

A. I. N° - 269139.0023/23-2  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
AUTUANTES - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS  
ORIGEM - SAT / COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2025

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0083-06/25-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, com ação judicial, relativa à matéria. Para os períodos autuados não albergados pela medida judicial, refazimento dos cálculos em atendimento a arguição defensiva, decorrente de equívoco dos autuantes. Infração parcialmente subsistente. Negado o pleito para realização de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrada em 24 de julho de 2023 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 158.734,45, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

**Infração 01. 006.002.001.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2022.

Consta a seguinte **informação complementar** dos autuantes na descrição da infração: “*Refere-se ao DIFAL pago a menor ou sem pagamento, nas aquisições de materiais de uso e consumo, nas aquisições a fornecedores*”. (Mantida a redação original).

A autuada, por advogado devidamente constituído nos termos do documento de fls. 18 a 24, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 13 a 17, onde, após reproduzir a acusação, destaca ter recepcionado termo de intimação OS nº 50350122, NPA TI-000135/2023, em que a fiscalização da SEFAZ/BA solicitou que fosse apresentada a relação analítica das notas fiscais que compuseram o recolhimento do DIFAL nos períodos de janeiro/2022 até dezembro/2022, sendo a documentação apresentada através da carta externa CONTRIB/TPG/TIND/FISC-ICMSNNECOPISCOFIN 0048/2023, de 23/02/2023.

Em relação ao lançamento, verifica que o DIFAL foi apurado indevidamente a maior pelos autuantes, por erro nas alíquotas e pela desconsideração do Convênio ICMS 52/1991.

Confirma que, de fato, no demonstrativo do débito há notas fiscais relacionadas a operação de compra e venda de fornecedores optantes do Simples Nacional, situados em Estados do Sul/Sudeste e do Nordeste/Centro-Oeste, em que lhe parece a fiscalização deixou de considerar a alíquota interestadual de 7% ou 12% no cálculo efetivo do ICMS-DIFAL.

Ressalta que, ainda que os documentos fiscais não possuam as correspondentes alíquotas no campo estruturado do DANFE, a operação interestadual deveria ser considerada no efetivo cálculo do ICMS DIFAL, sob pena do Estado da Bahia angariar uma parcela do imposto acima daquela efetivamente devida.

Em segundo plano, constata também no demonstrativo de débito a existência de Notas Fiscais às quais possuem benefícios fiscais de redução de base de cálculo, conforme NCM registradas nas Notas Fiscais e baseados na Convênio ICMS 52/1991.

Aduz que conforme consta no mencionado Convênio ICMS 52/1991, fica reduzida a base de cálculo nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no seu Anexo I. Neste sentido, possível observar que as NCM estão relacionadas no Anexo I, fazendo jus a redução da base de cálculo regulada no referido Convênio ICMS 52/1991.

Esses aspectos estão detalhados na anexa planilha “Anexo 2 DifalConsumo2022.xlsx”, na qual inseriu as colunas CQ a DF, com a demonstração do cálculo do ICMS-DIFAL correto, considerando as alíquotas devidas e as reduções de base de cálculo adequadamente consideradas. Refazendo as bases tributárias, teria havido recolhimento de DIFAL a menor no período autuado no montante de apenas R\$ 9.134,10, na forma da tabela apresentada.

Contudo, a anexa liminar prolatada pela 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, nos autos da Ação nº 8043948-66.2022.8.05.0001, afastou o recolhimento do DIFAL ICMS, a partir do mês de setembro/2022 até dezembro/2022. Reproduz o despacho judicial de concessão do pedido de Tutela Antecipada de Urgência.

Argumenta que a decisão expressamente determina que as autoridades do Estado da Bahia “*abstenham-se de praticar todo e qualquer ato indireto tendente à cobrança do ICMS-DIFAL*”. Assim, o presente lançamento acaba por contrariar decisão judicial, podendo caracterizar até mesmo desobediência, conclui.

Salienta que a decisão acima foi intimada ao Estado da Bahia através de expediente do Processo Judicial Eletrônico, cuja ciência ocorreu pelo perfil do Exmo. Dr. Paulo Moreno Carvalho em 24/08/2022, às 07:05:05 h, na forma da plotagem apresentada.

Por força dessa liminar, informa que após o cálculo do DIFAL nos meses de outubro/2022 e dezembro/2022, realizou os devidos estornos de débitos, com base na decisão exarada no Processo NPU 8043948-66.2022.8.05.0001, nos termos demonstrados na documentação anexa.

Desse modo, mesmo os valores que seriam, em tese, devidos nas competências de outubro (R\$ 13,54) e dezembro (R\$ 8.673,85) da tabela da contribuinte não poderiam ter sido lançadas nem exigidos, em face da suspensão da exigibilidade e da proibição expressa de qualquer forma de cobrança relativa ao DIFAL em tela, arremata.

Por fim, aponta que, mesmo se as alegações defensivas referentes aos erros de cálculo não forem acolhidas, os montantes exigidos nos meses de setembro a dezembro não poderiam ter sido lançados, em vista da suspensão da exigibilidade determinada judicialmente.

Os valores desses quatro meses totalizam R\$ 155.013,41 (setembro R\$ 57.693,53; outubro R\$ 5.063,28; novembro R\$ 38.870,67 e dezembro R\$ 53.385,93), que devem ser desconstituídos em obediência à decisão judicial.

Por tudo o quanto exposto, requer a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais oportunizando-se manifestar-se acerca delas, se for o caso, a fim de resguardar o contraditório.

No julgamento, requer a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial perícia, e no mérito que a presente impugnação seja acolhida, para julgar improcedente a infração, já que não deixou de recolher o ICMS/DIFAL devido na forma da legislação.

Juntou documentos de fls. 26 a 35 que comprovariam sua argumentação apresentada.

Informação Fiscal prestada por um dos autuantes (fls. 39 a 41), após resumir a autuação e os termos defensivos, argumenta em relação a alegação defensiva de que o DIFAL foi apurado indevidamente a maior pelos autuantes por erro nas alíquotas e pela desconsideração do Convênio ICMS 52/1991, não procede em parte.

Justifica que conforme demonstrativo anexado ao feito, para as regiões sul e sudeste foram consideradas as alíquotas interestaduais de 7% ou 4% e para as demais regiões 12% ou 4%.

Com relação à redução de base de cálculo do Convênio ICMS 52/1991, fala que a NCM 8479.89.99 não havia sido considerada com a redução de base de cálculo, devido a descrição do item da Nota Fiscal não constar na descrição da referida NCM no Convênio, ou seja, o item “INSTRUMENTO PARA LIMPEZA INTERNA DE TUBULACAO- PIG H-FLEX DN 24”. Ocorre que no citado Convênio, a descrição para essa NCM é “Outras Máquinas e aparelhos; packer (obturador)”.

Analizando melhor esses dois itens, ou seja, INSTRUMENTO PARA LIMPEZA INTERNA DE TUBULACAO- PIG H-FLEX, entende que o mesmo pode ser enquadrado na descrição da NCM 8479.89.99, do Convênio ICMS 52/1991.

Com relação ao demonstrativo anexado à defesa, apenas o item “INSTRUMENTO PARA LIMPEZA INTERNA DE TUBULACAO- PIG H-FLEX DN”, consta no Convênio ICMS 52/1991, como já explicado. Os outros itens, que a autuada considerou como pertencentes ao Convênio ICMS 52/1991, não procedem. É o caso de “VÁLVULA AGULHA” e “FILTRO REGULADOR”, que nem mesmo o fornecedor efetuou a redução da base de cálculo na venda desses produtos. Com relação à Nota Fiscal nº 41.239, a mesma foi excluída do demonstrativo de débito tendo em vista da cobrança do ICMS-ST.

Quanto aos documentos fiscais que não possuam as correspondentes alíquotas no campo estruturado do DANFE, e que a operação interestadual deveria ser considerada no efetivo cálculo do ICMS DIFAL, sob pena do Estado da Bahia angariar uma parcela do imposto acima daquela efetivamente devida, informa ser o cálculo do DIFAL feito em três fases:

Inicialmente é retirada a carga tributária da operação de origem. Nesse caso, se não há informação relativa ao ICMS na Nota Fiscal, não há carga tributária da origem a ser excluída. Excluir da Nota Fiscal, o ICMS calculado pela alíquota interestadual, de uma operação que não foi tributada pelo ICMS, é reduzir da operação uma carga tributária inexistente, logo o valor da Nota Fiscal será utilizado para a segunda etapa que é o cálculo da base de cálculo do DIFAL, que consiste na inclusão da alíquota interna nesse valor que teve a carga tributária anterior excluída, quando for o caso. A terceira etapa é o cálculo do DIFAL que consiste na aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual de 4%, 7% ou 12%, sobre essa base de cálculo.

Com relação ao não pagamento do DIFAL apurado nos meses de setembro a dezembro/2022, conforme liminar, diz que o crédito tributário foi constituído com base na legislação tributária do Estado da Bahia, artigo 4º, inciso XV da Lei nº 7014/1996, c/c artigo 305 § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA. A não constituição do crédito tributário pode resultar na decadência desse direito.

Diante do exposto, mantém integralmente a ação fiscal, exceto com relação ao item com NCM 8479.89.99, INSTRUMENTO PARA LIMPEZA INTERNA DE TUBULACAO - PIG H-FLEX, que pode ser enquadrado no Convênio ICMS 52/1991, cuja base de cálculo é reduzida, e a Nota Fiscal nº 41.239.

Após essa alteração, o total de débito que era de R\$ 158.734,45, fica reduzido para R\$ 139.060,28, conforme o novo demonstrativo de débito e planilha que anexa.

Diante do fato de não ter o órgão de preparo cientificado o autuado dos termos da informação fiscal e dos novos valores apurados para o lançamento, em 09/07/2024 o feito foi convertido em diligência, dirigida ao órgão de preparo, para tal fim, com entrega da informação fiscal e do novo demonstrativo, com concessão de prazo para manifestação do contribuinte de dez dias (fl. 44).

Intimado dos termos da informação fiscal, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, em 30/09/2024 (fls. 50 e 51), o contribuinte, em manifestação apresentada (fls. 53 a 57), de início, destaca que a fiscalização não apresentou qualquer demonstrativo dos cálculos revisados, apontando tão somente o resultado auferido da revisão realizada.

Consigna que em relação à Nota Fiscal 41.239, a fiscalização aceitou seus argumentos, retirando o montante do imposto autuado de R\$ 747,41 dos valores remanescentes apresentados, e igualmente, em relação as Notas Fiscais emitidas por optantes do Simples Nacional, foram consideradas as alíquotas de 4%, 7% ou 12% da Resolução do Senado Federal 22/89.

Argumenta que do valor apresentado na informação fiscal de R\$ 139.060,28, R\$ 135.463,76 se

referem ao DIFAL apurado nos meses de setembro a dezembro de 2022, cuja exigência tem como indevida, por contrariar decisão judicial.

Em relação ao valor de R\$ 3.596,52, apurado nos meses de fevereiro a agosto de 2022, observa que:

- R\$ 446,71 estão relacionados à Nota Fiscal nº 817 e, de fato, foram recolhidos a menor;
- R\$ 3.139,93 dizem respeito às Notas Fiscais nºs 3.995, 4.195, 16.354, 50.588, 50.589 e 108.619, que pertencem ao rol de Notas Fiscais do Convênio ICMS 52/91, mas não foram reconhecidas como tal pelos autuantes;
- R\$ 9,88 estão relacionados à Nota Fiscal nº 27.359, em que a fiscalização, na metodologia de cálculo do DIFAL considerou o montante do IPI de R\$ 361,79, em duplicidade na base de cálculo do imposto, conforme consta na planilha eletrônica integrante do Auto de Infração.

Reforça, a seguir, a argumentação já apresentada, em relação às Notas Fiscais nºs 3.995 e 4.195, emitidas para mercadorias com NCM 8479.89.99, a fiscalização acatou a incidência do Convênio ICMS 52/91, todavia, diante da falta de envio de memória de cálculo dos valores atuais atribuídos ao Auto de Infração, não pode validar a análise, por falta de parâmetros.

Lhe parece que a fiscalização pode ter considerado a existência de parcela devida de DIFAL para cada uma das Notas Fiscais, ainda que em valores inferiores aos autuados, sendo necessário que se esclareça o ponto, apresentando o demonstrativo.

Quanto as Notas Fiscais nºs 50.588, 50.589 e 108.619, emitidas com produtos de NCM 8481.80.99, destaca que não foram acatados os argumentos defensivos, sob a alegação de que os bens não estariam amparados pelo Convênio ICMS 52/91, tomando por base meramente as descrições dos bens e enfatizando que até mesmo os fornecedores não aplicaram a redução de base de cálculo.

Considera improceder tais alegações, quer pelo fato de que o que vincula aplicação é a NCM respectiva, sendo que a NCM 8481.80.99 prevista no item 64.4, do Anexo 1 ao Convênio ICMS 52/91.

Além disso, argui que as Notas Fiscais se referem a aquisição de material descrito como “válvulas”, com NCM atribuído ao código 8481.80.99 e alíquota interestadual de 4%.

Neste contexto, entende que a carga do imposto está aderente à Resolução do Senado Federal nº 13/2012, não invalidando o alcance do benefício do Convênio ICMS 52/91, de modo que não se pode afastar a aplicação do referido Convênio por não haver redução de base de cálculo, como alega o Fisco.

Ressalta que a informação fiscal aventa da não aplicabilidade do Convênio ICMS 52/91, considerando apenas a descrição dos bens, porém, no Portal do Sistema SISCOMEX, os bens pertencentes ao código 8481.80.99 estão relacionados a família classificada no Capítulo 84 (Reatores nucleares, caldeiras, máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos e suas partes).

Aponta que no mesmo endereço eletrônico, o código 8481 se refere a “torneiras, válvulas (incluindo as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes para canalizações caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”, ao passo que o Anexo 1 do Convênio ICMS 52/91, item 64.4 possui como descrição para o código 8481.80.99: “outros dispositivos para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes; árvore de natal”.

Por fim, aponta tratar a Nota Fiscal 16.354, de bem classificado na NCM 8421.39.90, cuja família está relacionada também ao capítulo 84, pertencendo ao grupo de “Centrifugadores, incluindo os secadores centrífugos, aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases”, e ainda, “Aparelhos para filtrar ou depurar gases”, sendo que a NCM em questão se encontra prevista no item 17.6, do Anexo 1 ao Convênio ICMS 52/91.

