

PROCESSO - A. I. N° 269139.0023/23-2  
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 6ª JJF n° 0083-06/25-VD  
ORIGEM - SAT / COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/10/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0392-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS/MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando os bens/materiais são destinados ao uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento. Impugnação parcialmente prejudicada, diante do ingresso pelo contribuinte de ação judicial, relativa à matéria. Refazimento dos cálculos em atendimento a arguição defensiva, decorrente de equívoco dos autuantes. Infração parcialmente subsistente. Refeito os cálculos relativos ao período autuado não albergado pela medida judicial. Recurso Voluntário PREJUDICADO quanto à apreciação do mérito, em relação a matéria *sub judice* no Poder Judiciário, que reflete diretamente na decisão de mérito. Corrigido, de Ofício, o demonstrativo de débito da Decisão recorrida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contra a decisão proferida pela 6ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 24/07/2023 acusando a seguinte infração:

***Infração 01. 006.002.001.** Deixou de recolher ICMS [recolhimento a menos] decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento (2022) - R\$ 158.734,45. Multa de 60%.*

Na decisão proferida (fls. 88 a 102) foi afastada a nulidade suscitada por entender que as infrações foram descritas de forma compreensível, indicados os dispositivos infringidos e multa aplicada, inexistindo violação ao processo legal e à ampla defesa, nos termos do art. 18, I a IV do RPAF-BA.

Indeferiu o pedido de realização de revisão/diligência fiscal, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/BA, por entender que os elementos constantes nos autos eram suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada revisão, em vista das provas produzidas nos autos.

No mérito apreciou que:

*Adentrando no mérito, diante da ausência de questões preliminares a serem enfrentadas, constato que o deslinde da matéria encartada na autuação se prende unicamente a verificação quanto a vigência da Lei Complementar n° 190/2022 e o item apontado como de cálculo incorreto pelos autuantes.*

*De plano, tendo em vista a concessão de medida liminar, por parte do Juízo da 3ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador, relativamente a ação judicial intentada pela autuada, em 16/08/2022, todos os fatos geradores a partir de tal data deixarão de ser apreciados, e algumas considerações são necessárias.*

*A legislação estadual, especialmente o artigo 125, inciso II, do COTEB (Lei 3.956/81) assim determina:*

*“Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

(...)

*II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida”.*

*No mesmo rumo, o artigo 117 do RPAF/99, determina:*

*“Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto”.*

*Em complemento, o artigo 122, inciso IV do mesmo Regulamento prevê a extinção do PAF, com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo, relativamente à matéria objeto da lide, antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa.*

*Diante de tal fato, caberá ao Poder Judiciário decidir sobre a questão quanto ao período retro citado, ficando, desta maneira, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até que a lide seja definitivamente resolvida, observando que a lavratura do Auto de Infração tem o condão de evitar os efeitos da decadência, devendo os autos, após as medidas de praxe, inclusive quanto aos demais períodos não cobertos pela medida judicial, serem encaminhados para a Procuradoria Geral do Estado, a fim de que se adotem as devidas e necessárias providências.*

*Neste sentido, posso mencionar a decisão da Câmara Superior do CONSEF, no Acórdão CS Nº 0001-21/06, de 30/03/2006.*

*Em relação as ocorrências dos meses de fevereiro, março, abril e junho de 2022, não abarcadas pela medida liminar, analiso inicialmente as considerações traçadas pela defesa quanto ao marco inicial da vigência da Lei Complementar nº 190/2022, datada de 04/01/2022, a qual promoveu alteração na Lei Complementar nº 87/96, especialmente no tocante a exigência do Diferencial de Alíquota, sendo essencial registrar que o STF firmou a seguinte tese para o Tema 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”, cujo efeitos foram modulados para o exercício de 2022.*

*Ou seja: o STF entendeu por modular os efeitos para afastar a exigência do diferencial de alíquota de ICMS apenas no exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, ou seja, a decisão acerca da inconstitucionalidade da cobrança passa a produzir efeitos a partir de 01/01/23.*

*Esclareça-se, a propósito, ser o Diferencial de Alíquota de ICMS (DIFAL) um mecanismo instituído para proteger a competitividade do estado onde o comprador de uma mercadoria reside. O tributo deve ser recolhido pelo contribuinte do ICMS quando há diferença entre alíquota interna do estado de destino da mercadoria e a alíquota interestadual.*

*Com a publicação da Lei Complementar nº 190/2022 ocorrida em 04/01/2022 houve questionamento dos contribuintes quanto o início da sua vigência, em razão de normas constitucionais que estabelecem que leis que instituem ou aumentam alíquotas de tributos não detêm vigência imediata, como aliás, arguido na defesa.*

*Em que pese a discussão acerca da Lei Complementar, que regulamentou a cobrança do tributo, deva observar a anterioridade para começar a produzir efeitos, ou seja, o imposto só poderia ser cobrado no exercício financeiro seguinte à entrada em vigor da lei, em 2023, para não surpreender o contribuinte, buscando proporcionar maior segurança jurídica à relação jurídico-tributária, recente decisão proferida pelo STF se posicionou no sentido de que a referida Lei não cria nem aumenta tributo e definiu, que em razão da noventena, a legislação deveria ser aplicada a partir de 05/04/2022.*

*A discussão encetada se estendeu sendo que em 29/11/2023, as Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) 7066, 7078 e 7070, que tratavam da possibilidade de cobrança do diferencial de alíquotas (DIFAL) em operações com consumidores finais não contribuintes do ICMS pelos Estados, a partir do exercício financeiro de 2022, nos termos da Lei Complementar nº 190/2022, todas sob a relatoria do Ministro Alexandre de Moraes foram julgadas, através do Plenário Virtual.*

*Na decisão prolatada, por maioria, os Ministros analisaram a necessidade de observação dos princípios da anterioridade geral e nonagesimal, em razão da possível instituição de uma nova relação tributária, sendo fixado o entendimento de que a Lei Complementar nº 190/2022 não estabeleceu nova relação tributária e, consequentemente, deve ter vigência após noventa dias de sua promulgação, fixando a necessidade de observação apenas da anterioridade nonagesimal.*

