

PROCESSO - A. I. Nº 269352.0004/22-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0241-04/24-VD
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTRANET 02/10/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0215-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS ATIVO FIXO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que a apuração do imposto foi feita conforme 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 recursais capazes de reforma integralmente o valor remanescente da autuação devido ao entendimento esposados pelo STF de que não incide ICMS sobre o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, ainda que interestadual (Tema 1.099 e ADC 49). A controvérsia prática que se seguiu ao julgamento do mérito residiu apenas na modulação para resguardar a disciplina dos créditos (transferência e ajustes), não na exigibilidade do imposto em si, no qual fora modulado (ADC 49) as decisões das turmas do supremo, ratificando que não há ICMS nas transferências entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recursos de Ofício e Voluntário apresentados referente ao Acórdão da 4ª JFJ nº 0241-04/24-VD, devido ao Auto de Infração, lavrado em 28/06/2022, sob a acusação de que o autuado deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 3.238.959,66, decorrente da (006.001.001) *diferença de alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento*, nos meses de: janeiro, maio, julho a dezembro de 2018; fevereiro a maio, julho a setembro e novembro de 2019, consoante demonstrativos às fls. 9 a 14 e mídia eletrônica de fl. 16 dos autos.

O autuado, através da sua advogada devidamente habilitada, apresentou **defesa** às fls. 20 a 27 dos autos. Um dos autuantes apresentou **informação fiscal**, às fls. 41 a 44 dos autos. Opina pela procedência da autuação.

Às fls. 46 e 47 dos autos consta **diligência** aos autuantes para, dentre outras providências, efetivar: “1) Colacionar mídia com todos os arquivos do lançamento fiscal (por considerar “que o envelope de fl. 16 dos autos não consta qualquer arquivo) “; 2) Elaborar novo demonstrativo excluindo notas fiscais com CFOP 2152, como também considerar o crédito da unidade de origem da operação quanto às notas fiscais sem destaque do imposto;”.

Às fls. 50 a 56 dos autos, consta **manifestação do sujeito**. Às fls. 66 a 68 dos autos, consta a **informação fiscal** de um dos autuantes. Às fls. 68 e 69 dos autos, o **defendente** apresenta afirmações. Às fls. 82/83 dos autos constam Relatório e Detalhe de Pagamento do PAF, no total de

R\$ 70.943,76, sendo: R\$ 41.364,59 inerente ao valor principal reconhecido; R\$ 13.446,98 aos acréscimos moratórios e R\$ 16.132,18 à multa, quanto às competências de janeiro, maio, agosto, setembro e novembro de 2018; fevereiro a maio, agosto, setembro e novembro de 2019. Às fls. 84 e 85 dos autos consta **diligência aos autuantes**, reiterando a diligência anterior. Às fls. 91 a 96 dos autos, consta a informação fiscal realizada por um dos autuantes, onde conta os valores remanescentes nos montantes de R\$ 198.535,13. Cientificado acerca do **resultado da diligência**, o contribuinte apresenta **manifestação**, às fls. 101 e 102 v e pede pela improcedência do Auto de Infração.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Procedência Parcial conforme o voto condutor:

VOTO

No Auto de Infração o sujeito passivo é acusado de deixar de recolher ICMS, no valor de R\$ 3.238.959,66, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro, maio, julho a dezembro de 2018; fevereiro a maio, julho a setembro e novembro de 2019, consoante demonstrativos às fls. 9 a 14 e mídia eletrônica de fl. 16 dos autos.

Em sua impugnação ao lançamento de ofício, inicialmente, o sujeito passivo arguiu a nulidade do Auto de Infração eis que a fiscalização não apresentou a memória de cálculo da relação das notas fiscais que compuseram o montante autuado, por conseguinte se faz necessário que seja cobrada da fiscalização a apresentação para análise dos documentos autuados.

Rejeito a preliminar de nulidade pois vislumbro inexistir, no levantamento fiscal, qualquer óbice ao autuado de exercer plenamente seu direito de defesa, conforme alega, pois, a exemplo do ano de 2018, no arquivo “PETROBRAS_02.604.576_Difal_Ativo_ListaNotas_2018”, constante da mídia (fl. 16), estão consignadas todas as operações, objeto da exação, com os dados necessários, tipo: data, chave de acesso, número documento, valor, item, NCM, base de cálculo, alíquota, ICMS-DIFAL, etc., de cujo total foi comparado com o apurado pelo contribuinte e exigido a diferença, a exemplo do mês de janeiro de 2018 (R\$ 2.268.271,78 – R\$ 2.241.141,23 = R\$ 27.130,55).

Quanto ao pedido de perícia, diante das inúmeras intervenções, através de diligências, considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

No mérito, inicialmente, em 26/08/2022, o autuado alega impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquotas de ICMS sobre as operações de transferências de mercadorias para comercialização (CFOP 2152); como também não considerar a alíquota interestadual de 7% ou 12% no cálculo do ICMS-DIFAL para as operações com fornecedores optantes do Simples Nacional; assim como a exigência proporcional à redução de base de cálculo previsto no Convênio ICMS 52/91.

Posteriormente, em outra manifestação, ocorrida em 18/07/2023, o contribuinte se reporta acerca das operações sob CFOP 2552, relativa à transferência de ativo imobilizado, (fl. 50), mesmo assim sem qualquer referência à Súmula 166 do STJ, referente à não incidência do ICMS na transferência.

O fato é que só em 16/08/2023 (SIPRO 050378/2023-3) o autuado alega que a Súmula 166 do STJ (aliada à ADC nº 49 do STF e ao Tema 1099 do STF) afasta a tributação do ICMS na transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, fato reiterado em manifestação de 06/06/2024.

*Ressalte-se que o STF no julgamento da ADC nº 49, que 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), 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).***

*Como o defendente só em 16/08/2023 se insurgiu alegando “... aplicação da Súmula nº 166 do STJ (aliada à ADC nº 49 do STF e ao Tema 1099, igualmente do STF) a qual afasta a tributação do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.”, inexistente processo administrativo pendente de conclusão **até a data de publicação da ata de julgamento do acórdão que analisou o mérito do tema**, ocorrida em 04 de maio de 2021, até porque o lançamento de ofício ocorreu em momento posterior (28/06/2022). Em consequência, não se aplica os efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo STF no julgamento da ADC nº 49, sendo válidos aqueles dispositivos legais, à época dos fatos geradores, objeto do lançamento de ofício, relativo ao CFOP 2552, cujo entendimento é corroborado pela PGE/PROFIS, mediante Processo nº PGE20221122021-0 (constante no Acórdão JJF nº 0182/04/23) que concluiu nos seguintes termos:*

“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. “

*Em decorrência, deve-se manter no levantamento fiscal as operações relativas ao CFOP 2552, inerentes às transferências de ativo imobilizado. Contudo, conforme determinou a JJF no “item 3” da diligência (fls. 84/85), deve-se apenas excluir as notas fiscais com CFOP 2152 (transferência para comercialização), **considerando o crédito do Estado de origem da operação no novo demonstrativo** em relação as notas fiscais com ausência da informação de alíquota/destaque do imposto, como procederam os autuantes, à fl. 93 dos autos, a saber: “3) VALORES REMANESCENTES 1 (SEM exclusão das Notas recebidas em Transferência e com as reduções das letras ‘a’, ‘b’ e ‘c’ discriminadas abaixo):”, o que resultou no valor de R\$ 198.535,13, conforme demonstrativo insito anteriormente no relatório, eis que o Estado fará jus apenas à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (art. 4º, XV, c/c art. 15, § 7º, da Lei nº 7.014/96).*

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 198.535,13, conforme demonstrativo constante no relatório, recomendando-se a homologação dos valores recolhidos.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingindo o valor regulamentar.

O patrono do recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 205/12 (frente e verso).

Sustenta pela **insubsistência do Auto de Infração**. Refuta que a controvérsia é quando à exigência do ICMS-DIFAL entre a derivava inicialmente das aquisições de fornecedores optantes do Simples Nacional e/ou aquisições relacionadas aos materiais classificados nos NCMs pertencentes ao Convênio ICMS 52/1991.

Salienta que na última informação fiscal prestada, os auditores apresentam valores remanescentes após diligência das fls. 46/47, sem a exclusão das notas em transferência (CFOP 2552). Nesse contexto, foi considerado como crédito a aplicação da Alíquota de 7 ou 12% nas notas de aquisição do Simples Nacional, bem como corrigidas as cargas tributárias definidas no Convênio ICMS 52/91, além da consideração como crédito a aplicação da Alíquota de 7 ou 12% sobre os valores de Notas Fiscais recebidas em Transferência, CFOP 2552, mesmo sem destaque.

Disse que com esses ajustes, o saldo remanescente seria reduzido dos originais R\$ 3.238.959,66 para apenas R\$ 198.535,13, que se refere somente a notas fiscais de transferência, cujo CFOP 2552 indica “transferência de bem do ativo imobilizado”, e no qual se classificam as entradas de bens destinados ao ativo imobilizado recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa – os demonstrativos registram como emitentes das notas o CNPJ-raiz da Petrobrás (33.000.167/).

Reporta que tais notas fiscais não são passíveis de exigência do ICMS, inclusive em relação ao imposto resultante da diferença de alíquotas, pois a mera movimentação de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não representa fato gerador do imposto. Contudo, a decisão recorrida manteve a exigência do imposto em relação às ditas notas de transferência, valendo-se de entendimento equivocado quanto à modulação de efeitos promovida pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade 49.

Nota que, conquanto reconheça que o lançamento de ofício foi formalizado depois de já proferida a decisão do STF na ADC 49, o acórdão de piso aplicou ao caso a modulação de efeitos, apontando que não havia processo administrativo pendente de julgamento quando da publicação da ata de julgamento do acórdão que julgou o mérito da ação, em 04/05/2021. Com a devida vênia, ressalta que o entendimento se mostra equivocado, conforme se demonstrará a seguir, podendo-se sintetizar a presente argumentação em quatro eixos:

- a) A modulação de efeitos foi aplicada pelo STF tendo como foco apenas a preservação da segurança jurídica quanto ao tratamento das transferências de créditos do imposto, e não sobre a sua exigibilidade, fato que foi inobservado pela decisão.

- b) Além disso, a decisão deixou de observar que o presente caso não envolve discussão sobre direito ao crédito, deixando de fazer o devido cotejo entre os fundamentos determinantes da modulação e o caso em julgamento.
- c) A ausência de enfrentamento da distinção fática ocasiona violação dos incisos V e VI, do § 1º, do art. 489 do CPC, cuja observância é obrigatória quando da aplicação dos precedentes do STF, na forma do § 1º, do art. 927 do mesmo Código, aplicado supletivamente ao processo administrativo fiscal.
- d) A decisão admitiu a exigência de ICMS em transferências de bens entre estabelecimentos até o final de 2023, contrariando a decisão de mérito do STF na ADC 49, violando o art. 102, § 2º da Constituição Federal, já que não houve modulação quanto à exigibilidade do imposto.

Aduz o equívoco da Decisão recorrida quando conclui que a modulação dos efeitos da ADC nº 49 teria permitido a incidência do ICMS em operações entre estabelecimentos do mesmo titular até o final do exercício financeiro de 2023.

Destaca que a interpretação de que o STF teria autorizado a cobrança do imposto até o final do exercício de 2023 é completamente destoante do julgamento, que jamais proclamou essa possibilidade de cobrança e, como se verá adiante, houve até mesmo votos explícitos dos Ministros em sentido contrário. Além disso, assinala que a decisão deixou de observar um fato distintivo relevante na presente lide, que é **o seu objeto restrito à cobrança do ICMS, quando a parte autora, através de operações interestaduais, transfere mercadorias para uso e consumo**, através de estabelecimentos da própria demandante, localizados em Estados distintos. E que **essa distinção é relevante, porque não está em discussão no presente feito o direito ao creditamento de ICMS**. Assim, a modulação de efeitos, promovida para resguardar a segurança jurídica em relação aos créditos do imposto, não se aplica ao presente caso porque aqui não se estão discutindo operações que ensejam crédito.

Afirma que a decisão deixou de observar a decisão do STF, e com isso violou o art. 927, I do CPC, o qual obriga que “os juízes e os tribunais observarão as decisões do STF em controle concentrado de constitucionalidade”. Esta observância, conforme § 1º do mesmo dispositivo, deve seguir o art. 489, § 1º do mesmo Código, quanto à necessidade de fundamentação das decisões judiciais. Dentre as alíneas do § 1º, do art. 489 do CPC, destaca-se o inciso V, que estabelece a nulidade da decisão que “*se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos*”.

Explica que o inciso VI do mesmo parágrafo § 1º, do art. 489 do CPC dispõe sobre a nulidade da decisão que “*deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento*”. Salienta que todos os dispositivos acima se mostram aplicáveis ao processo administrativo fiscal, por incidência expressa do art. 180 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/1999): “*Aplicam-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil*”. Assim, por incidência conjunta destes dispositivos legais, os julgadores devem observar os precedentes do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade, e, ao fazê-lo, devem analisar a decisão em profundidade para identificar seus fundamentos determinantes, de modo a demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos.

Volta a dizer que a Decisão recorrida deixou de seguir o entendimento do STF quanto à modulação de efeitos, violando o art. 927, I do CPC. E isso ocorreu porque deixou de observar a norma do art. 489, § 1º, V e VI, já que não houve a correta análise da amplitude e do objeto da modulação promovida pela Suprema Corte, o que viola o § 1º, do art. 927 do mesmo Código. Também por consequência de não seguir a decisão proferida no julgamento da ADC 49, o acórdão de piso violou também o art. 102, § 2º da CF, que dispõe sobre o efeito vinculante das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF nas ações declaratórias de constitucionalidade, inclusive

quanto “à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal”.

Em relação à análise da modulação promovida na ADC 49, salienta que não faria sentido o STF modular os efeitos em relação à incidência do tributo, pois há quase trinta anos se firmou jurisprudência nos Tribunais Superiores que rejeita essa pretensão dos Fiscos Estaduais. De fato, não apenas o STJ já havia consolidado entendimento por meio da Súmula nº 166 (aprovada em 1996) e do julgamento do Tema Repetitivo 259 – REsp 1.125.133/SP (DJe 10/09/2010), mas o próprio STF já havia pacificado a questão no julgamento conjunto da ADI 5469/DF e do Tema RG 1.099 – RE 1.287.019/DF (DJe 24/05/2021). Assim, o acórdão que julgou improcedente o pedido na ADC 49 apenas reiterou entendimento há muito pacificado em toda a jurisprudência nacional pelo descabimento da cobrança do ICMS. E, por isso, deveria ser imediatamente observado pelo julgador de piso, tal como determina o art. 102, § 2º da CF, pois a eficácia da decisão de mérito é imediata.

Cita o voto do Ministro Nunes no julgamento dos embargos de declaração na ADC 49 destaca os efeitos imediatos da decisão em controle concentrado de constitucionalidade, conforme precedentes do STF (*cf.*, entre outros, ARE 1.199.721 AgR-ED, Tribunal Pleno, ministro Dias Toffoli, DJe de 30 de setembro de 2019; RE 579.431, Tribunal Pleno, ministro Marco Aurélio, DJe de 26 de fevereiro de 2018; RE 1.303.702 ED, Primeira Turma, ministro Alexandre de Moraes, DJe de 9 de abril de 2021; e RE 1.007.733 AgR-ED, Segunda Turma, ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 31 de outubro de 2017).

Em relação à modulação de efeitos, fala que **o que estava em questão no julgamento dos embargos de declaração que conduziram à modulação de efeitos era a questão dos créditos de ICMS**, resultantes das tributações que foram ilegal e inconstitucionalmente promovidas pelos Estados, em contrariedade a jurisprudência pacífica dos Tribunais.

Destaca que a ADC 49 tinha por objeto a análise da constitucionalidade de três artigos da LCP nº 87/1996, dois deles que previam a incidência do imposto nas transferências (arts. 12, I, e 13, § 4º), e um deles que previa a autonomia dos estabelecimentos (art. 11, § 3º, II). Esta última foi invocada pelo Estado autor da ADC como fundamento para cobrança do imposto. Transcreve o Acórdão dos Embargos de Declaração permite concluir que, conforme relatório do Ministro Edson Fachin, o objetivo do próprio embargante dizia respeito somente à questão da autonomia dos estabelecimentos, visando a pacificação da questão dos créditos. Sinaliza que o objetivo da modulação buscada por meio dos embargos de declaração é limitar os efeitos em relação à inexigibilidade do tributo, evitando que a decisão se espraie sobre os créditos em face da autonomia dos estabelecimentos (art. 11, § 3º, II). Afirma que não estava em discussão, portanto, a questão da exigência do tributo (arts. 12, I, e 13, § 4º). Tal conclusão se confirma quando o relatório de julgamento descreve o pedido final do embargante:

Sustenta que resta nítido, portanto, que a intenção do Estado do Rio Grande do Norte, ao opor os embargos de declaração, nunca foi de suscitar a exigência do tributo para além da decisão de julgamento da ADC 49, mas apenas resguardar a questão da transferência dos créditos fiscais de ICMS entre os estabelecimentos em operações já realizadas anteriormente. Tanto é que os embargos foram providos parcialmente “*para a declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular*”.

Esclarece que o risco de revisão de incontáveis operações de transferências realizadas e não contestadas no quinquênio que precede a prolação da decisão embargada ensejaria um indesejável cenário de macrolitigância fiscal. Sustenta que não existe, portanto, nenhuma disposição no acórdão em análise de que o Supremo Tribunal Federal, ao promover a modulação de efeitos, estaria autorizando os Estados a continuarem exigindo o imposto no caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular até o final do exercício de 2023. Tanto que o primeiro item da ementa do acórdão de embargos de declaração dispõe que “*Uma vez firmada a jurisprudência da Corte no sentido da inconstitucionalidade da incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (Tema 1099, RG)*

inequívoca decisão do acórdão proferido”.

Assinala que a modulação, em verdade, visou à preservação da segurança jurídica com relação à transferência de créditos entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, nas palavras do relator, Min. Edson Fachin, “*operações praticadas e estruturas negociais concebidas pelos contribuintes, sobretudo, aqueles beneficiários de incentivos fiscais de ICMS no âmbito das operações interestaduais*”.

Disse que essa conclusão também deflui da própria ementa do acórdão que julgou os embargos de declaração, pois dela consta que a decisão deve ter “*eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024*”, e logo em seguida se esclarece que, “*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*”.

Revela-se que a decisão do STF, ao promover a modulação de efeitos, teve o foco na preservação da segurança jurídica em relação à transferência de créditos, e não em relação à não incidência do imposto nas transferências de bens entre estabelecimentos. Reproduz votos proferidos no julgamento dos Embargos de Declaração confirmam essa conclusão, conforme voto do Ministro Luís Roberto Barroso, além do entendimento esposado pelo Ministro Dias Toffoli, ao pontuar que o efeito da decisão impactava na questão dos créditos fiscais, sendo cabível a modulação apenas para a edição de lei que disciplinasse sua transferência, onde também destacou o voto do Ministro Nunes Marques, sendo bastante explícito em excluir a possibilidade de cobrança, retroativa ou prospectiva do tributo, destacando os efeitos imediatos da decisão em controle concentrado de constitucionalidade (*RE 605.552 ED-segundos, Tribunal Pleno, ministro Dias Toffoli, DJe de 12 de abril de 2021; e ADI 2.040 ED, Tribunal Pleno, Redator do acórdão o ministro Dias Toffoli, DJe de 8 de setembro de 2021*).

Assim, sustenta que resta evidente que a modulação de efeitos pelo Supremo Tribunal Federal quanto ao julgamento da ADC 49 foi exclusivamente para preservação da estrutura dos créditos fiscais de ICMS, enquanto não regulado o tema por meio de lei a ser editada. Portanto, falou que a Decisão recorrida incorretamente interpretou a modulação, e permitiu a continuidade da cobrança do imposto até o final do exercício 2023, em contrariedade explícita à decisão de mérito do STF na ADC 49, o que caracteriza a violação ao art. 102, § 2º da CF.

Acrescenta que além da interpretação conferida à modulação de efeitos foi feita sem a análise dos fundamentos determinantes da decisão paradigma e sem a devida confrontação deles ao presente caso. Essa circunstância contraria o art. 489, § 1º, V e VI do CPC, cuja observância é obrigatória na aplicação dos precedentes vinculantes do STF, conforme § 1º, do art. 927 do mesmo Código.

Colaciona **entendimentos jurisprudenciais**, destacando TJ-CE (*ED-AgInst 0623145-28.2022.8.06.0000/50001. Relatora Desembargadora Lisete de Sousa Gadelha. 1ª Câmara Direito Público. Julgamento 19/02/2024. DJe 21/02/2024*), TJ-GO (*AC: 53615606220228090072 GOIÂNIA, Relator: Des(a). Roberta Nasser Leone, 7ª Câmara Cível, Data de Publicação: (S/R) DJ*), TJ-SP (*APL: 1002816-85.2022.8.26.0609 Osasco, Relator Desembargador José Carlos Ferreira Alves. 13ª Câmara de Direito Público. Julgamento 21/07/2023. DJe 21/07/2023*), TJ-PE (*AI 0024063-41.2022.8.17.9000. Relator Desembargador José Ivo de Paula Guimarães. Segunda Câmara Cível. Julgamento 01/09/2023*), TJ-ES (*Pedido de Efeito Suspensivo à Apelação 5007599-03.2023.8.08.0000. Relator Desembargador Fernando Estevam Bravin Ruy. 2ª Câmara Cível. Julgamento 22/04/2024*) e TJ-DF (*Apelação 0702250-36.2023.8.07.0018. Relatora Desembargadora Ana Cantarino. 5ª Turma Cível. Julgamento 05/10/2023. DJe 19/10/2023*).

Afirma que existe farta a jurisprudência de diversos Tribunais nacionais quanto ao alcance da modulação de efeitos da ADC 49 estar restrita ao tratamento da questão da transferência de créditos de ICMS, de modo que resta evidenciado mais uma vez o desacerto da decisão no presente caso.

Sustenta que esses entendimentos forcem a reforma do acórdão de piso, reconhecendo a inexistência de fato gerador do ICMS quando a parte autora, através de operações interestaduais, transfere mercadorias através de seus estabelecimentos.

Finaliza requerendo conhecimento e integral Provimento do presente Recurso Voluntário, para o fim de reformar o r. Acórdão proferido pela Junta de Julgamento Fiscal, de modo a reconhecer a improcedência da infração e a insubsistência do lançamento.

Durante sessão de julgamento realizada em 24 de março de 2025, essa Câmara decidiu, por unanimidade, converter o julgamento em diligência para a Procuradoria Geral do Estado, para que fosse emitido um opinativo jurídico acerca do alcance dos efeitos da modulação estabelecida pelo STF quando do julgamento da ADC 49.

Em resposta a tal determinação a Douta Procuradoria, por meio do I. Procurador José Augusto Martins Junior, emitiu o Parecer de fls. 221/229, no qual consignou o entendimento de que a cobrança perpetrada nos presentes autos deveria sim ser mantida sobre as operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Intimada a se manifestar, a Recorrente reiterou as suas razões recursais pugnando, ao final, pelo cancelamento da exigência.

VOTO

Tratam-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário apresentados em detrimento da decisão proferida pela 4ª JJF, a qual reconheceu a Procedência Parcial do Auto de Infração em análise. Como ambos os recursos preenchem os requisitos legais de admissibilidade, devem ser processados e julgados.

Iremos iniciar a análise do RECURSO DE OFÍCIO, para, em seguida, adentrar no julgamento do RECURSO VOLUNTÁRIO.

RECURSO DE OFÍCIO

No tocante ao Recurso de Ofício, a decisão de piso não merece qualquer reparo.

A presente autuação acusa o autuado de deixar de recolher ICMS, no valor de R\$ 3.238.959,66, decorrente da (006.001.001) *diferença de alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento*.

O contribuinte apontou, na sua defesa, alguns erros do levantamento, em especial atinentes aos seguintes argumentos: **a)** inclusão indevida no demonstrativo de notas fiscais pertinentes a aquisição para comercialização (CFOP 2152); **b)** quantificação equivocada da obrigação no atinente às notas emitidas por empresas do SIMPLES, ante a desconsideração do crédito pela alíquota interestadual; e **c)** quantificação equivocada da obrigação no que pertine à produtos sujeitos a redução de base de cálculo, conforme previsto no Convênio ICMS 52/91.

Ao determinar diligência às fls. 46 dos autos, a 4ª JJF determinou que fosse elaborado um novo demonstrativo excluindo as notas com CFOP 2152 (aquisições para comercialização) e que, com relação às notas que não tivesse informação ou destaque do imposto, que fosse considerado o crédito da operação (de 7% ou 12%) do Estado de origem.

Reconhecendo a procedência de parte dos argumentos do contribuinte, a Autoridade Autuante elaborou um novo demonstrativo (fls. [REDAZIDA]). No entanto, tal manifestação foi objeto de uma nova diligência determinada pela Junta, tendo em vista a percepção de que teria havido o agravamento da infração, e não a sua redução.

Com isso, foi elaborado uma nova diligência (fls. 90/96) pela Autoridade Autuante, na qual foi registrado que, em verdade, houve um erro de comunicação, de modo que, cumprindo o quanto determinado pela JJF, foi elaborado um novo quantitativo reduzindo a dívida para a quantia de R\$ 198.535,13.

Nessa linha, os argumentos do contribuinte foram acolhidos pela Junta de Julgamento Fiscal, que, decidiu nos seguintes moldes:

(...) Contudo, conforme determinou a JJF no “item 3” da diligência (fls. 84/85), deve-se apenas excluir as notas fiscais com CFOP 2152 (transferência para comercialização), **considerando o crédito do Estado de origem da operação no novo demonstrativo** em relação as notas fiscais com ausência da informação de alíquota/destaque do imposto, como procederam os autuantes, à fl. 93 dos autos, a saber: “3) VALORES REMANESCENTES I (SEM exclusão das Notas recebidas em Transferência e com as reduções das letras ‘a’, ‘b’ e ‘c’ discriminadas abaixo):”, o que resultou no valor de R\$ 198.535,13, conforme demonstrativo insito anteriormente no relatório, eis que o Estado fará jus apenas à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (art. 4º, XV, c/c art. 15, § 7º, da Lei nº 7.014/96).

Ante tal situação, parece claro o acerto da decisão neste ponto, ao excluir as operações de aquisições para comercialização da imputação, bem como ao determinar o aproveitamento do crédito do contribuinte nas operações com notas sem informação ou destaque do imposto, por ser de direito.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme visto, o Auto de Infração exigiu ICMS/DIFAL sobre aquisições interestaduais destinadas ao ativo imobilizado. Após diligências e ajustes parciais, remanesceu a cobrança de R\$ 198.535,13, **atrelada exclusivamente a notas de transferência (CFOP 2552) entre estabelecimentos da mesma titularidade**, mantida em primeira instância sob o argumento de que a modulação da ADC 49 permitiria a exigência até o final de 2023.

A Recorrente sustenta a inexigibilidade do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e a impossibilidade de cobrança retroativa à luz dos precedentes do STF (Tema 1.099/ADC 49).

Assiste razão ao contribuinte.

É pacífico no Supremo Tribunal Federal que não incide ICMS sobre o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, ainda que interestadual (Tema 1.099 e ADC 49). A controvérsia prática que se seguiu ao julgamento do mérito residiu apenas na modulação para resguardar a disciplina dos créditos (transferência e ajustes), não na exigibilidade do imposto em si.

No entanto, uma interpretação relativa à amplitude da modulação estabelecida na ADC 49 acabou resultando na realização de lançamentos para cobrar o ICMS sobre transferências entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, fato este que chegou a ser ratificado pelo STF, em decisão proferida em fevereiro de 2025 (RE 1490708).

No entanto, após a oposição de Embargos de Declaração em face desta decisão, a interpretação de que a modulação permitiria cobrança retroativa até 31/12/2023 não prevaleceu.

Em 22/08/2025, data posterior ao Parecer emitido pela Douta Procuradoria, o STF, por maioria, afastou definitivamente a possibilidade de autuações ou cobranças retroativas de ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (Tema 1.367), esclarecendo que a modulação da ADC 49 não abriu salvo-conduto para exações pretéritas.

A tese de julgamento ficou nos seguintes moldes: “A modulação dos efeitos estabelecida no julgamento da ADC nº 49/RN-ED não autoriza a cobrança do ICMS lá debatido quanto a fatos geradores ocorridos antes de 2024 em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo”

Desse modo, em síntese do que restou afirmado até agora:

- (i) a eficácia prospectiva da ADC 49 protegeu a engenharia dos créditos e operações já estruturadas;
- (ii) não autorizou Estados a cobrar retroativamente o ICMS sobre transferências entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte pretéritas;

Pois bem.

O remanescente do presente lançamento decorre exclusivamente de CFOP 2552 (transferência de bem do ativo imobilizado) entre estabelecimentos do mesmo titular — justamente a hipótese abrangida pela não incidência firmada pelo STF. Além disso, trata-se de períodos anteriores a 2024, alcançados pela vedação à cobrança retroativa agora explicitada pela Suprema Corte.

Portanto, não subsiste base jurídica para manter a exação residual, à luz do efeito vinculante dos precedentes do STF e da orientação recentemente reafirmada, impondo-se o seu cancelamento.

Voto, assim, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para cancelar a exigência remanescente na sua integralidade.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269352.0004/22-0, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES — PRESIDENTE

BRUNO NOU SAMPAIO — RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR — REPR. DA PGE/PROFIS