Tem como evidenciado que as argumentações dos autuantes na informação fiscal são improcedentes, de modo que as Notas Fiscais nºs 3.995, 50.588, 50.589 e 108.619 pertencem ao rol do Convênio ICMS 52/91, sendo cabível a redução de base de cálculo, de modo que a carga seja equivalente a 8,80%.

Indica que a informação fiscal insiste em manter a exigência do ICMS-DIFAL, invocando o artigo 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, em franca contrariedade à decisão judicial proferida pela 3ª Vara de Fazenda Pública de Salvador, nos autos já mencionados.

Reitera ser a decisão expressa em determinar que a autoridade impetrada se abstenha de praticar todo e qualquer ato indireto tendente à cobrança do ICMS-DIFAL, vedando, pois, que se exija o imposto objeto deste período.

Salienta que o artigo 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, aplicado pelos autuantes, tem a redação dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, cuja incidência foi afastada pela decisão liminar, conforme consta da fundamentação reproduzida.

Uma vez entendendo ter ocorrido o manifesto descumprimento da decisão judicial, vê como indevido o lançamento, devendo, portanto, ser desconstituído, por afronta a autoridade do Poder Judiciário.

Conclui reiterando sua defesa, pugnando pelo acolhimento das suas razões, para o fim de reconhecer a improcedência da infração, com a desconstituição do lançamento fiscal.

Em 07/11/2024, o sujeito passivo atravessa petição (fls. 64 e 65), no sentido de que lhe fosse devolvido o prazo para manifestação, tendo em vista que dos dois arquivos apensados à mensagem enviada pelo Domicílio Tributário Eletrônico, sendo o primeiro deles uma versão “.doc” daquele que havia sido encaminhado também pelo Domicílio Tributário Eletrônico em 30/09/2024 e sobre o qual já se manifestou em petição protocolada em 10/10/2024.

Relata que a fim de esclarecer sobre possível nova informação fiscal, a empresa por seu representante, compareceu na sede do CONSEF, tendo sido informado que os autos não estavam disponíveis para consulta.

Destaca que o procedimento divulgado na Carta de Serviços ao Cidadão prevê a disponibilização dos autos em até sete dias úteis a partir da intimação por e-mail, o que compromete a sua ampla defesa ao lhe furtar a maior parte dos dez dias para vista, na forma do artigo 11 do RPAF/99.

Pelo exposto, requer a devolução do prazo para manifestação fiscal que tenha sido prestada após a manifestação já protocolada pelo SIPRO 079802/2024-0, encaminhando-se os arquivos pelo Domicílio Tributário Eletrônico ou disponibilizando vistas do processo, nos termos do artigo 11 do RPAF/99.

Às fls. 71 a 72-v, um dos autuantes volta a intervir no feito, onde, após reproduzir as razões defensivas constantes da última manifestação, se posiciona no sentido de que, em relação à não apresentação do anexo com os cálculos revisados, estes agora foram disponibilizados para a autuada em 28/10/2024, com prazo de dez dias para manifestação sobre o teor da Informação Fiscal.

Quanto à subdivisão dos valores autuados até o mês de agosto, que constaram na Informação Fiscal anterior, indica ser o total correto R\$ 3.575,20, em vez de R\$ 3.596,52.

Para o período de setembro a dezembro de 2022, o total correto é de R\$ 135.485,08, em vez de R\$ 135.463,76, como constou na manifestação da autuada.

Observa proceder o argumento de que o valor da base de cálculo do DIFAL, da Nota Fiscal nº 27.539, de Chave de Acesso nº 35211257029431004780550150000275391767847310 está com o IPI duplicado, e indica que a referida Nota Fiscal será excluída da autuação, sendo reduzido o valor de R\$ 9,88, no mês de fevereiro de 2022.

Quanto a incidência do Convênio ICMS 52/1991, aponta que a Nota Fiscal nº 3.995 foi excluída da autuação, após a defesa, na primeira Informação Fiscal, a Nota Fiscal nº 4.195 havia sido autuada sem a redução da base de cálculo e após a defesa, na primeira Informação Fiscal, os cálculos foram refeitos para incluir essa redução do Convênio ICMS 52/1991, resultando no total de R\$ 3.239,91, referente a novembro/2022, não pago.

Já as Notas Fiscais nºs 50.588, 50.589 e 108.619 referem-se ao produto “Válvula Agulha”. Na

descrição das NCM do Anexo I do Convênio ICMS 52/1991, não consta esse produto, sendo a descrição da NCM 8481.80.99, no citado anexo, é “*Outros dispositivos para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes; árvore de natal*”.

Referem-se aos meses de fevereiro e abril de 2022.

Na Nota Fiscal nº 16.354, fala que o bem com NCM 8421.39.90, que a autuada afirma que a família está relacionada também ao capítulo 84, pertencendo ao grupo de “*Centrifugadores, incluindo os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases*” e, ainda, aos “*Aparelhos para filtrar ou depurar gases*”, sendo que a NCM em questão se encontra prevista no item 17.6, do Anexo I do Convênio ICMS 52/1991, tal NCM consta no Anexo I do citado Convênio como “*Aparelhos para filtrar ou depurar gases*” enquanto que a Nota Fiscal apresenta a seguinte descrição: “*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. O benefício é destinado aos aparelhos para filtrar ou depurar gases e não para todos os filtros.

Com relação ao suposto descumprimento de liminar judicial, argumenta que o crédito tributário foi constituído com base na legislação vigente. Além disso, a constituição do crédito tributário e a sua cobrança são fases distintas do processo tributário.

Diante do exposto, mantém integralmente a ação fiscal, exceto com relação aos itens já retificados na primeira Informação Fiscal, ou seja, o item com NCM 8479.89.99, INSTRUMENTO PARA LIMPEZA INTERNA DE TUBULACAO- PIG H-FLEX, que pode ser enquadrado no Convênio ICMS 52/1991, cuja base de cálculo é reduzida, e a Nota Fiscal 41.239 que foi excluída, e, agora, nesta segunda Informação Fiscal, foi excluída a Nota Fiscal nº 27.539, cuja diferença de R\$ 9,88, deveu-se a inclusão do IPI em duplicidade na Base de Cálculo do DIFAL. Após essas alterações, o total de débito original que era de R\$ 158.734,45, fica reduzido para R\$ 139.050,40, conforme o novo demonstrativo de débito e planilha anexa.

Apresenta, ao final, tabela demonstrativa com os valores retificados da autuação, no montante de R\$ 139.050,40.

Em 18/12/2024, em nova intervenção processual (fls. 78 e 79), o contribuinte autuado reitera suas colocações anteriores, com o acréscimo das razões fáticas e jurídicas a seguir, tendo em referência os pontos suscitados pelos auditores fiscais.

Aduz que a segunda informação fiscal permite um adequado fechamento dos limites da lide, na medida em que as partes já delimitaram seus entendimentos, reiterando a defendente a impugnação principal no sentido de que todos os valores exigidos dos meses de setembro a dezembro de 2022 em face da decisão judicial proferida pela 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, nos autos da Ação nº 8043948-66.2022.8.05.0001.

Dentre tais notas, destaca que os autuantes acolheram a alegação de incidência do Convênio ICMS 52/1991 para a NCM 8479.89.99, de modo a diminuir o valor do DIFAL exigido para a Nota Fiscal nº 4195, do mês de novembro. O último demonstrativo diminuiu o valor de R\$ 22.020,83 para R\$ 3.239,91, restando para este saldo remanescente a impugnação quanto à decisão judicial citada.

Com relação às demais notas, verifica que o último demonstrativo excluiu o DIFAL de R\$ 204,10, referente à Nota Fiscal nº 3.995, em face do acatamento da incidência do Convênio ICMS 52/91 à NCM 8479.89.99. Também excluiu o montante de R\$ 1.307,02 referente à Nota Fiscal nº 27.539, em face do acatamento da duplicidade do IPI. Ainda, já havia sido excluída desde a primeira informação o valor de R\$ 747,41 da Nota Fiscal nº 41.239, em vista da cobrança do ICMS-ST.

Lembra que de sua parte, houve o reconhecimento de R\$ 446,71 relacionados à Nota Fiscal 817, que de fato foram recolhidos a menor. Em relação às Notas Fiscais nºs 3.995, 4.195, 16.354, 50.588, 50.589 e 108.619, cujo DIFAL totaliza R\$ 3.139,93, mantém e reitera a manifestação anterior, que demonstra serem as NCM pertencentes ao rol de Notas Fiscais do Convênio ICMS 52/91.

Do exposto, prestados os presentes esclarecimentos com vistas a delimitar o objeto da controvérsia, reitera a autuada sua defesa e manifestação, pugnando novamente pelo acolhimento

das razões para o fim de reconhecer a improcedência da infração, com a desconstituição do lançamento fiscal ali consubstanciado.

Em sua última intervenção (fl. 84), um dos autuantes, aponta que na sua derradeira manifestação o contribuinte não acrescentou nenhum outro fato que pudesse elidir a ação fiscal, razão pela qual mantém a mesma, observando a redução do valor autuado, já mencionada anteriormente.

Foi feito o encaminhamento ao CONSEF pelo órgão preparador em 21/01/2025, para instrução e julgamento (fl. 85), sendo os autos recebidos no CONSEF em 24/01/2025 (fl. 85-v) e encaminhados a este relator em 27/01/2025 (fl. 86), tendo sido devidamente instruídos e considerados aptos para julgamento.

Registrada a presença do advogado da empresa, Dr. Francisco Donizete da Silva Júnior, OAB/BA 33.970, que registrando o saneamento quase integral do processo, se atem aos produtos válvulas e filtros, reiterando os argumentos já apresentados que justificariam a aplicação da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91.

Mantém os demais termos da impugnação apresentada.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS sobre operações, objeto de impugnação pela empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da lavratura de Termo de Intimação Fiscal 05/2023, em 17/07/2023, de acordo com o documento de fl. 08.

De igual modo, em 16/07/2023, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, o contribuinte autuado foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal transmitido por um dos autuantes (fl. 09).

Os elementos que suportam a acusação se encontram às fls. 05 e 06 dos autos, bem como na mídia de fl. 15.

Já a ciência da autuação se deu também através do Domicílio Tributário Eletrônico, frente a transmissão de mensagem científica da lavratura do Auto de Infração, com os anexos que sustentam a acusação, em 02/10/2023, conforme documento de fl. 21.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação apresentada e manifestações posteriores.

Inexiste, pois, qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que, conforme visto, seguiu rigorosamente a legislação quanto de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o pleno direito à ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.

Passando a apreciar a questão prejudicial de realização de perícia contábil, requerida pela defesa,

indefiro o pedido, à vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”. (Grifei).

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder da SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da perícia, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Além disso, os fatos que ensejaram a autuação não são fatos que contabilmente repercutam no lançamento, ou tenham relação com a contabilidade, apenas com a legislação fiscal.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

Ademais, não atendeu o contribuinte ao disposto no artigo 145 do RPAF/99:

“Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.

Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”. (Grifei).

Os meios de prova admitidos no processo são amplos, como decorre do preceito contido no artigo 332 do Código de Processo Civil (CPC).

O Código de Processo Civil não os limita, a não ser por contornar o campo da liceidade em que eles podem comparecer, sendo que dentre os meios lícitos hábeis a fazer prova dos fatos alegados, a regra legal acolhe a prova pericial, destinada a elucidar fatos que requeiram conhecimento especializado, técnico ou científico.

A lei processual estabelece que o Juiz não está adstrito ao laudo pericial, podendo formar a sua convicção com outros elementos dos autos.

O julgador se encontra autorizado a indeferir a prova pericial nos estritos casos previstos nos incisos I, II e III do parágrafo único do artigo 420 do Código de Processo Civil, quando, nos termos da lei:

“I – a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II – for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III – a verificação for impraticável”.

Tais situações, como visto, foram integralmente assimiladas e incorporadas ao RPAF/BA/99, acima reproduzido.

Isso decorre do corolário de que, se por um lado, a prova se destina à formação da convicção do julgador, por outro, o direito de produzi-la cabe à parte.

Ante eventual arguição de cerceamento do direito de defesa do contribuinte pelo indeferimento ora expresso, esclareço que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que o indeferimento de perícia somente pode configurar cerceamento de defesa quando o pedido não é feito de forma justificada e oportuna.

Nestes termos, temos a título de exemplo, decisão do AgRg no REsp 1.415.970/MT, Relatora Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 07/08/2014, publicado no Diário de Justiça Eletrônico de 15/08/2014:

*“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO NO RECURSO ESPECIAL. PRODUÇÃO DE PROVAS NECESSÁRIAS PARA O EXAME DA CONTROVÉRSIA. JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. CERCEAMENTO DE DEFESA. PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. SÚMULAS 7/STJ E 283/STF. NÃO INCIDÊNCIA.*

1. *A verificação de cerceamento de defesa com o julgamento antecipado da lide em que se concluiu pela improcedência do pedido por falta de comprovação do fato constitutivo do direito constitui questão de direito que afasta a incidência da Súmula 7/STJ.*
2. *Há cerceamento de defesa quando o juiz indefere a realização de prova oral e pericial, requeridas oportunamente e justificadamente pela parte autora, com o fôto de comprovar suas alegações, e o pedido é julgado improcedente por falta de provas. Precedentes.*
3. *Fundamento do acórdão recorrido quanto à validade do negócio jurídico que não subsiste face ao reconhecimento do cerceamento de defesa.*
4. *Agravo não provido”.*

Todavia, também considera que o indeferimento não configura cerceamento de defesa em situações diversas, como, por exemplo, quando colacionados aos autos outros elementos de convicção suficientes para o julgamento da lide, em face do princípio do livre convencimento motivado do julgador.

Neste sentido, de forma também exemplificativa, posso mencionar entendimento do STJ no sentido de que o indeferimento de prova pericial não se constitui em cerceamento do direito de defesa, como na apreciação do Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2351211, julgamento em sessão virtual concluído em 18/12/2023, 2ª Turma, publicado em 10/01/2024, Relator Ministro Herman Benjamin, que assim se posicionou, seguido por seus pares:

*“Segundo o Princípio do Livre Convencimento Motivado e dos poderes instrutórios do magistrado, a ele compete a apreciação da prova, a determinação das necessárias diligências à instrução do processo e o indeferimento dos procedimentos instrutórios inúteis ou meramente protelatórios”.*

Também relevante mencionar a decisão do STJ, pela sua 1ª Turma, no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2295480/PR, Relator Ministro Benedito Gonçalves, julgado em 18/09/2023, publicado em 20/09/2023, de acordo com a seguinte Ementa:

*“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXCESSO DE EXECUÇÃO. PEDIDO DE PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO PELA DESCCESSIDADE DA PERÍCIA EM VISTA DAS OUTRAS PROVAS E PELA NÃO COMPROVAÇÃO DO EXCESSO. REVISÃO. REEXAME DO ACERVO PROBATÓRIO. INADMISSIBILIDADE.*

*(...)*

*2. Consoante pacífica orientação jurisprudencial deste Tribunal Superior e em conformidade com a regra do art. 464, § 1º, inc. II, do CPC/2015, o julgador, como destinatário da prova, deve indeferir o pedido de perícia, na hipótese em não for necessária em vista de outras provas. Precedentes”. (Grifei).*

Reputo esclarecedor o seguinte trecho da decisão:

*“E o TRF4, em sede de apelação, manteve a sentença, nos seguintes termos (fls. 188/192):*

*A produção probatória tem como destinatário final o juiz da causa, pois visa a formar o seu convencimento acerca da lide proposta, de modo que o deferimento a respeito determinada prova vai depender de sua*

*avaliação quanto à real necessidade, diante dos elementos probatórios já existentes e do contexto da demanda levada a juízo. Assim, convicto o Magistrado da suficiência das provas existentes para o pronto julgamento do feito, não há que se falar em cerceamento de defesa, tampouco em prejuízo para a prestação jurisdicional...”.*

No mesmo sentido, igualmente do Ministro Herman Benjamin, a decisão da 2<sup>a</sup> Turma do STJ, no julgamento do Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2076931/SC, ocorrido em 13/06/2023, registrou na Ementa:

*“4. No que concerne à alegação de que ocorreu cerceamento ao direito de defesa, a Corte de origem consignou: ‘aqui, reafirmo, de todo modo, que era dispensável produzir a perícia pretendida - e rejeitar a postulação de maneira fundamentada é prerrogativa do juízo.’ (fls. 847, e-STJ).*

(...)

*6. No REsp 1.280.559/AP, o argumento utilizado para reconhecer o cerceamento de defesa foi: ‘verifica-se que tal posicionamento diverge da orientação jurisprudencial do STJ de que há cerceamento de defesa quando se indefere a produção probatória e condena-se o requerente pela ausência de provas em contrário, justamente o que ocorreu no caso dos autos’. Esse não é o caso dos autos, no qual a Corte a quo consignou (fls. 847-849, e-STJ, grifei): ‘3. A partir desse sumário faço algumas ponderações. Não se pode conceber uma perícia como uma espécie de investigação. Algo que no processo penal se chama de *expedition fishing*, ou seja, uma busca, na realidade, por fatos, ainda ignorados. A prova deve meramente referendar um fato certo, posto sob assertivas na petição ou em contestação. Sua missão, em outros termos, é de certificação de uma versão. Aqui, a autora disserta quase academicamente sobre dúvidas que parece ter quanto à coincidência entre a realidade e a base de cálculo descrita no lançamento. Lança indagações quanto à conduta do agente que constituiu o crédito tributário, inclusive apontando para a necessidade de amparo por profissionais de distintas áreas. Mas o assunto é mais prosaico: ante uma operação tributária houve associação adequada entre o valor da compra e venda mercantil e o montante que veio a ser vertido na CDA?’.*

*7. Como se observa, diferentemente do que ocorreu no REsp 1.280.559/AP, na presente demanda não houve indeferimento da prova pericial com a condenação por ausência de prova em contrário, mas sim que o indeferimento da perícia se deu em razão do seu caráter investigativo, exigindo profissionais de múltiplas áreas de conhecimento, além de não ter um fato certo a ser periciado. Dessa forma, entendeu o Tribunal de origem que, para os efeitos práticos da demanda (definir se houve associação adequada entre o valor da compra e venda mercantil e o montante que veio a ser vertido na CDA) as alegações do recorrente eram dispensáveis”. (Grifei).*

Pleito rejeitado, portanto.

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 nº 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 3<sup>a</sup> 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 irrecorribel 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 efeito 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 constitucionalidade 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 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 novitudo, 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”.*

Vejamos trecho da decisão:

“5. É o relatório. Passo à manifestação.

6. O recurso extraordinário não pode ser conhecido, pois exige o exame de legislação infraconstitucional. De toda forma, em razão da repetitividade de processos sobre o tema, entendo que o processo deve ser afetado ao Plenário Virtual, de modo a se atribuir os efeitos da declaração de ausência de repercussão geral à afirmação da natureza de matéria infraconstitucional da controvérsia (RISTF, art. 324, § 2º, e art. 326-A). Com o apoio de ferramenta de inteligência artificial VitorIA já se identificaram 65 recursos extraordinários no STF sobre a suficiência da LC nº 87/1996 para a exigibilidade de ICMS-DIFAL em operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte do imposto.

7. A tese do recurso é de que, até a publicação da Lei Complementar 190/2022, não existia lei complementar que definisse as normas gerais para a cobrança de ICMS-DIFAL nas operações de aquisição de mercadorias para fins de uso e consumo e integração ao ativo imobilizado de consumidor final contribuinte do imposto. Segundo os recorrentes, a exigência de edição de lei complementar teria sido confirmada pelo STF no Tema 1.093/RG, cuja tese assentou que ‘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’.

8. Ocorre que, como destacado pelo acórdão recorrido, o Tema 1.093/RG (RE 1.287.019, Red. p/ Acórdão Min. Dias Toffoli, j. em 24.02.2021) tratou da cobrança de diferencial de alíquota de ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte. O recurso não examinou a controvérsia relativa ao consumidor final contribuinte do imposto. A questão relativa à necessidade de lei complementar para a cobrança de ICMS-DIFAL em operações destinadas a consumidores não contribuintes tem origem na EC nº 87/2015, que introduziu a alíquota interestadual nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS. A previsão de alíquota para consumidor final contribuinte do ICMS já constava do art. 155, § 2º, VII, da Constituição, cujas normas gerais foram disciplinadas pela Lei Complementar nº 87/1996, nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

9. Assim sendo, o debate sobre a exigibilidade de ICMS DIFAL para consumidor final contribuinte do imposto não diz respeito a incidência direta do art. 146, III, da Constituição, que exige lei complementar para a fixação de normas gerais em matéria de legislação tributária. Afinal, não houve, tal como ocorreu com as operações com consumidor final não contribuinte, a instituição de nova alíquota pelo Poder Constituinte reformador. A questão diz respeito à interpretação da Lei Complementar nº 87/1996, de modo a definir se ela já disciplinava suficientemente a cobrança de diferencial de alíquota em operação interestadual para consumidor final contribuinte do imposto. Assim sendo, a ofensa à Constituição, se existisse, seria reflexa ou indireta, o que inviabiliza o processamento do recurso.

10. A jurisprudência do STF afirma a natureza infraconstitucional da controvérsia sobre a suficiência da Lei Complementar nº 87/1996 para disciplinar o ICMS-DIFAL nas operações interestaduais com consumidor final contribuinte do imposto. Nesse sentido:

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS-DIFAL. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM CONSUMIDOR FINAL CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. INAPLICABILIDADE DO TEMA 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONTROVÉRSIA ACERCA DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996 TER REGULAMENTADO SUFICIENTEMENTE A COBRANÇA DO ICMS-DIFAL NA HIPÓTESE DOS AUTOS. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL PERTINENTE. OFENSA INDIRETA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INTERPOSIÇÃO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM BASE NAS ALÍNEAS C E D DO INCISO III DO ART. 102 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. NÃO CABIMENTO. AGRAVO IMPROVIDO. I – A orientação firmada no Tema 1.093 da Repressão Geral (RE 1.287.019 RG/DF, Redator para o acórdão o Ministro Dias Toffoli, DJe 25/5/2021) restringe-se a cobrança do ICMS-Difal na hipótese de operação interestadual com consumidor final não contribuinte do imposto, ou seja, não se aplica aos casos envolvendo consumidor final contribuinte do**

tributo. II – Para dissentir da conclusão adotada pelo Tribunal de origem e verificar a procedência dos argumentos consignados no recurso extraordinário – notadamente quanto à controvérsia acerca da Lei Complementar n. 87/1996 ter regulamentado suficientemente a cobrança do ICMS-difal na hipótese de operação interestadual com consumidor final contribuinte do imposto –, seria necessário rever a interpretação dada à legislação infraconstitucional aplicável à espécie, de modo que eventual ofensa à Constituição Federal seria apenas indireta. III – Incabível o recurso extraordinário com base na alínea c do inciso III do art. 102 da Constituição da República, quando o Tribunal a quo não julgou válida lei ou ato de governo local contestado em face da Constituição Federal. IV – A admissão do recurso extraordinário pela alínea d do inciso III do art. 102 da Constituição Federal pressupõe a ocorrência de conflito de competência legislativa entre os entes da Federação. Dessa forma, é incabível o recurso extraordinário, fundado no aludido dispositivo, cuja pretensão seja provocar o reexame da interpretação de norma infraconstitucional conferida pelo Juízo de origem. V – Agravo ao qual se nega provimento. (grifos acrescentados) (RE 1.430.536 AgR, Primeira Turma, Rel. Min. Cristiano Zanin, j. em 13.05.2024).

**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).

(...)

Diante do exposto, manifesto-me pelo não conhecimento do recurso, com a afirmação de ausência de repercussão geral da controvérsia, nos termos da seguinte tese: ‘É infraconstitucional a controvérsia sobre a suficiência da disciplina da Lei Complementar nº 87/1996 para a exigibilidade de ICMS-DIFAL em operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte do imposto’.”

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 corretteza 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...*”.

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 Código Tributário Nacional (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, inexiste 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 corretteza 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>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269139.0023/23-2 lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. – PETROBRÁS**, devendo ser cientificado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 158.724,57**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, posteriormente, ser remetidos os autos à Procuradoria Geral do Estado, para adoção das providências legais cabíveis.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVIERA - JULGADOR