*Prevaleceu no julgamento o voto do ministro relator, para quem deve ser observado, no caso, o princípio da anterioridade nonagesimal, expressamente mencionado na parte final do artigo 3º da Lei Complementar nº 190/2022, que estabelece que a lei deve produzir efeitos após 90 dias da data de sua publicação.*

*De acordo com o ministro, não se aplica ao caso o princípio da anterioridade anual, na medida em que a Lei Complementar nº 190/2022 não criou tributo, mas apenas estabeleceu regra de repartição de arrecadação tributária. A seu ver, houve o fracionamento do tributo entre o estado produtor e o estado de destino, sem repercussão econômica para o contribuinte, tendo o acompanhado neste entendimento os ministros Dias Toffoli,*

*Gilmar Mendes, Nunes Marques, Luiz Fux e Luís Roberto Barroso.*

*Esclareça-se que em fevereiro de 2021, o STF decidiu que esse mecanismo de compensação teria de ser disciplinado por meio de Lei Complementar, sendo que em dezembro de 2021, foi aprovada a Lei Complementar nº 190, todavia a sanção presidencial ocorreu apenas em 04 de janeiro de 2022, como já reportado, fato que motivou a discussão sobre o início de sua vigência.*

*De um lado, os contribuintes sustentavam ponto de vista de que a cobrança só poderia ser exigida em 2023, ao passo que os Estados apontavam preocupação com a queda na arrecadação sem a cobrança do DIFAL em 2022.*

*O ministro Relator indeferiu pedido de medida cautelar nas três Ações Diretas de Inconstitucionalidade já mencionadas (ADIs 7066, 7070 e 7078) que questionam a Lei Complementar nº 190/2022, editada para regular a cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (DIFAL/ICMS), previsto na Lei Complementar nº 87/1996.*

*Na ADI 7066, a Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos (Abimaq) argumentava que, como a lei foi promulgada em 2022, a cobrança só poderia vigorar em 2023.*

*Em sua decisão, o ministro ressaltou que o princípio constitucional da anterioridade previsto no artigo 150, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal, protege o contribuinte contra intromissões e avanços do Fisco sobre o patrimônio privado.*

*Considera que, no caso em análise, isso não ocorre, pois se trata de tributo já existente, sobre fato gerador tributado anteriormente (operações interestaduais destinadas a consumidor não contribuinte), por alíquota (final) inalterada, a ser pago pelo mesmo contribuinte, sem aumento do produto final arrecadado. Como a alteração legal não prejudica, nem surpreende o contribuinte, a concessão da liminar seria inviável.*

*Já nas ADI 7070 e 7078, os Estados de Alagoas e Ceará, respectivamente, contestavam a determinação legal de que a cobrança do tributo só seria retomada três meses após a criação de um portal com as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias nas operações e nas prestações interestaduais (artigo 24-A, parágrafo 4º da Lei Complementar, observando que o decurso de mais de noventa dias desde a edição da norma descaracterizaria o requisito do perigo da demora, necessário para a apreciação da liminar.*

*O Ministro Relator declarou, ainda, a extinção da ADI 7075, ajuizada pelo Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Produtos Siderúrgicos (Sindisider), diante do entendimento de que a entidade não possuía legitimidade para propor ações de controle concentrado de constitucionalidade, como as ADIs, uma vez que a jurisprudência vigente no STF atribui legitimidade apenas às confederações sindicais, e não às entidades sindicais de primeiro e de segundo graus.*

*Ainda importante lembrar, à vista da argumentação defensiva posta, que quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.469 e do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, o STF reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, prevista na legislação estadual e no Convênio ICMS 93/15, por invasão de campo próprio de Lei Complementar Federal.*

*Todavia, os efeitos do julgado foram modulados a fim de preservar o equilíbrio financeiro estatal, além de preservar a Segurança Jurídica.*

*Registre-se, entretanto, o fato de que grande parte da arguição defensiva repousa na apreciação da matéria relativa ao julgamento realizado quanto a cobrança de DIFAL em operações interestaduais para não contribuintes do ICMS.*

*Todavia, no caso presente, se discute não a incidência da DIFAL sobre operações interestaduais para não contribuintes do ICMS, mas sim, para contribuinte do imposto, caso da autuada, empresa regular e devidamente inscrita no estado da Bahia em tal condição.*

*Aqui, necessário se esclarecer que ao analisar o RE 1499539/MG, exatamente sobre esta questão, o STF, igualmente por maioria, decidiu de acordo com a seguinte tese:*

*“É infraconstitucional a controvérsia sobre a suficiência da disciplina da Lei Complementar nº 87/96 para a exigibilidade do ICMS-DIFAL em operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte do imposto”.*

*Transcreveu às fls. 99 e 100 trecho da decisão:*

*No caso em comento, se analisou entendimento do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais que entendeu ser exigível o DIFAL do ICMS em operações interestaduais destinadas ao consumidor final contribuinte do imposto, contrariamente ao argumento do contribuinte autuado de que tal diferencial de alíquota só se tornou exigível nessas operações após a edição da Lei Complementar nº 190/2022, pois a exigibilidade não estaria expressa na legislação anterior, a Lei Complementar nº 87/1996.*



No mesmo sentido, a Corte, igualmente por maioria, reconheceu a inexistência de repercussão geral da questão, por não se tratar de matéria constitucional, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes, André Mendonça e Gilmar Mendes, que sustentavam posição para considerar haver repercussão geral e matéria constitucional a ser analisada, prevalecendo, entretanto, o voto do Ministro Luís Roberto Barroso, que entendeu que o debate tem natureza infraconstitucional, não podendo, portanto, ser feito no STF.

Em seu voto vencedor, o Relator, afirmou que o STF decidiu, por meio do Tema 1093, ser necessária a edição de lei complementar para cobrança do DIFAL do ICMS no caso de consumidores finais não contribuintes do imposto. Porém, firmou posição no sentido de que o entendimento não pode ser estendido aos consumidores contribuintes do imposto.

Neste caso, segundo ele, como visto em trecho do voto condutor, seria preciso analisar se a exigibilidade do diferencial de alíquota está suficientemente fundamentada na Lei Complementar nº 87/96 o que, representa análise de legislação infraconstitucional.

Portanto, a discussão não seria da competência do STF, que se ocupa apenas de matéria constitucional, uma vez que a controvérsia a ser analisada é se a exigibilidade do DIFAL de ICMS em operações destinadas a consumidor final contribuinte do imposto está suficientemente disciplinada pela Lei Complementar nº 87/96.

Deste modo, tratando-se de uma discussão de caráter infraconstitucional, sua análise deve ocorrer no STJ, uma vez que o STF se ocupa apenas de matéria constitucional, reitero.

A Certidão de Trânsito em Julgado data de 24/10/2024.

Assim descabem as considerações defensivas nas quais toma como paradigma para o seu posicionamento o julgamento relativo ao DIFAL nas operações destinadas a consumidor não contribuinte do imposto, bem como quanto a possibilidade de lançamento no período autuado.

Isso diante do entendimento do STF, pois, tal cobrança não teria o caráter de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, caso contrário, seria factível a sua apreciação e julgamento quanto a matéria posta, o que confirma a aplicação do teor da Lei Complementar nº 87/96, devidamente incorporada às legislações estaduais e a correteza do procedimento fiscal, quanto a possibilidade de cobrança da DIFAL, o que talvez justifique o silêncio do autuado quando cientificado do conteúdo da informação fiscal.

Da mesma maneira, a decisão judicial, quando prolatada, deve observar a tal fato, quando de sua apreciação.

O fato de ter havido o lançamento, em data posterior ao da concessão da medida liminar de tutela de urgência, não significa em absoluto descumprimento da decisão judicial, vez que a mesma, encartada às fls. 29 a 31, a MM. Juíza de Direito determina que “**Seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário**, bem como, que a autoridade impetrada ou quem das suas vezes fizer, por si ou por seus agentes, abstenham-se de praticar todo e qualquer ato indireto tendente à **cobrança do ICMS-DIFAL...**”. (Grifei).

Lembrando que a constituição do crédito tributário, pela via do lançamento, não se constitui, por si só a exigibilidade do crédito tributário, ainda mais se considerarmos que nos termos do artigo 151, incisos III, IV e V do CTN, “Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; a concessão de medida liminar em mandado de segurança e a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial”.

Ou seja: se não bastasse a apresentação de impugnação (inciso I), o contribuinte possui medida judicial em caráter liminar, que suspende a exigência do crédito tributário (incisos IV e V).

Já o lançamento tributário nada mais é do que o procedimento administrativo pelo qual o Estado, com base em seus registros e informações disponíveis, determina o valor devido pelo contribuinte a título de imposto, de acordo com as regras estatuídas nas leis e normas tributárias, ou seja, vem a ser o meio pelo qual o Fisco constitui o crédito tributário. E semanticamente, constituir não significa exigir.

Logo, descabe se falar em descumprimento ou desrespeito ao comando emanado do Poder Judiciário.

Dito isso, adentrando na análise dos argumentos defensivos, naqueles meses em que isso é possível, para o mês de fevereiro de 2022, os autuantes acolheram o argumento defensivo quanto ao equívoco na apuração do valor lançado, zerando a infração, deixando a lide de existir.

Com efeito, no cálculo do DIFAL relativo à Nota Fiscal nº 27.359, os autuantes, de maneira indevida, consideraram o montante do IPI no valor de R\$ 361,79, em duplicidade na base de cálculo do imposto. Refeitos os cálculos de forma correta, inexistente débito a ser lançado.

Quanto aos meses não albergados pela medida judicial em que a argumentação defensiva repousa no fato de que não teriam sido consideradas as reduções de base de cálculo previstas no Convênio ICMS 52/1991, o qual concedeu redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, os autuantes mantiveram o lançamento intocado.

E aqui vale pontuar que para a concessão da pleiteada redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS

52/1991, não basta apenas a similitude da NCM. É também necessário que a descrição das mercadorias seja idêntica a ali contida em seu Anexo, de modo a de forma complementar, não parem dúvidas a respeito de que se tratam daquelas mercadorias ali elencadas, o que no caso não ocorreu, razão e motivo para que não haja alteração quanto aos valores lançados para tais períodos, sendo mantida a exação.

Relativamente à Nota Fiscal nº 817, lançada em junho de 2022, o sujeito passivo, reconhece que, de fato, houve recolhimento a menor do DIFAL.

Desta maneira, não posso acolher na totalidade as arguições defensivas postas trazidas aos autos pela defesa, e à vista não somente da legislação, como, de igual modo, excetuando-se a correção feita pelos autuantes, quanto ao mês de fevereiro de 2022, devidamente retificado, pela correteza do lançamento, que se encontra embasado não somente na Lei Complementar nº 87/96, como de igual modo, na Lei Estadual nº 7.014/96 e Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, os quais estabelecem as normas para a cobrança do Diferencial de Alíquotas em aquisições interestaduais, estando o outro período sob apreciação do Poder Judiciário, o que leva o julgador a se eximir de qualquer consideração a respeito, julgar o Auto de Infração parcialmente subsistente em R\$ 158.724,57, de acordo com o seguinte demonstrativo:

MESES/2022	VALOR JULGADO
JANEIRO	0,00
FEVEREIRO	1.592,46
MARÇO	1.526,15
ABRIL	446,71
MAIO	0,00
JUNHO	145,84
JULHO	0,00
AGOSTO	0,00
SETEMBRO	57.693,53
OUTUBRO	5.063,28
NOVEMBRO	38.870,67
DEZEMBRO	53.385,93
<b>TOTAL</b>	<b>158.724,57</b>

No Recurso Voluntário interposto (fls. 114 a 123) o recorrente inicialmente ressaltou a sua tempestividade, dentro do prazo legal de 20 dias, conforme disposto no art. 171 do RPAF/BA.

Liminar Judicial: manifesta que a decisão suspende a exigibilidade do ICMS-DIFAL de setembro a dezembro de 2022 e a decisão administrativa ignorou essa liminar, o que a recorrente considera ilegal, pois qualquer ato tendente à cobrança está vedado, inclusive o lançamento, inclusive intimado o Estado da Bahia para ciência em 24/08/2022.

Discorre sobre o teor da Liminar e argumenta que o termo “exigir” significa que o crédito tributário não pode ser exigido e nem constituído, cujo primeiro passo é o Auto de Infração.

Desconsideração de Revisões: Argumenta que a decisão recorrida ignorou revisões feitas pelos próprios autuantes, que reduziram o valor autuado de R\$ 158.724,57 para R\$ 139.050,40.

**Erros de Quantificação:** Alega que o demonstrativo apresentado no Acórdão indica erro material na transposição de valores entre meses e omissão quanto à exclusão de notas fiscais e ajustes de base de cálculo efetuados pela fiscalização em atendimento a diligência fiscal, conforme reprodução de quadros demonstrativos de fls. 118 e 119.

**Convênio ICMS 52/1991:** Argumenta que equipamentos autuados (válvulas e filtros) estão corretamente enquadrados nas NCMs previstas no Convênio ICMS 52/1991, o que justifica redução de base de cálculo, com base na indicação das notas fiscais, NCM dos produtos e itens correspondentes constantes do Anexo 1 do citado Convênio indicado às fls. 119 e 120.

**Enquadramento da PETROBRAS:** Ressalta que na decisão recorrida não foi considerado a descrição técnica, classificação fiscal, cálculo do ICMS-DIFAL desconsiderou alíquotas interestaduais (7% ou 12%) aplicáveis a operações com empresas do Simples Nacional (art. 13, § 5º, “a” da LC 123/2006; art. 321, § 1º do RICMS/BA e art. 17, § 6º da Lei nº 7.014/1996).

Argumenta que para as operações que não indicam alíquotas e são originárias de contribuintes optantes do Simples Nacional, deve ser considerado as alíquotas interestaduais de 7% ou 12% para

apurar o ICMS DIFAL e não a aplicação de uma alíquota linear de 4,7905%, por contrariar a legislação estadual e federal, tudo em conformidade com o detalhamento do Anexo 2 juntado com a impugnação inicial, inclusive a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/1991, que resultou em valor devido de R\$ 9.134,10, que reconhece como devido.

Requer reconhecimento da improcedência da infração e insubsistência do lançamento. Subsidiariamente, correção dos erros materiais e redução do valor autuado para R\$ 139.050,40 conforme resultado de diligência fiscal.

Registrada a presença do advogado Dr. Francisco Donizetti da Silva Júnior na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

## VOTO

O Auto de Infração acusa recolhimento a menos do ICMS DIFAL relativo a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Foi julgado parcialmente procedente com redução do débito de R\$ 158.734,45 para R\$ 158.724,57.

No Recurso Voluntário interposto de forma resumida o sujeito passivo argumentou que na decisão proferida em primeira instância:

- i) Foi ignorado a Liminar Judicial que suspende a exigibilidade do ICMS-DIFAL no período de setembro a dezembro de 2022;
- ii) Não foi considerado revisões dos autuantes com redução de R\$ 158.724,57 para R\$ 139.050,40;
- iii) Apresenta erros de quantificação;
- iv) Não considerou a RBC de NCMs dos produtos relacionados no Convênio ICMS 52/1991;
- v) No cálculo do ICMS-DIFAL foi desconsiderado as alíquotas interestaduais (7% ou 12%) aplicáveis a operações com empresas do Simples Nacional.

No que se refere a Liminar Judicial, observo que no Acórdão ora recorrido foi apreciado que o STF decidiu, por meio do Tema 1093, ser necessário a edição de lei complementar para cobrança do DIFAL do ICMS no caso de consumidores finais não contribuintes do imposto, mas que não se estende aos consumidores contribuintes do imposto, devidamente regulamentado pela Lei Complementar nº 87/96, o que representa análise de legislação infraconstitucional.

Na situação presente, a exigência fiscal recai sobre operações de aquisições de mercadorias em outros Estados destinado ao consumo do estabelecimento, que é contribuinte do ICMS, e na Decisão recorrida (JJF 0083-06/25-VD) foi apreciado ser exigível a cobrança do ICMS DIFAL e correto o procedimento fiscal.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

- a) O Auto de Infração foi lavrado em 24/07/2023 para exigir ICMS DIFAL relativo ao período de fevereiro/2022 a dezembro/2022;
- b) No processo de PROCEDIMENTO COMUM CÍVEL N. 8043948-66.2022.8.05.0001, que trata de PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA DE URGÊNCIA, cumulada em AÇÃO DECLARATÓRIA de REPETIÇÃO DE INDÉBITO, interposta pelo recorrente, a Juíza de Direito Karla Kristiany Moreno de Oliveira, titular da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, proferiu sentença em 16/08/2022 com o seguinte teor (fls. 29 a 31).

*“Seja SUSPENSÃO A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, bem como, que a autoridade impetrada ou quem das suas vezes fizer, por si ou por seus agentes, abstenham-se de praticar todo e qualquer ato indireto tendente à cobrança do ICMS-DIFAL, com supedâneo na Lei Estadual nº 14.125/2021, a exemplo de apreender mercadorias, promover inscrição do nome das impetrantes em cadastro do tipo CADIN e SERASA, entre outros órgãos correlatos, até que a Lei Complementar n. 190/2022 passe a produzir os seus efeitos em sua integralidade”.*

Constato que no pedido da Tutela Antecipada de Urgência (fl. 29) foi asseverado que o art. 24, § 3º



da CF não autoriza os Estados a cobrarem diferença de alíquota de ICMS nas operações interestaduais, “*apenas com edição de leis locais*” sem advento da lei complementar federal que apenas ocorreu com a LC 190/2022 que produz efeitos a partir de 2023.

Na decisão recorrida foi apreciado de forma abrangente que o STF firmou tese no julgamento do Tema 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*”, cujo efeitos foram modulados para o exercício de 2022, afastando a exigência do diferencial de alíquota de ICMS apenas no exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, considerando a inconstitucionalidade da cobrança a partir de 01/01/23.

Também apreciou que com a publicação da LC nº 190/2022 (04/01/2022) e questionamento acerca de sua vigência, o STF se posicionou que poderia ser aplicada a partir de 05/04/2022 (noventena), e no julgamento das ADIs 7066, 7078 e 7070, que tratavam da possibilidade de cobrança do diferencial de alíquotas (DIFAL) em operações com consumidores finais não contribuintes do ICMS pelos Estados, a partir do exercício financeiro de 2022, firmou-se o entendimento de que a lei complementar estabeleceu regra de repartição de arrecadação tributária, fracionando o tributo entre o estado produtor e o estado de destino.

Indeferido o pedido de medida cautelar nas ADIs 7066, 7070 e 7078 que questionam a LC nº 190/2022, editada para regular a cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS previsto na LC nº 87/1996, no julgamento da ADI 5469 e do RE 1.287.019, o STF reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria **destinada a consumidor final não contribuinte**, do diferencial de alíquota do ICMS, prevista na legislação estadual e no Convênio ICMS 93/15, por invasão de campo próprio de Lei Complementar Federal (grifo nosso), modulando os efeitos a fim de preservar o equilíbrio financeiro estatal, além de preservar a Segurança Jurídica (grifo nosso).

E ainda que, ao analisar o RE 1.499.539/MG, o STF, decidiu de acordo com a seguinte tese:

*“É infraconstitucional a controvérsia sobre a suficiência da disciplina da Lei Complementar nº 87/96 para a exigibilidade do ICMS-DIFAL em operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte do imposto”.*

Reproduzo abaixo ementa do ARE 1.470.639 AgR, transcrito à fl. 100 da decisão:

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – DIFAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. INAPLICABILIDADE DO TEMA 1.093. ANÁLISE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. DESPROVIMENTO. 1. O entendimento desta Corte firmado no julgamento do Tema 1.093 da Repercussão Geral (RE 1.287.019), que trata da exigência do DIFAL nas operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais não contribuintes do ICMS, não se aplica à presente hipótese, em que se discute a exigência de DIFAL nas aquisições por contribuinte do ICMS de mercadorias destinadas a uso e consumo e ao ativo imobilizado. 2. É inadmissível o recurso extraordinário quando eventual divergência em relação ao entendimento adotado pelo Colegiado de origem demandar a análise prévia da legislação infraconstitucional pertinente à matéria. 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (grifos acrescentados) LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. DESPROVIMENTO. (ARE 1.470.639 AgR, Segunda Turma, AgR, Rel. Min. Edson Fachin, j. em 29.04.2024).*

Constata-se que no pedido de Tutela Antecipada de Urgência foi requerido a não produção de efeitos da Lei nº 14.415/2021 com base na LC 190/2022 (fl. 30). Entretanto, conforme apreciado na Decisão recorrida, as decisões do STF, em especial o julgamento do Tema 1.093, manifestou entendimento de que a exigência do ICMS DIFAL em operações interestaduais destinadas ao consumidor final não contribuinte do ICMS só se tornou exigível nessas operações após a edição da LC nº 190/2022 e que na situação em questão, trata-se de exigência do ICMS DIFAL em operações interestaduais de mercadorias destinadas a uso/consumo de estabelecimento contribuinte do ICMS, cuja exigibilidade já estava expressa na LC nº 87/1996.

Concluo que com relação ao argumento recursivo de que a liminar judicial anexada a defesa afasta a exigência do ICMS DIFAL a partir do mês de setembro/2022, sob a análise do ponto de

vista das decisões emanadas pelo STF, entendo estar correta a fundamentação da decisão de que para as operações objeto da autuação é legal a exigência tendo em vista que não se trata de operações destinadas a não contribuintes do ICMS abrangidos pela LC 87/1996.

Entretanto, em se tratando TUTELA ANTECIPADA DE URGÊNCIA no Processo de Nº 8043948-66.2022.8.05.0001, concedido pelo Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, em sentença proferida em 16/08/2022 (fls. 29 a 31) no sentido de que “*Seja SUSPENSÃO A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ... tendente à cobrança do ICMS-DIFAL, com supedâneo na Lei Estadual nº 14.125/2021*”, entendo que não tendo sido transitado em julgado, por precaução com relação as exigências pertinentes aos meses de setembro a dezembro de 2022:

- 1) O fato de o contribuinte ter interposto medida judicial com relação a parte dos valores exigidos não impede o Fisco de lavrar o Auto de Infração, objetivando *garantir* futura execução do crédito tributário, se proferida a decisão pela Justiça favorável ao Estado. A exigibilidade do crédito tributário fica suspensa até a decisão final proferida pelo Poder Judiciário, nos termos do art. 151, II e V do CTN, e a defesa e/ou recursos na esfera administrativa ficarem prejudicados;
- 2) Se aplica ao presente o disposto no art. 117 e 122, IV do RPAF/BA, tendo em vista que a Ação de Pedido de Tutela de Urgência ajuizada pelo sujeito passivo, em 18/05/2018, através Ação Declaratória nº . 8043948-66.2022.8.05.0001, pedindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo as parcelas *referente ao período de setembro a dezembro de 2022, o que implicou na renúncia da instância administrativa, mesmo que a ação judicial tenha decisão liminar em 16/08/2022 seja anterior ao Auto de Infração, lavrado em 24/07/2023 nos termos do art. 126 do COTEB (Lei nº 3.956/81) e do art. 117 do RPAF/BA.*

Concluo que prejudicado a apreciação das razões de mérito apresentadas no Recurso Voluntário, com relação ao período de setembro a dezembro/2022, com a consequente extinção do processo administrativo fiscal, diante da escolha judicial pelo contribuinte, esgota se a instância administrativa, conforme previsto nos citados artigos 126 COTEB e 117 do RPAF, por optar o sujeito passivo pela ação judicial sobre a **mesma matéria**, objeto do lançamento de ofício.

No MÉRITO, quanto ao argumento de que não foi considerado revisões efetuadas pelos autuantes que implicou na redução do débito de R\$ 158.724,57 para R\$ 139.050,40 e que o demonstrativo resumo contido no Acórdão JJF nº 0083-06-25-VD apresenta erros de quantificação (fl. 102), constato que assiste razão ao recorrente.

Na primeira informação fiscal (fls. 39 a 41), os autuantes reconheceram a redução de base de cálculo do item com NCM 8479.89.99 (Nota Fiscal nº 3995), enquadrado no Convênio ICMS 52/1991 e fizeram a exclusão do valor relativo a Nota Fiscal nº 41.239 tendo em vista a cobrança do ICMS-ST o que implicou na redução do débito de R\$ 158.734,45, para R\$ 139.060,28.

Na segunda informação fiscal em atendimento a diligência (fl. 44) e manifestação do autuado (fl. (fl. 53 a 57), os autuantes reconheceram (fls. 71 a 72-v,) que:

- i) Os valores autuados até agosto/2022, constou o total de R\$ 3.596,52, quando o correto era R\$ 3.575,20, e de setembro a dezembro/2022, o total correto é de R\$ 135.485,08, em vez de R\$ 135.463,76.
- ii) O cálculo relativo a Nota Fiscal nº 27.539, estava com o IPI duplicado, e promoveu a exclusão do valor correspondente de R\$ 9,88, no mês de fevereiro/2022, ficando com valor zero.

Com o ajuste, o demonstrativo com valores retificados foi reduzido para R\$ 139.050,40 (fl.74/v).

Na decisão recorrida (fl. 101) foi apreciado que:

*E aqui vale pontuar que para a concessão da pleiteada redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/1991, não basta apenas a similitude da NCM. É também necessário que a descrição das mercadorias seja idêntica a ali contida em seu Anexo, de modo a de forma complementar, não parem dúvidas a respeito de que se tratam daquelas mercadorias ali elencadas, o que no caso não ocorreu, razão e motivo para que não haja alteração quanto aos valores lançados para tais períodos, sendo mantida a exação.*



Como os autuantes reconheceram a RBC indicando o item da NCM constante do Anexo do Convênio ICMS 52/1991 e na decisão foi apreciado de forma abrangente sem contestar o que foi acolhido pela fiscalização, deve ser reconhecido a redução por eles promovidas.

Da mesma forma, com relação ao argumento recursivo de que na decisão foi indicado erro na transposição dos valores, pelo confronto do demonstrativo refeito pelos autuantes indicado na fl. 72/v com o da decisão recorrida, constato que exigências relativas a um mês foi indicado para outro mês, a exemplo do valor de R\$ 1.592,46 relativo a 31/03/2022 que foi indicado de forma errada como do mês FEVEREIRO/2022. Essa correção será feita no final do voto.

Com relação aos argumentos de que não considerou a RBC de NCMs dos produtos relacionados no Convênio ICMS 52/1991, observo que o recorrente alega que as Notas Fiscais de:

- N<sup>os</sup> 50588, 50589 e 108619 são “Válvulas” com NCM 8481.8099, prevista no item 64.4 do Anexo I do Convênio ICMS 52/1991;
- N<sup>o</sup> 16354 é “filtro regulador”, com NCM 8421 relacionada ao capítulo 84, cujo subgrupo 8421, abrange “Centrifugadores, incluindo os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases” prevista no item 17.6 do Anexo I do Convênio ICMS 52/1991.

Com relação a NCM 8481.8099 o item 64.4 do Anexo 1 do citado Convênio indica:

64	ORNEIRAS, VÁLVULAS (INCLUÍDAS AS REDUTORAS DE PRESSÃO E AS TERMOSTÁTICAS) E DISPOSITIVOS SEMELHANTES, PARA CANALIZAÇÕES, CALDEIRAS, RESERVATÓRIOS, CUBAS E OUTROS RECIPIENTES	
64.4	Outros dispositivos para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes; árvore de natal	8481.80.99

Por sua vez, os autuantes contestaram que as referidas notas fiscais consignam “Válvula Agulha”, cuja descrição não consta nas NCMs do Anexo I do Convênio ICMS 52/1991.

No que se refere a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 16.354, com NCM 8421.39.90, os autuantes contestaram que o capítulo 84, pertence ao grupo de “Centrifugadores, incluindo os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases” e, o item 17.6, “Aparelhos para filtrar ou depurar gases”, enquanto a NF descreve: “FILTRO REGULADOR CORPO EM AISI 316, 25 MICRONS, 7-145 PSI (0.5-10 BAR), ROSCA NPT - CODIGO: 342A8401”, não tendo o fornecedor reduzido a base de cálculo, visto que o benefício é destinado aos aparelhos para filtrar ou depurar gases e não para todos os filtros.

17	CENTRIFUGADORES, INCLUÍDOS OS SECADORES CENTRÍFUGOS; APARELHOS PARA FILTRAR OU DEPURAR LÍQUIDOS OU GASES	
17.6	Aparelhos para filtrar ou depurar gases	8421.39.90

Neste contexto é válida a apreciação contida na decisão recorrida de que “para a concessão da pleiteada redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/1991, não basta apenas a similitude da NCM”, sendo necessário que a descrição das mercadorias seja idêntica a ali contida no seu Anexo, o que não ocorreu, na situação presente e deve ser mantido os valores exigidos.

Por fim, com relação a alegação recursiva de que no cálculo do ICMS-DIFAL foi desconsiderado as alíquotas interestaduais (7% ou 12%) aplicáveis a operações com empresas do Simples Nacional, observo que na impugnação inicial (fls. 13 a 17), manifestação acerca da informação fiscal (fls. 53 a 57), nova manifestação (fl. 78 e 79) não foi apresentado qualquer argumento neste sentido, motivo pelo qual também não houve apreciação na decisão ora recorrida.

Constato que na fl. 121 (recurso) foi indicado que a diferença de alíquota deveria ser apurada pela diferença da alíquota interna e interestadual (art. 13, § 5<sup>o</sup> da LC 12/2006) e § 1<sup>o</sup>, do art. 321 do RICMS/BA, que:

*Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:*

...

*§ 1<sup>o</sup> A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam a alínea “b” do inciso VII e o inciso*

*VIII deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis aos contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.*

Por sua vez o inciso VII, “b” trata do ICMS antecipação parcial, que não é objeto do lançamento e o inciso VIII indica as aquisições em outros estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observada a dispensa prevista no inciso I do art. 272 que trata de não pagamento da diferença entre a alíquota nas aquisições de bens destinados ao ativo das empresas optantes do Simples Nacional.

Em conclusão, com relação a esta alegação observo que o recorrente não indicou qualquer nota fiscal em que a fiscalização tenha apurado o ICMS DIFAL objeto da autuação pertinente a aquisições de mercadorias de optante do Simples Nacional.

Dessa forma, com relação a essa alegação, aplico o disposto no art. 142 do RPAF/BA, visto que o estabelecimento autuado é possuidor dos elementos probatórios e a alegação genérica não desconstitui a exigência fiscal, importando em presunção de veracidade da apuração feita pela fiscalização.

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Julgado 6ª JJF	Julgado 2ª CJF
28/02/2022	09/03/2022	9,88	1.592,46	0
31/03/2022	09/04/2022	1.592,46	1.526,15	1.592,46
30/04/2022	09/05/2022	1.526,15	446,71	1.526,15
30/06/2022	09/07/2022	446,71	145,84	446,71
31/08/2022	09/09/2022	145,84	-	-
30/09/2022	09/10/2022	57.693,53	57.693,53	56.946,12
31/10/2022	09/11/2022	5.063,28	5.063,28	5.063,28
30/11/2022	09/12/2022	38.870,67	38.870,67	20.089,75
31/12/2022	09/01/2023	53.385,93	53.385,93	53.385,93
<b>TOTAL:</b>		<b>158.734,45</b>	<b>158.724,57</b>	<b>139.050,40</b>

Diante do exposto, considero PREJUDICADO o Recurso Voluntário, inerente às razões de mérito relativas à exigência consignada no Auto de Infração no que se refere as operações do período de setembro a dezembro/2022 totalizando R\$ 135.485,08, por inexistir objeto à pretensão recursal e se tratar de objeto com repercussão direta à demanda judicial, devendo cientificar o recorrente e, em seguida, remeter o Auto de Infração à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis.

Mantido a exigência fiscal relativo aos valores exigidos no período de março, abril e junho/2022 totalizando R\$ 3.565,32.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Peço vênha ao ilustre Relator para, respeitosamente, divergir quanto à questão prejudicial de mérito do qualificado voto apresentado quando do julgamento do Recurso Voluntário.

Como se vê em diversos trechos do voto apresentado, a questão ora versada relaciona-se a matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, sendo de se destacar que no Recurso Voluntário o Recorrente afirma que a decisão proferida em primeira instância ignorou a Liminar proferida pelo juízo competente no sentido da suspensão da exigibilidade do ICMS-DIFAL no período de setembro a dezembro de 2022.

Trata-se do PROCEDIMENTO COMUM CÍVEL Nº 8043948-66.2022.8.05.0001, com pedido TUTELA ANTECIPADA DE URGÊNCIA em AÇÃO DECLARATÓRIA de REPETIÇÃO DE INDÉBITO, interposta pelo recorrente, em tramitação perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, no bojo da qual fora concedida a tutela antecipada de urgência nos seguintes termos (ID. 223591921, em 16/08/2022):

#### **“I. Relatório**

Trata-se de **PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA DE URGÊNCIA**, requerida por PETRÓLEO BRASILEIRO

SA – PETROBRAS, suscitada em AÇÃO DECLARATÓRIA CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO que move em face do ESTADO DA BAHIA.

Afirma a parte autora, que realiza diversas operações de aquisições de mercadorias para uso e consumo com vendedores localizados em outros Estados da Federação, distintos do seu estabelecimento.

Assevera ainda que: “vale destacar que o art. 24, § 3º, da CRFB/88, não autoriza que os Estados Federados cobrem o diferencial de alíquota do ICMS nas operações interestaduais, apenas com a edição de leis locais, ou seja, sem o advento da lei complementar federal geral que trate sobre o assunto, que conforme já indicado, apenas ocorreu com a LC 190/2022, que só produzirá seus efeitos a partir de 2023.”

Diante desse contexto, pugnou em sede de **TUTELA ANTECIPADA DE URGÊNCIA**: “no sentido de ser determinada a suspensão da exigibilidade do diferencial de alíquota (DIFAL) de ICMS, por parte do Estado Ré, em relação às mercadorias adquiridas pela autora para uso e consumo, decorrentes de operações interestaduais ocorridas antes de 1º de janeiro de 2023.”

## II. Fundamentação

Ao julgar o Recurso Extraordinário n.º 1.287.019/DF, o Supremo Tribunal Federal fixou a seguinte tese de repercussão geral:

**“A cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais”.**

Contudo, a referida lei complementar que versa sobre o tema do DIFAL, que vem a ser a Lei Complementar 190/2022, de 04 de janeiro de 2022, ainda não produziu os seus efeitos integrais.

No dia 31 de dezembro de 2021, portanto, antes da promulgação da LC 190/2022, foi publicada a Lei Estadual de n. 14.415/2021, cujo art. 2º dispõe que: “esta Lei entra em vigor na data da sua publicação.”

Vale ressaltar que, a LC 190/2022 foi editada para viabilizar a cobrança do DIFAL decorrente da EC 87/2015, entretanto, a lei estadual, que nela haveria de buscar fundamento de validade, a precedeu.

Necessário salientar, que a LC 190/2022 foi editada a fim de possibilitar a cobrança do DIFAL, porém, em decorrência do princípio da anterioridade preconizado no artigo 150 da Carta Magna, a referida lei não produziu ainda os seus efeitos, considerando a imperiosa necessidade que a sua eficácia seja postergada para o exercício financeiro seguinte, conforme assevera o artigo 150, inciso III, alíneas b e c, da Constituição Federal.

Importante destacar, que desde 2004 até os dias atuais, diante da vigência da Emenda Constitucional n. 42/2003, que alterou o Sistema Tributário Nacional, passou-se a exigir a aplicação cumulativa dos dois marcos cronológicos da anterioridade, ou seja, o período anual ou de exercício e o período nonagesimal, a fim de se cumprir o quanto estabelecido na CARTA MAGNA, excetuadas as hipóteses taxativamente previstas no próprio texto constitucional.

Diante desse contexto, a cobrança do imposto “DIFAL”, deverá ser efetivada a partir da eficácia da citada LC, ou seja, apenas quando forem exauridos os prazos previstos nos artigos 150, inciso III, alíneas b e c, da CF, que versa sobre a aplicação cumulativa da anterioridade anual e nonagesimal.

Em breve síntese, conclui-se que: a LC 190/2022 ainda não produz os seus efeitos; o Estado da Bahia editou a Lei 14.415/2021; esta lei não só precedeu a lei complementar que lhe daria suporte jurídico-legal, como – diferentemente da LC, passou a vigor, a produzir efeitos tão logo foi publicada, no dia 31 de dezembro transato.

Nesse diapasão, o justo receio de violação a direito líquido e certo a que se reporta a impetrante, considerando o que acima foi assentado, mostra-se delineado, considerando que a vigência da Lei atacada, resulta para a autoridade impetrada o dever de cobrar o ICMS, porém, não pode lhe ser dado o dever de se abster de cumprir a legislação tributária, e sobretudo, os ditames constitucionais.

Segundo as lições do Professor Hugo de Brito Machado ensina que: “Se o impetrante afirma ser a cobrança do tributo ilegal, ou, sendo legal, ser a lei em que se funda tal cobrança violadora da Constituição, não existe razão lógica, nem jurídica, que recomende aguardar-se o início da ação fiscal. Mesmo ainda que se aguarde o lançamento. E muito menos ainda que se aguarde a cobrança do tributo, para que possa o Poder Judiciário manifestar-se sobre a alegada ilegalidade, ou inconstitucionalidade.”

Ao seu turno, os pressupostos legais para a concessão da segurança liminarmente encontram-se presentes, conforme previsão insculpida no artigo 7º, inciso III, da Lei 12.016/2009. O fundamento relevante está diante da probabilidade de a lei baiana autorizar a cobrança inconstitucional e, diante disso, o ato da autoridade poderá implicar coação ilegal, qual seja a exigência do pagamento da DIFAL sem lastro legal, à primeira vista, sob o ponto de vista formal e material. Além disso, mesmo com a edição da Lei 190/2022, a priori, a cobrança do DIFAL no ano de 2022, é inconstitucional, tendo em vista a nítida afronta ao Princípio da Anterioridade.

## III. Dispositivo



Diante do exposto, **CONCEDO O PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA DE URGÊNCIA** para determinar que:

1) Seja **SUSPENSA A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**, bem como, que a Autoridade impetrada, ou quem suas vezes fizer, por si ou por seus agentes, abstenham-se de praticar todo e qualquer ato indireto tendente à cobrança do ICMS-DIFAL, com supedâneo na Lei Estadual nº 14.125/2021, a exemplo de impedir ou apreender mercadorias, promover a inscrição do nome das impetrantes em cadastros do tipo CADIN e SERASA, entre outros órgãos correlatos, até que a Lei Complementar n. 190/2022 passe a produzir os seus efeitos em sua integralidade;

2) Notifique-se a autoridade impetrada para que preste, no prazo de 10 (dez) dias, as informações que entender necessárias.

3) Dê-se ciência da impetração do presente “mandamus” à PGE.

4) Abra-se vista ao Ministério Público, oportunamente.

*Decisão com força de mandado/ofício.”*

Nesta linha, muito embora tenha reconhecido a identidade e abrangência das discussões inseridas neste PAF e nos autos da ação judicial entendeu-se pela prejudicialidade parcial da apreciação das razões de mérito apresentadas no Recurso Voluntário, com relação ao período de setembro a dezembro/2022, com a consequente extinção do processo administrativo fiscal, diante da escolha judicial pelo contribuinte, esgota-se a instância administrativa, conforme previsto nos citados artigos 126 do COTEB e 117 do RPAF, por optar o sujeito passivo pela ação judicial sobre a mesma matéria, objeto do lançamento de ofício, seguindo-se a apreciação meritória das demais questões.

Portanto, como se vê do breve histórico e da própria discussão havida em sede de julgamento, a questão ora versada esta umbilicalmente ligada a discussão judicial intentada pelo ora Recorrente acerca da matéria tratada no presente PAF, sendo claro o ataque frontal ao Auto de Infração objeto desta lide.

Sobre isto, guardo entendimento no sentido de que as normas de regência aplicáveis à espécie não ofertam ao contribuinte o direito à manutenção concomitante das referidas discussões nas esferas administrativa e judicial, conforme se verifica nos seguintes dispositivos:

**COTEB (LEI Nº 3.956 DE 11 DE DEZEMBRO DE 1981)**

Art. 126. Escolhida a via judicial pelo contribuinte, fica prejudicada sua defesa ou recurso, importando tal escolha a desistência da defesa ou do recurso interposto, considerando-se esgotada a instância administrativa, devendo o processo administrativo ser remetido à PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis.

**RPAF (DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999)**

Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.

§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:

I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente;

II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.

§ 2º A ação judicial proposta pelo sujeito passivo não suspende a execução do crédito tributário, salvo quando:

I - acompanhada do depósito do seu montante integral;

II - concedida medida liminar em mandado de segurança, determinando a suspensão.

§ 3º A suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

(...)

Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:

I - com a extinção do crédito tributário exigido;

*II - em face de decisão judicial transitada em julgado contrária à exigência fiscal;*

*III - pela transação;*

*IV - com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa;*

*V - com a decisão administrativa irrecorrível;*

*VI - por outros meios previstos em lei.*

Lado outro, não vejo, ainda que sob outro prisma, que das normas citadas resta margem interpretativa para conceder ao julgador administrativo a opção de selecionar quais das matérias passíveis de discussão podem remanescer após a opção do contribuinte pela via judicial.

Registro ainda que não verifico plausibilidade na tese recursal ainda que sob a chancela dos princípios da legalidade e ampla defesa, na medida em que no âmbito do processo judicial, na perspectiva das garantias, tem-se muito mais amplitude, relevo e proteção.

Logo, tendo optado pela discussão judicial e na impossibilidade de concomitância de discussões administrativas e judiciais versando sobre o mesmo objeto, ou seja, a higidez do auto de infração em comento, devem ser aplicados ao caso o art. 126 do COTEB (LEI Nº 3.956 DE 11 DE DEZEMBRO DE 1981) c/c arts. 117 e 122 do RPAF, com consequente renúncia ao processo administrativo fiscal.

Do exposto, considero PREJUDICADA a análise do mérito do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269139.0023/23-2 lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 139.050,40** acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo serem, posteriormente, remetidos os autos à Procuradoria Geral do Estado, para adoção das providências legais cabíveis.

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

VOTO DISCORDANTE – Conselheiros: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES - VOTO DISCORDANTE

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS