

PROCESSO	- A. I. N° 207104.0030/23-7
RECORRENTE	- INSIDER COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE PEÇAS DE VESTUÁRIO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0030-04/25-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/09/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0321-12/25-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. PARTILHAMENTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL. EMENDA CONSTITUCIONAL 87/15. Com a outorga da Emenda Constitucional nº 87/15, o Estado da Bahia, através da Lei nº 13.373/15, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, conforme inciso XVI, do caput, do Art. 4º da Lei nº 7.014/96. As operações arroladas destinaram mercadorias para contribuintes estabelecidos na Bahia, inscritos no CAD-ICMS, cuja responsabilidade pelo recolhimento do imposto lhes compete, conforme Art. 2º, § 4º, I e II da Lei nº 7.014/96. O Autuado não apresentou elementos capazes de elidir a infração. Afastada a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/09/2023, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 02.01.16: O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, nos meses de abril a junho de 2021, maio a dezembro de 2022 e janeiro a julho de 2023, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 575.954,71, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão JJF nº 0030-04/25-VD (fls. 266 a 280), com base no voto a seguir transcrito:

"A acusação objeto do presente lançamento está assim descrita: "O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado".

Foi acrescento que: "Apurado conforme os Demonstrativo 01(resumo), 02 (vendas para não contribuintes – cálculo do ICMS devido por operação) e 03 (devoluções-créditos,) que seguem anexos e também integram este PAF na forma de arquivos digitais, encontrando-se os seguintes débitos mensais da empresa autuada".

Inicialmente, o autuado alegou que a ação fiscal foi iniciada sem a lavratura do "Termo de início de Fiscalização", ou "Termo de Intimação para apresentação de documentos", como disposto no art. 28 do RPAF/BA, e tal fato, seria ensejador de nulidade da ação fiscal.

Argumenta que somente fica dispensada a lavratura do Termo de Início de fiscalização, nas situações previstas no art. 29 do RPAF/Ba, o que não se aplica no presente caso.

A lavratura de Termo de Início de Fiscalização é um procedimento previsto no art. 196 do CTN:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo."

A Lei Estadual nº 7.753/00, que alterou o inciso III, "a", do § 1º do art. 127 do COTEB Código Tributário deste

Estado, passou a prever que, se fosse lavrado o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, a emissão desse Termo de Intimação dispensaria a lavratura do Termo de Início de Fiscalização.

Tais determinações foram absorvidas pelo RPAF/BA que prevê em seu art. 28 com redação em vigor a partir de 01/01/01:

“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização.”

Da leitura dos dispositivos legais verifico ser necessária a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, podendo o mesmo ser dispensado, através da Intimação para apresentação de Livros e Documentos.

No presente caso, verifico que a empresa se encontra estabelecida no estado de Minas Gerais, e de acordo com o contido no Auto de Infração e esclarecimentos prestados pelo auditor fiscal, na Informação Fiscal, a autuada não possui registro no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, pois opera vendendo os seus produtos através de plataformas digitais para todo o território nacional.

Por esta razão, o Termo de Início de Fiscalização foi expedido e encaminhado através do e-mail “ contato a insiderstore.com.br ” indicado no cadastro da empresa perante a Receita Federal do Brasil, em 25 de agosto de 2023. Após decorrido o prazo de 05 dias, em 01/09/2023, foi encaminhado um segundo e-mail, porém, não houve qualquer pronunciamento a respeito.

Dito isto verifico que as forma de comunicação a serem realizadas pela fiscalização, encontram-se estabelecidas no artigo 108 do RPAF/BA, cujo teor transcrevo:

“Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.

§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.

§ 2º A comunicação por meio eletrônico somente será realizada para contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br .”

§ 3º A comunicação por meio do DT-e será considerada recebida numa das seguintes datas, a que ocorrer primeiro:

I - no dia em que a pessoa jurídica efetivar a consulta ao teor da comunicação no domicílio tributário eletrônico, na hipótese de a consulta ocorrer em dia útil;

II - no primeiro dia útil seguinte ao da efetivação da consulta, na hipótese de a consulta ocorrer em dia não útil;

III - no dia útil seguinte após o prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de envio da comunicação, caso não ocorra o acesso nesse prazo.

Assim, de fato a modalidade adotada pela fiscalização para o envio da intimação do início do procedimento fiscal não se encontra prevista na legislação, que, como visto, reclamava um endereço eletrônico previamente credenciado na SEFAZ, porém essa intimação eletrônica foi recebida por preposto ou mandatário do sujeito passivo tributário, conforme prova os documentos acostados às fls. 08 e 09, identificado por Felipe Cazari (Insider), providência suficiente para suprir a exigência de que o sujeito passivo tenha ciência do ato administrativo.

Assim, ao contrário do que faz crer a defesa, de acordo com os documentos acostados aos autos, o autuado tomou ciência do procedimento administrativo fiscal que lhe movia o órgão fazendário.

Friso que a formalidade é característica do processo administrativo fiscal, mas não há nulidade sem que tenha havido prejuízo, o qual, no caso, consistiria na supressão da oportunidade de apresentar impugnação, o que não ocorreu, razão pela qual afasto a nulidade arguida pelo defendant.

O autuado sustentou que os períodos autuados não poderiam ser exigidos, pois, ao seu entender estaria com a exigibilidade suspensa em razão das decisões proferidas nos autos dos Mandados de Segurança impetrados pela Impugnante, os quais discutem (i) a inexigibilidade do imposto estadual em razão da ausência de Lei Complementar e (ii) a necessidade de observância dos Princípios Constitucionais da Anterioridade Nonagesimal e Anual para produção de efeitos da Lei Complementar nº 190/2022.

Asseverou que em 02/02/2021, impetrhou o Mandado de Segurança nº 8012161-53.2021.8.05.0001 (v. Doc. 05),

em trâmite perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, para discutir a inexigibilidade do DIFAL-ICMS em razão da ausência de Lei Complementar para regulamentar o tributo estadual, **o qual obteve o deferimento da medida liminar para suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão.**

Além disso, em 29/03/2022, impetrou o Mandado de Segurança nº 8038355-56.2022.8.05.0001 (**Doc. 06**), em trâmite perante a 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, para discutir a inexigibilidade do DIFAL-ICMS no período de 2022, considerando que a Lei Complementar nº 190/2022 foi publicada somente em 04 de janeiro de 2022, devendo observar os Princípios da Anterioridade Nonagesimal e Anual para produção de efeitos, **o qual obteve decisão favorável nos termos pleiteados na exordial.**

Arguiu, também não ser possível admitir a exigência do DIFAL-ICMS com base em legislação estadual editada e publicada **antes** da Lei Complementar nº 190/2022 ante a impossibilidade de convalidação ou constitucionalização superveniente, de modo que, considerando que não foram editadas novas disposições legais no Estado da Bahia, os supostos débitos de DIFAL-ICMS do período de 2023 também não podem ser exigidos.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal disse que no primeiro Mandado de Segurança a que se refere a autuada (Proc. MS 8012161-53.2021.805.0001), foi-lhe concedido apenas uma Liminar suspendendo a exigência da referida cobrança, condicionando tais efeitos, porém, ao depósito judicial dos seus respectivos débitos mensais (fls. 95/97). Entretanto, tais depósitos nunca foram feitos, dessa forma, entende que a referida liminar não produziu qualquer efeito prático, e considerando-se que ainda não houve julgamento quanto ao mérito da proteção almejada pela impetrante, o desfecho do processo é incerto, portanto, os débitos referentes ao exercício 2021 não são alcançados pelo efeito retroativo da Decisão do STF.

Acrescentou que em 29/11/2023 o Plenário do STF, ao apreciar as ADI 7066, 7070 e 7078. “reconheceu a constitucionalidade da cláusula de vigência prevista no art. 3º da Lei Complementar 190, no que estabeleceu que a lei complementar passasse a produzir efeitos noventa dias da data de sua publicação”, afastando assim os questionamentos quanto a necessidade de se observar a anterioridade anual e reconhecendo, portanto, a constitucionalidade da cobrança do DIFAL do ICMS após 05/04/2022.

Opinou pela cobrança integral do valor exigido no presente lançamento, e, caso o entendimento deste órgão julgador fosse pela exclusão os débitos anteriores a 05/04/2022, o débito ficaria reduzido para R\$ 555.330,94 (quinhentos e cinquenta e cinco mil trezentos e trinta reais e noventa e quatro centavos), conforme demonstrativo que elaborou à fl. 33.

Ante aos fatos relatados esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS, no sentido de que fosse emitido um Parecer Jurídico a respeito das questões suscitadas pelo deficiente, e qual a repercussão das mesmas em relação ao presente Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, por meio do Procurador Dr. José Augusto Martins Junior, apresentou Parecer, que foi inteiramente retificado pela Procuradora Assistente Dra. Paula Gonçalves Morris, onde inicialmente ressaltou que a infração em apreço aparentemente atrai o presente lançamento para os efeitos da ADI - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 5469/DF, cuja Ementa e voto transcreveu.

Em seguida, diz que, de acordo com a decisão prolatada se observa evidente coincidência temática com a infração sob análise, ou seja, cobrança do DIFAL nas operações interestaduais de vendas de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente.

Assim, da leitura da modulação da ADI 5469/DF transcrita, percebe-se que a possibilidade da cobrança do DIFAL para não contribuinte só se tomou possível a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, prolatado em 2021. Ou seja, a partir de julgamento da ADI 5469/DF, na esteira da modulação, restou decidido que os efeitos da decisão de constitucionalidade só se perfectibilizaria a partir de 2022, desde que editada Lei Complementar regulando o tema, lei esta que veio em 04 de janeiro de 2022.

Entretanto, a própria Lei Complementar dispôs que seus termos só produziriam efeitos cumprindo a anterioridade nonagesimal, conforme prescrito na alínea “c” do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal prazo este que foi referendado pelas ADIs 7.066, 7.070 e 7.078.

Assim sendo, os efeitos da ADI 5469/DF, após a modulação, decidiu que o DIFAL/NÃO CONTRIBUINTE só poderia ser cobrada após 2021 com a edição da respectiva Lei Complementar, mantendo-se válidos os autos lavrados anteriores a este período, em decorrência da modulação. Entretanto, com a edição da Lei Complementar 190/22, publicada em 04 de janeiro de 2022, após cumprimento da anterioridade nonagesimal, a cobrança do DIFAL/NÃO CONTRIBUINTE só se concretizou em 04 de abril de 2022.

Conclui que:

- a) o período do lançamento de 01/01/2022 a 04/04/2022 deve ser expurgado do Auto de Infração, por conta da modulação estabelecida na ADI 5469/DF e ADIs 7.066, 7.070 e 7.078;
- b) Devem ser mantidos os períodos de 2021 e anteriores, uma vez hígidas as normas de tributação segundo a modulação;
- c) Devem ser mantidos os períodos de 2021 e anteriores, uma vez hígidas as normas de tributação segundo a modulação;

No que concerne aos efeitos dos MS nºs 8038355-562022.8.05.0001 e 801216153.2021.8.05.0001, entendemos

que diante das ADIs retro alinhavadas os mesmos perderam seu objeto, não havendo que se falar da sua aplicabilidade ao caso em apreço.

Acolho inteiramente o entendimento externado pela PGE/PROFIS, e, concluo pela subsistência do Auto de Infração, tendo em vista que, de acordo com as conclusões contidas no referido Parecer, apenas as parcelas compreendidas entre de 01/01/2022 a 04/04/2022 deveriam ser expurgadas do Auto de Infração, por conta da modulação estabelecida na ADI 5469/DF e ADIs 7.066, 7.070 e 7.078. Ocorre que, após verificações no demonstrativo que deu respaldo ao lançamento, inserido no CD de fl. 33, inexistem valores exigidos neste lançamento, no mencionado período.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores objeto de parcelamento nº 1307025-8, com o benefício do REFIS - ICMS-2024, Lei 14.761/24, no valor histórico de R\$ 555.300,84.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 314 a 329), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde, após um breve relato dos fatos, informou que efetuou o pagamento parcial do Auto de Infração, relativo ao período de abril de 2022 a julho de 2023, com base na Lei nº 14.761/24, mediante a adesão ao REFIS 2024, massa Decisão recorrida desconsiderou esta informação e manteve indevidamente a integralidade do Auto de Infração.

Disse que impetrou Mandado de Segurança em 02/02/2021 (antes do julgamento do Tema 1.093/STF) para afastar a cobrança do DIFAL-ICMS na Bahia, alegando ausência de Lei Complementar que regulamentasse a matéria e, em 01/11/2024, tomou ciência da sentença que concedeu, em definitivo, a segurança, assegurando a não exigência do DIFAL de 02/02/2021 a 05/04/2022.

Asseverou que o Auto de Infração em análise exige o imposto referente aos meses de abril a junho de 2021, período já abrangido pela sentença judicial que afastou a cobrança, e o STF, no RE 1.287.019 (Tema 1.093) e na ADI 5.469, declarou inconstitucional a cobrança do DIFAL sem a edição de lei complementar, modulando os efeitos a partir de 2022, mas ressalvando ações em curso, como a sua.

Acrescentou que a jurisprudência administrativa da SEFAZ/BA e julgados do STJ também reconhecem que, havendo ação judicial em trâmite ou sentença concessiva, não subsiste a autuação fiscal, sendo que a sentença absorve e prevalece sobre decisões interlocutórias anteriores, garantindo segurança jurídica.

Discorreu sobre o caráter confiscatório e abusivo da multa aplicada, violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, bem como pela necessidade de busca da verdade material, com a realização de diligência.

Requeru a reforma da Decisão recorrida para que seja provido o Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecida a adesão parcial ao REFIS referente ao período de abril de 2022 a julho de 2023, bem como a insubsistência da cobrança dos débitos dos meses de abril a junho de 2021, em razão da sentença que concedeu a segurança nos autos do Mandado de Segurança nº 8012161-53.2021.8.05.0001, com a consequente extinção do Auto de Infração, e, subsidiariamente, caso mantida a exigência fiscal, que seja relevada ou reduzida a multa a patamares minimamente razoáveis.

Pugnou pela publicação das intimações exclusivamente em nome do seu patrono, que indicou, sob pena de nulidade.

Registro a presença da advogada do Autuado, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sra. Vanessa Carrillo do Nascimento, inscrita na OAB/SP sob o nº 337.496.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS e multa pela falta de recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado.

No que concerne à solicitação do Autuado de que as intimações sejam enviadas ao seu advogado, para fins de recebimento das comunicações no presente feito, inexiste óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes

do RPAF/99.

Preliminarmente, devo esclarecer que o pagamento de parcelas do Auto de Infração não transforma a exigência para improcedente, o imposto deixa de ser devido em razão do pagamento, mas a Resolução mantém a procedência com a indicação de que os valores recolhidos devem ser homologados, assim como constou no Acórdão recorrido. Logo, não há nenhum equívoco na Decisão de piso quanto ao período de abril de 2022 a julho de 2023, período que não há mais lide.

Em relação aos meses de abril a junho de 2021, o lançamento deve ser mantido integralmente, respeitando a modulação dos efeitos a partir de 2022, destacada no RE 1.287.019 (Tema 1.093) e na ADI 5.469, que declarou inconstitucional a cobrança do DIFAL sem a edição de lei complementar, ressalvando ações em curso antes da referida decisão, conforme orientação contida no excerto final do Parecer PGE/PROFIS (fls. 243 a 252), transscrito abaixo:

“Entretanto, com a edição da Lei Complementar 190/22, publicada em 04 de janeiro de 2022, após cumprimento da anterioridade nonagesimal, a cobrança do DIFAL/NÃO CONTRIBUINTE só se concretizou em 04 de abril de 2022.

Logo: a) o período do lançamento de 01/01/2022 a 04/04/2022 deve ser expurgado do Auto de Infração, por conta da modulação estabelecida na ADI 5469/DF e ADIs 7.066, 7.070 e 7.078; b) devem ser mantidos os períodos de 2021 e anteriores, uma vez hígidas as normas de tributação segundo a modulação; c) devem ser mantidos os períodos posteriores a 04/04/2022, após o começo da produção de efeitos da Lei Complementar 190.

No que concerne aos efeitos dos MS nº 8038355-56.2022.8.05.0001 e 8012161-53.2021.8.05.0001, entendemos que diante das ADIs retroalinhavadas os mesmos perderam seu objeto, não havendo que se falar da sua aplicabilidade ao caso em apreço.”

Portanto, acompanho o Parecer Jurídico exarado pela PGE/PROFIS e repto subsistente todo o período autuado.

Entretanto, constatando nos autos que o Autuado ingressou na justiça quanto à exigência do imposto em período anterior a 04/04/2022, implicando na renúncia ao poder de recorrer administrativamente ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, restou PREJUDICADO o julgamento do Recurso Voluntário em relação à apreciação deste Colegiado, nos termos do Art. 126 da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 117, do RPAF/99, devendo ser encaminhados os autos à PGE/PROFIS para as medidas cabíveis, na forma prevista no Art. 113 do RPAF/99, mantendo suspensa a exigibilidade do crédito tributário, conforme previsto no Art. 151, IV do CTN.

Quanto ao argumento de que as multas aplicadas são inconstitucionais, por possuir caráter confiscatório e afrontar princípios insculpidos na CF/88, ressalto que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo certo que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei nº 7.014/96, não havendo previsão legal para seu cancelamento ou redução.

Saliento que este processo administrativo se pautou integralmente pela busca da verdade material, inclusive com intervenção da PGE/PROFIS, a pedido dos julgadores de piso, não tendo qualquer motivo para a realização de novas diligências.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, restando PREJUDICADO o julgamento do Recurso Voluntário em relação à apreciação deste Colegiado em relação ao período remanescente de abril a junho de 2021, em razão da escolha da via judicial, implicando na renúncia ao poder de recorrer administrativamente, nos termos do Art. 126 da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 117 do RPAF/99, devendo ser encaminhados os autos à PGE/PROFIS para as medidas cabíveis, na forma prevista no Art. 113 do RPAF/99, mantendo suspensa a exigibilidade do crédito tributário, conforme previsto no Art. 151, IV do CTN.

Devem ser homologados os valores objeto de parcelamento, com o benefício do REFIS 2024, aprovado pela Lei nº 14.761/24, relativos ao período de abril de 2022 a julho de 2023.

VOTO DISCORDANTE

Peço licença ao Ilustre Relator para, com toda a vênia, divergir do entendimento de que, em relação aos meses de abril a junho de 2021, a discussão restou prejudicada em razão da escolha pelo contribuinte da via judicial, o que teria implicado na renúncia ao poder de recorrer administrativamente, nos termos do Art. 126 da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 117 do RPAF/99.

No meu entender, a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo somente acarreta a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, ficando prejudicada a apreciação das alegações ventiladas pelo contribuinte, quando há identidade entre as matérias arguidas.

No caso em exame, a Autuada informa que, antes mesmo da lavratura do presente Auto de Infração, impetrou o Mandado de Segurança nº 8012161-53.2021.8.05.0001 com o objetivo de “assegurar o seu direito líquido e certo de não se sujeitar a exigência do DIFAL-ICMS pelo Estado da Bahia (como Estado de destino nas operações) nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, enquanto não for editada a Lei Complementar Nacional para regulamentar a EC nº 87/2015 e, posteriormente, a lei estadual que institua o DIFAL em conformidade com essa Lei Complementar, respeitados ainda os Princípios da Anterioridade de exercício e da Anterioridade Nonagesimal”. Afirma que foi concedida a segurança assegurando a não exigência do DIFAL de 02/02/2021 a 05/04/2022.

Em seu recurso, dentre outros argumentos, a Autuada destaca que o STF, no RE 1.287.019 (Tema 1.093) e na ADI 5.469, declarou inconstitucional a cobrança do DIFAL sem a edição de lei complementar, modulando os efeitos a partir de 2022, **mas ressalvando ações em curso, como a sua**. De fato, o Supremo modulou os efeitos da decisão nos seguintes termos:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015. ICMS. Operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente. Inovação constitucional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, I e III, a e b; e art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da CF/88). Cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. Tratamento tributário diferenciado e favorecido destinado a microempresas e empresas de pequeno porte. Simples Nacional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, III, d, e parágrafo único, da CF/88). Cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. 1. A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. O imposto incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna. 2. Convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispondo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. 3. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da EC nº 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal. 4. Tese fixada para o Tema nº 1.093: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”. 5. Recurso extraordinário provido, assentando-se a invalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/1, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte. 6. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, de modo que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.

(RE 1287019, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24-02-2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-099 DIVULG 24-05-2021 PUBLIC 25-05-2021)

De fato, pelo fato de o STF ter ressalvado da modulação dos efeitos as ações judiciais em curso, tais como a ação deflagrada pela Autuada, a declaração de inconstitucionalidade produz efeitos para o período objeto de discussão (abril a junho de 2021), argumento que não pode deixar de ser apreciado no âmbito desse processo administrativo fiscal por não ter sido objeto do Mandado de Segurança nº 8012161-53.2021.8.05.0001 ou de outra ação judicial noticiada nos autos.

Dito de outra forma, o Mandado de Segurança discutiu a inconstitucionalidade da cobrança e não a necessidade de observância aos termos da decisão de modulação de efeitos do Supremo Tribunal Federal, razão pela qual entendo que esse argumento não restou prejudicado e deve ser apreciado.

Logo, como a situação em exame se encaixa na exceção à modulação dos efeitos, produzindo a declaração de inconstitucionalidade efeitos para o período de abril a junho de 2021, concluo que não há como a autuação subsistir nesse particular.

Por esse motivo, voto pelo PARCIAL PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando insubsistente a autuação no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos no período de abril a junho de 2021.

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 207104.0030/23-7, lavrado contra **INSIDER COMÉRCIO E CONFECÇÃO DE PEÇAS E VESTUÁRIO LTDA**, devendo ser intimado o Autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 575.954,71, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores objeto de parcelamento, com o benefício do REFIS 2024, aprovado pela Lei nº 14.761/24.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Antonio Dijalma Lemos Barreto, João Vicente Costa Neto, Tábata Mineiro Bezerra e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DISCORDANTE – Conselheira: Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDEI E SILVA – RELATOR

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO - VOTO DISCORDANTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS