o convalidou**, que de logo reproduz o art. 5º, LV da Carta Política de 1988, inferindo que somente será tida como idônea a acusação que seja balizada no contraditório e na ampla defesa, sem o que a mesma fatalmente será considerada inválida. Transcreve o art. 18 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), dizendo que das mencionadas exigências não é despropositada, haja vista que o lançamento é um ato formal que deve ser praticado com observância dos requisitos previstos na legislação e, a indeterminação dos elementos precitados implica, necessariamente, no cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, fato este, inadmissível, em nosso ordenamento jurídico pátrio.

Explicou que a lavratura de um Auto de Infração deve ser feita de forma clara e precisa, expondo-se cuidadosamente os fatos que deram ensejo às cobranças perpetradas, decorrentes do suposto cometimento de infrações por parte do contribuinte, para que, assim, possa exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, sendo que a Recorrente foi intimada acerca da lavratura do presente auto de infração no dia 21/03/2024, via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, uma cópia da peça acusatória (doc. 01 da Impugnação), no bojo da qual o Sr. Fiscal autuante aponta o cometimento de suposta infração à legislação de regência do ICMS e indica a existência de 02 Anexos, também disponibilizados via DTE.

Esclareceu que através dos referidos anexos, o preposto fiscal autuante relaciona uma série de Notas Fiscais de aquisições interestaduais registradas pela Recorrente no período fiscalizado e que estariam, ao seu ver, sujeitas ao recolhimento da diferença de alíquotas, indicando, ao fim dos demonstrativos, o valor supostamente devido e não recolhido pela ora Impugnante. Aponta que, ao perscrutar o conteúdo dos referidos demonstrativos, identificou que a Fiscalização não determina quais operações de aquisições de mercadorias deixaram de ter o respectivo diferencial de alíquotas recolhido pela Autuada, apenas lista as operações de compras interestaduais, calcula o imposto devido para cada uma, mas apura o montante recolhido no mês de forma global, não detalhando quais notas fiscais tiveram, de fato, o respectivo diferencial de alíquotas recolhido ou não pela Recorrente, de forma individualizada.

Apresenta *prints* do demonstrativo referente relativo ao débito apurado no mês de abril de 2020, afirma ser possível perceber que o preposto fiscal, em seu demonstrativo, trilhou o seguinte caminho:

- i. elencou, separadamente e mês a mês, as notas fiscais de aquisições interestaduais promovidas pela Autuada e sujeitas ao recolhimento de diferenças de alíquotas;
- ii. calculou o imposto devido a título de diferença de alíquotas para cada nota fiscal elencada;
- iii. apurou o valor total pago a título de diferença de alíquotas em cada mês;
- iv. comparou o montante recolhido com o total do montante devido a partir do somatório dos valores calculados em relação às notas fiscais.

Notou que a Fiscalização não indicou quais operações – de um universo de mais de 1.000 notas

fiscais, registre-se – não tiveram recolhimento de diferença de alíquotas por parte da Recorrente, o que a impossibilita de exercer o seu direito de defesa em face do auto de infração em análise. Verifica-se também que o preposto fiscal apurou um montante de R\$ 152.503,33 a título de diferencial de alíquotas de ICMS devido no mês de abril/2020, enquanto, por outro lado, indicou que a Recorrente teria recolhido apenas R\$ 134.336,79, sem indicar, todavia, quais notas fiscais não tiveram o respectivo recolhimento que, ao final do período, e que comporiam a diferença de R\$ 18.166,54 exigida.

Observa-se que foram apresentados à Recorrente, demonstrativos que não determinam, com clareza, os valores supostamente devidos pela Autuada, o que retira da Recorrente a possibilidade de contrapor-se à acusação que lhe é imputada, vez que a autuação não oferece subsídios mínimos – imprescindíveis para confrontar as informações contidas na autuação com os seus arquivos e registros –, gerando, portanto, o flagrante cerceamento do direito fundamental de defesa, amplamente homenageado na CF.

Esclarece que, em observância às regras que norteiam o processo administrativo fiscal, a autoridade administrativa não pode se furtar de indicar, de forma clara e precisa, os motivos que deram suporte ao lançamento perpetrado; tendo assim o verdadeiro ônus de descrever minuciosamente os fatos que formaram o seu convencimento e os documentos que respaldam o seu posicionamento. Ao proceder de modo diverso daquele previsto na legislação, a fiscalização perdeu a sua confiabilidade, pois não demonstrou, com segurança, a ocorrência da infração apontada e impossibilitou, assim, o pleno exercício do direito de defesa pela Impugnante.

Ressalta que Administração Pública em geral está obrigada a praticar os seus atos em consonância com a estrita legalidade, devendo se ater aos ditames normativos e, dessa forma, não extrapolar as fronteiras impostas pelo próprio ordenamento jurídico, sendo que um auto de infração não pode subsistir à guisa das imposições legais; divorciado dos elementos mínimos necessários à persecução do seu fim. A insuficiência e a falha na apuração de dados elementares inviabilizaram a compreensão do modo como a fiscalização encontrou o resultado contido na peça acusatória – tornando, via de consequência, impossível a defesa do contribuinte.

Resta incontestável que o Auto de Infração queda-se maculado pelo vício insanável da Nulidade, eis que não logrou fornecer elementos básicos necessários à concretização da defesa da Recorrente, pois o art. 142 do CTN prescreve que o lançamento, como ato privativo da autoridade fiscal, deve especificar a matéria tributável e apurar o montante devido, o que deixou de ser feito, consequentemente, o Autuante não apurou, com a devida segurança, os montantes supostamente devidos, mas, ao mesmo tempo, aniquilou qualquer certeza da Autuada sobre o valor efetivamente exigido através da autuação fiscal, além do próprio período fiscalizado, inclusive, que referida pecha da fiscalização não pode ser tratada como mera incorreção, eis que não é possível nem mesmo se determinar o montante do débito tributário que se pretende exigir através do auto de infração em comento.

Acrescenta que admitir tal conduta seria inverter o ônus da prova, conferindo ao fisco a possibilidade de nem mesmo elaborar qualquer demonstrativo para lastrear as suas autuações fiscais, simplesmente por prever que os contribuintes terão as memórias de cálculo das suas operações e dos tributos apurados e que isso, por si só, já seria suficiente a identificar a matéria tributável e determinar o montante do débito tributário. Obviamente, agir deste modo é desprender, mais uma vez, todas as determinações legais sobre lançamento tributário.

Sustenta que não há dúvida de que a autuação fiscal, tal como lavrada, não especifica, com segurança, a infração cometida e o montante supostamente devido, aniquilando o direito de defesa da Recorrente, motivo pelo qual deve ser declarada a sua nulidade, a teor do art. 18, IV, ‘a’ do RPAF (Decreto nº 7.629/1999).

No mérito, alegou a **impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquotas-DIFAL de ICMS sobre as operações autuadas**. Veio transcrevendo o art. 155, incisos VII e VIII, do § 2º da CF, reportando que tal previsão buscava equacionar a distribuição dos impostos nas transações interestaduais, dividindo a cobrança entre o Estado de origem e o Estado do consumidor das

mercadorias transacionadas e, que, foi publicado o Convênio ICMS 66/1988, do Conselho Nacional de Fazenda - CONFAZ, para regulamentar provisoriamente o ICMS, conforme autorizado pelo artigo 34, § 8º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, enquanto uma Lei Complementar versando sobre as normas gerais do imposto não fosse promulgada.

Esclarece que o referido Convênio previa, por exemplo, que a base de cálculo do DIFAL seria o valor sobre o qual o ICMS foi cobrado pelo Estado de origem, autorizando apenas uma “base única simples”, que incluía apenas o ICMS devido ao Estado de origem, sem a inclusão por dentro da alíquota interna do Estado de destino. Todavia, com o advento da tão aguardada Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), o referido Convênio ICM 66/1988 perdeu a sua eficácia, enquanto o novel dispositivo legal, ao contrário daquele, foi bastante limitado na regulação do ICMS-DIFAL, dispondo apenas acerca da cobrança do diferencial de alíquotas nas prestações de serviço de transporte interestadual, ficando silente sobre a sua incidência nas operações de circulação de mercadorias destinadas a consumidores finais (contribuintes ou não).

Assinalou que, em virtude do forte crescimento do comércio eletrônico no país, que incrementou sobremaneira a remessa de mercadorias entre os Estados da Federação, foi instituído o ICMS-DIFAL nas operações destinadas a consumidores finais não contribuintes, o que foi feito através da edição da EC nº 87/2015, que modificou a redação dos incisos VII e VIII, do § 2º, do art. 155 do texto constitucional. Entretanto, mesmo após o advento da referida EC nº 87/2015, não foi editada a imprescindível Lei Complementar com vistas a regular e possibilitar a cobrança do DIFAL de ICMS, tanto para operações destinadas a consumidores finais contribuintes quanto para não contribuintes, inclusive, o STF, no julgamento do Tema 1.093 de Repercussão Geral, declarou a inconstitucionalidade de algumas cláusulas do Convênio CONFAZ ICMS 93/2015 (contribuinte e local da operação), equivocadamente editado como “norma geral” a possibilitar a cobrança do DIFAL.

Infere que a CF é expressa ao determinar, nos arts. 146, incisos I e III, “a”, e 155, § 2º, inciso XII, que é necessária e indispensável a edição de Lei Complementar para dispor sobre conflitos de competência e elementos gerais do ICMS, inclusive sobre fatos geradores, base de cálculo, contribuintes e local da operação. Acrescentou que a CF trata apenas de alguns critérios da regrametral de incidência tributária do ICMS-DIFAL, tais como aspecto material (circulação interestadual de mercadorias ou prestação de serviços de transporte) e o sujeito passivo (remetente, quando o destinatário for não contribuinte, ou destinatário, quando este for contribuinte do imposto), restando a mais absoluta incerteza em relação aos demais critérios da incidência tributária.

Reporta que foi finalmente editada, em 4/01/2022, a Lei Complementar nº 190/2022, que, ao promover alterações nos arts. 4, 11, 12, 13, 20-A e 24-A da Lei Kandir, formalmente instituiu a cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS nas operações interestaduais envolvendo consumidores finais contribuintes e não contribuintes. Tais disposições, apenas passaram a valer em 01/01/2023, em respeito às anterioridades anual e nonagesimal, a teor do disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 190. Vê-se, portanto, que até 31/12/2022, os Estados não podiam efetuar a cobrança do DIFAL de ICMS, seja em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes, seja em operações destinadas a contribuintes, em virtude da evidente falta da necessária norma geral de regulamentação desta exação.

Destacou que a decisão de piso se arrimou em uma analogia com a substituição tributária prevista na Lei Kandir, violando frontalmente o disposto no art. 108, § 1º do CTN que estabelece que o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei, portanto, não procede o argumento erigido pelo órgão julgador de piso de que a Lei Complementar nº 190/2022 seria aplicável apenas para as situações envolvendo consumidor final não contribuinte do imposto.

Disse que uma rápida leitura do referido diploma legal já permite concluir que a Lei Complementar nº 190/2022 foi editada com o propósito de regulamentar a cobrança do DIFAL, tanto nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte quanto nas operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte.

Discorreu que, após a leitura, se houve a necessidade de disciplinar esses temas em Lei Complementar (após o julgamento do Tema 1.093 pelo STF), é porque não havia (para nenhum deles), até então, regulação em Lei Complementar. Requer reforma da decisão de piso para que seja declarado Improcedente o Auto de Infração em combate, que busca a cobrança de supostos débitos de DIFAL de ICMS em período no qual não havia lastro legal para o referido lançamento.

Alega **inocorrência do fato gerador do ICMS em transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (CFOPS 2552 E 2557)**. Afirma que não se deve olvidar que, tratando-se de entradas de produtos em transferência de estabelecimentos da mesma pessoa jurídica – como é o caso em apreço - não há incidência do ICMS. Pontua que em grande parte das operações abarcadas pela autuação – registradas sob os CFOP's “2552 - Transferência de bem do ativo imobilizado” e “2557 - Transferência de material para uso ou consumo”) houve apenas a mera circulação física das mercadorias, não tendo se operado, contudo, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem.

Reproduz o art. 155, II da CF/88, onde outorgar competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS, determinou com clareza quais seriam os fatos jurídicos tributários capazes de ensejar a cobrança do aludido imposto, dentre os quais se incluem as operações relativas à circulação de mercadorias. Disse que de acordo com a melhor doutrina pátria, a expressão “operações relativas à circulação de mercadorias” contida no texto constitucional traduz a realização de um negócio jurídico; o que pressupõe a transferência de propriedade de mercadorias entre pessoas distintas, ou seja, a mudança de titularidade do objeto negociado.

Esclarece que o ICMS aqui debatido incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, cumpre, primeiramente, verificar qual o sentido do vocábulo “circulação”. Cita lições do ilustre doutrinador José Eduardo Soares de Melo, dizeres de Roque Carrazza, entendimento de Aliomar Baleeiro como também afirmação J. X. Carvalho Mendonça, quanto à utilização da expressão “mercadorias”, cujo conceito é extraído do Direito Comercial, o legislador constituinte pretendeu irremediavelmente submeter à incidência do ICMS as operações de natureza mercantil, que tenham por objetivo a percepção de lucros; o que, evidentemente, não ocorre no caso de simples transferência de produtos entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Destacou que conforme estabelece a CF, a hipótese de incidência do ICMS só ocorre com a implementação de um negócio jurídico mercantil, com intuito nitidamente lucrativo, através do qual se transmita a propriedade de uma mercadoria a um terceiro, mediante a cobrança de um determinado preço.

Assim, diante dessas inafastáveis premissas, conclui-se que a simples remessa de um bem de um estabelecimento para outro, pertencente ao mesmo titular, ainda que situados em Estados diversos, não configura circulação jurídica, mas mero transporte (deslocamento), posto que: (i) inexiste transferência de titularidade dos direitos de disposição sobre o bem móvel; (ii) o ato de deslocamento do bem entre unidades da mesma pessoa jurídica não possui caráter mercantil e, ainda; (iii) o bem transportado/deslocado não pode ser considerado mercadoria.

Colaciona jurisprudência emanada do STF (*AI 693714 AgR/RJ, Min. Ricardo Lewandowski, julgamento 30/06/2009, DJE 20/08/2009*) e do STJ (*STJ, REsp 121.738/RJ, 1a T., Rel. Min. José Delgado, DJ 1.9.1997; STJ, AgRg no Ag 862.107/RJ, 1ª Turma, Rel. Ministro José Delgado, DJ 11.06.2007*), assinalando que o posicionamento do STJ já se encontra totalmente pacificado, tendo sido inclusive editada a Súmula nº 166/96, segundo a qual “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”. E que, o STF, no julgamento da ADC nº 49, ratificou o posicionamento jurisprudencial há muito dominante no sentido de que o *deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos mesmo titular não configura fato gerador do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual*, declarando a inconstitucionalidade dos artigos da LC nº 87/1996 que previam a exigência do ICMS em tais operações (art. 11, § 3º, II, art. 12, I e art. 13, § 4º).

Salienta que foi editada a LC nº 204/2003, que incluiu o § 4º, no art. 12 da LC 87/96, estabelecendo

que não se considera ocorrido o fato gerador do imposto na saída de mercadoria de estabelecimento para outro de mesma titularidade, mantendo-se o crédito relativo às operações e prestações anteriores em favor do contribuinte, inclusive nas hipóteses de transferências interestaduais em que os créditos serão assegurados.

Discorda da decisão de piso, dizendo que o órgão julgador de piso, na vã tentativa de salvaguardar a autuação tal como perpetrada, lançou mão de argumento teratológico, dividindo a operação de transferência como se 2 (duas) operações distintas fosse: uma de saída e outra de entrada, mantendo a cobrança do imposto sobre essa última, contrariando e limitando o quando decidido pelo STF. Tal posição é, inclusive, contrária ao entendimento firmado pela d. Procuradoria Geral do Estado, nos autos do Processo nº PGE20221122021-0, constante do **Acórdão JJF nº 0182-04/23-VD**, como reconhecido pela própria 4ª JJF no bojo do acórdão ora recorrido.

Sustenta que não pode subsistir a pretensão do Fisco Estadual de exigir da Recorrente quaisquer diferenças de ICMS sobre transferência de mercadoria de um estabelecimento para outro pertencente ao mesmo contribuinte, tendo em vista que tais operações sequer caracterizam a ocorrência de fato gerador do imposto.

Finaliza requerendo que:

- seja reconhecida a Nulidade do Auto de Infração e do Acórdão proferido pela JJF que o convalidou, tendo em vista que tanto o lançamento quanto seu julgamento incorreram em nítida preterição do seu exercício do direito de defesa;
- se der total Provimento ao presente Recurso Voluntário, com a consequente reforma parcial da decisão aqui combatida, para que o Auto de Infração ora guerreado seja julgado totalmente Improcedente;
- juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário.

Registrada a presença do advogado Dr. Daniel Peixoto Figueiredo na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental da fala.

É o relatório.

#### **VOTO (Vencido quanto à transferência)**

Apresentado o Recurso Voluntário tempestivo com objetivo de modificar a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração que lavrou imputação por falta de recolhimento de ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente à abril de 2020, abril, maio, julho, agosto e novembro de 2022, no montante de R\$ 1.200.532,94.

A JJF manteve integralmente a autuação, após rejeitar a nulidade suscitada do auto de infração e da decisão que o convalidou, rebateu as duas alegações de mérito: i) impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquotas-DIFAL de ICMS sobre as operações autuadas; e ii) inocorrência do fato gerador do ICMS em transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (CFOPs 2552 e 2557).

Nas razões apresentadas pelos representantes advogados, verifiquei que se repetem, são as mesmas, com pouquíssimas diferenças, da defesa administrativo, tendo como foco a mesma tese.

Quanto ao **pedido de diligência para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados**, destaco que o contribuinte não apresentou nenhum argumento para dar-se dúvida quanto aos autos. Também vejo que o levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, não suscita dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, estando com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a

mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Entendo que a prova do fato é desnecessária em vista de outras provas produzidas e não depende do conhecimento técnico.

Para a alegação de **nulidade do Auto de Infração e da decisão de piso**. Alegou cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, pois afirma que a fiscalização não determinou quais operações de aquisições de mercadorias deixaram de ter o respectivo diferencial de alíquotas recolhido, apenas lista as operações de compras interestaduais, calcula o imposto devido para cada uma, mas apura o montante recolhido no mês de forma global, não detalhando quais notas fiscais tiveram, de fato, o respectivo diferencial de alíquotas recolhido ou não pela Recorrente, de forma individualizada.

Detalhou a apresentação do demonstrativo da fiscalização, apontando que: “*i) elencou, separadamente e mês a mês, as notas fiscais de aquisições interestaduais promovidas pela Autuada e sujeitas ao recolhimento de diferenças de alíquotas; ii) calculou o imposto devido a título de diferença de alíquotas para cada nota fiscal elencada; iii) apurou o valor total pago a título de diferença de alíquotas em cada mês; iv) comparou o montante recolhido com o total do montante devido a partir do somatório dos valores calculados em relação às notas fiscais*”. Juntou exemplo de memória de cálculo do imposto de abril, alegando que não foi indicado quais notas fiscais não tiveram o respectivo recolhimento. Destacou que tais procedimentos não efetivados, macula-se pelo vício insanável da Nulidade, tendo dúvida com a segurança da infração cometida e o montante supostamente devido, motivo pelo qual deve ser declarada a sua nulidade, a teor do art. 18, IV, ‘a’ do RPAF (Decreto nº 7.629/1999).

Na análise dos dois arquivos dos demonstrativos: “*DifalAtivoConsumo\_Demonstrativo Infração 01 - Anexo I*” e “*DifalAtivoConsumo\_Demonstrativo Infração 01 - Anexo II*”, verifiquei que o contribuinte não tem nenhuma razão, pois ao consultar os demonstrativos, constatei que há indicação das notas fiscais, chave de acesso das notas fiscais, data lançada, mês, unidade da federação, CFOP, descrição do produto, valor do produto, Base de cálculo do ICMS, Valor do ICMS, IPI, Base de cálculo do DIFAL (indicando a fórmula do cálculo), alíquota interna, DIFAL a recolher (indicando a fórmula do cálculo), diferença a recolher (indicando a fórmula do cálculo), conforme recorte de *print* abaixo:

Portanto, a alegação de nulidade de que não se indica as notas fiscais e a forma do cálculo do imposto, não é verídica, pois as planilhas fiscais, detalha toda a forma de cálculo imposto e demonstra através dos dados fornecidos pela própria empresa recorrente, consequentemente, não acolho a nulidade suscitada, seja ela do auto de infração ou da decisão, pois o contribuinte não foi cerveado o seu direito de defesa, nem tampouco, foi impedido de aponta onde estaria o erro na apuração do imposto ora cobrado. Rejeito por completo a nulidade suscitada.

No mérito, no que se refere a **alegação de impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquotas-DIFAL de ICMS sobre as operações autuadas**, dizendo que o art. 155, incisos VII e VIII, do § 2º da CF, buscou equacionar a distribuição dos impostos nas transações interestaduais, dividindo a cobrança entre o Estado de origem e o Estado do consumidor das mercadorias transacionadas e, que, foi publicado o Convênio ICM 66/1988, do Conselho Nacional de Fazenda - CONFAZ, para regulamentar provisoriamente o ICMS, conforme autorizado pelo artigo 34, § 8º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, enquanto uma Lei Complementar versando sobre as normas gerais do imposto não fosse promulgada.

Para este fato, não concordo com alegação, pois a LC nº 87/96, em seu art. 6º, § 1º, já prever à época o ICMS-DIFAL, delegando que a lei estadual poderá atribuir ao contribuinte do imposto a responsabilidade em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações.

sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor é decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado (sendo apurado o imposto de 10 unidades federativas, conforme o demonstrativo), que seja contribuinte do imposto. Portanto, vejo que a decisão de piso esclareceu, detalhou e explicou toda a situação, conforme reproduzo abaixo:

*Assim, apesar de tratar de responsabilidade por substituição tributária, a Lei Complementar já previa a incidência do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais de bens destinados ao consumo do estabelecimento de contribuinte situado noutro Estado, delegando à legislação estadual sua atribuição. Logo, se existia previsão para a substituição tributária, responsabilidade de terceiros perante outros, em consequência, é incontroversa a previsão legal da responsabilidade própria do contribuinte de direito do ICMS-DIFAL, quando das aquisições de bens destinados ao consumo do estabelecimento, pois se há substituição do contribuinte, existe contribuinte, fato obrigatório.*

*Já o art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, com definição de base de cálculo no art. 17, XI, da mesma Lei, cuja negativa da aplicação deste ato normativo falece competência ao CONSEF, nos termos do art. 125, III, do COTEB (Lei 3.956/81).*

*Registre-se que o entendimento do STF relativo a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, introduzida pela Emenda Constitucional 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação, foi discutida no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469, para as operações de venda de mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto, nos termos da EC 87/15, o que não coaduna ao caso concreto que o adquirente é contribuinte do imposto, sendo, portanto, impertinente a alegação de defesa “DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES AUTUADAS” antes da LC 190/2022 para regulamentar.*

*Observe, ainda, que a referida LC nº 190, de 04/01/2022, a qual oapelante alega ter validade para 01/01/2023, consigna em sua ementa que: “Altera 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” (grifo nosso), numa prova incontestável de não se aplicar no caso, ora em análise, de o adquirente ser contribuinte do imposto.*

Cito ainda a decisão da CJF (A-0364-12/24-VD) que trouxe entendimento de manutenção da cobrança e incidência do ICMS-DIFAL, que teve a seguinte tese, no qual acolho:

*Em relação à infração ....a título de falta de pagamento do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais de bens destinados ao Ativo Fixo e mercadorias para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, o autuado trouxe quatro argumentos para suscitar a insubstância da acusação.*

*“Primeiro porque é entendimento prevalente na SEFAZ e neste órgão julgador administrativo que para determinação da BC a ser utilizada para fins de cálculo da DIFAL nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final, deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente na UF de destino, conforme orientação contida no inciso XI, Art. 17 da Lei nº 7.014/96, redação esta introduzida pela Lei nº 13.373/15. Com isso, de acordo com essa regra, a DIFAL devida passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal e, com expurgo do ICMS da alíquota do estado de origem, com tributação final no Estado da Bahia, (imposto calculado por dentro), com aplicação da alíquota interna da UF de destino.*

*Isto posto não há por que se falar em irretroatividade e anterioridade nonagesimal da Lei nº 13.817/2017, porquanto, como muito bem destacado pela PGE/Profis, no Parecer retro mencionado, “a norma alterada pela Lei nº 13.816/17 não trouxe qualquer majoração que implicasse num aumento da tributação, tratando-se de norma meramente interpretativa sobre a fórmula de cálculo da DIFAL, não havendo qualquer inovação, aplicando-se os efeitos do art. 106, I, do CTN”.*

*Ademais, concordo também com a Douta PGE/PROFIS quando assim se posicionou: “Por derradeiro, em relação ao último questionamento, referente aos efeitos da ADI nº 5.866 sobre o caso em epígrafe, informamos que a ação foi extinta sem resolução de mérito, não havendo qualquer interferência no caso em epígrafe, uma vez que a norma atacada pela ação de controle constitucional perdeu seu objeto pela publicação do Convênio ICMS 142/18, não havendo que se falar em aplicação do princípio da anterioridade, tendo em vista a inexistência de majoração do tributo estadual, conforme exposto acima”.*

*Portanto, os cálculos encetados pelos autuantes atendem ao quanto previsto pela Lei nº 7.014/96 e, deste modo, devem ser mantidos em relação as parcelas remanescentes do débito, consoante previsão.*

**Na última alegação de inocorrência do fato gerador do ICMS em transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (CFOPs 2552 e 2557), dizendo que houve entradas**

de produtos transferidos de estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, onde sustentou que não há incidência do ICMS, através de operações abarcadas com os CFOP's (“2552 - Transferência de bem do ativo immobilizado” e “2557 - Transferência de material para uso ou consumo”), sendo que houve apenas a mera circulação física das mercadorias, não tendo se operado, contudo, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem. Citou posição do STF e entendimento firmado pela d. Procuradoria Geral do Estado, além de jurisprudência do CONSEF (Acórdão JJF nº 0182-04/23-VD) como reconhecido pela própria 4ª JJF no bojo do acórdão ora recorrido.

Em consulta sobre tal fato alegado, do Acórdão citado referente à empresa PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA., verifiquei que já foi julgado pela CJF (A-0364-12/24-VD), no qual foi confirmado de que as operações de transferência de mesma titularidade não há cobrança e nem incidência do imposto de ICMS, conforme decisão do STF sobre a ADC 49 proclamou que “os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito”. Portanto, entendo que a modulação da ADC 49 publicada contempla o recorrente.

Ao compulsar os demonstrativos já citados da fiscalização que apurou o crédito tributário, vejo total razão ao contribuinte em relação os CFOPs (2552 - Transferência de bem do ativo immobilizado” e “2557 - Transferência de material para uso ou consumo), no qual excluo do lançamento de ofício tais operações. Assim, o montante do Auto de Infração é conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	ALÍQ.	VL LANÇADO	VL JULGADO-CJF	MULTA
30/04/2020	09/05/2020	18	18.166,54	10.790,22	60
30/04/2022	09/05/2022	18	356.131,67	348.827,00	60
31/05/2022	09/06/2022	18	789.165,16	782.920,53	60
30/07/2022	09/08/2022	18	14.504,99	4.321,70	60
31/08/2022	09/09/2022	18	1.112,84	0,00	60
30/11/2022	09/12/2022	18	21.451,74	19.082,94	60
<b>TOTAL</b>			<b>1.200.532,94</b>	<b>1.165.942,39</b>	

Destaco que no mês de agosto de 2022, feita as exclusões referente às transferências, verifico que o contribuinte efetuou recolhimento maior do que devido, tendo efetuado o pagamento de R\$ 8.884,90 a mais do que o efetivo recolhimento devido. O recorrente pode solicitar a restituição do montante através de processo de indébito no órgão específico da SEFAZ.

Assim, com as devidas ponderações, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresento no valor de R\$ 1.165.942,39, tornando o Auto de Infração PROCEDEnte EM PARTE, excluindo do lançamento tributário as operações de transferências (CFOPs 2552 e 2557).

## VOTO VENCEDOR

Peço *venia* para divergir do ilustre Relator no tocante ao PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário em relação às operações de transferências (CFOPs 2552 e 2557).

A modulação de efeitos da ADC nº 49 foi determinada em abril de 2023 pelo ministro do STF Luiz Fux, relator da ação, quando restou definido, por maioria dos votos, que a constitucionalidade da incidência do ICMS nas operações entre estabelecimentos de mesmo titular teria eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, prazo limite para que os Estados disciplinassem a transferência de créditos, conforme excerto abaixo:

*“Em julgar procedentes os presentes embargos para modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, e, exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos.”*

Ora, o Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 19/03/2024, e seus fatos geradores são referentes aos exercícios de 2020 e 2022, plenamente dentro da modulação dos efeitos da Decisão

do STF, pois os fatos geradores são anteriores ao exercício de 2024 e não existia processo administrativo iniciado e, consequentemente, pendente de conclusão, até a data da publicação da respectiva Ata do Julgamento da ADC nº 49.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279196.0003/24-9, lavrado contra BRASKEM S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.200.532,94, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Transferência) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Antonio Dijalma Lemos Barreto, João Vicente Costa Neto, João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Transferência) – Conselheiro: Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Transferência)

MARCELO MATTEDE E SILVA - VOTO VENCEDOR  
(Transferência)

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS