

A. I. Nº - 269352.0009/22-2  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS  
AUTUANTES - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ, ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO e JOSÉ  
ELMANO TAVARES LINS  
ORIGEM - SAT / COPEC

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0167-01/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao consumo e ativo fixo do estabelecimento. Entretanto ao se excluir as operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, em conformidade com a ADC 49/STF, cuja modulação foi alterada pelos Embargos de Declaração na repercussão geral no recurso extraordinário 1.490.708 SP, decidindo pela impossibilidade de cobrança para fatos geradores ocorridos antes de 2024, em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo, não restou valor a ser exigido. Indeferido o pedido de perícia/diligência. Infração descaracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 12/09/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 257.645,12, mas multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte irregularidade:

**Infração 01 - 006.001.001** – “Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento”, nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro de 2020.

Enquadramento Legal: art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressou com defesa administrativa em 16/11/2022, peça processual que se encontra anexada às fls. 33/43 (frente e verso). A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumentos de procuração e substabelecimento constantes nos Autos às fls. 44/50.

A Impugnante inicia sua peça defensiva abordando a tempestividade da mesma, além de fazer uma breve síntese da acusação fiscal.

Na sequência informa ter constatado que há notas fiscais que apesar de a Petrobras relacioná-las nos relatórios DIFAL apresentados no atendimento ao termo de intimação, sem qualquer motivação, a fiscalização fazendária reapresentou os valores como supostamente devidos, o que afirma não proceder, dizendo que a liquidação do ICMS-DIFAL ocorreu através da apuração do imposto, com registro em outros débitos, conforme Livros de Apuração em anexo.

Registra que em virtude da mudança na metodologia de cálculo do ICMS/DIFAL no Estado da Bahia, promovida pela Lei nº 13.373/2015, de 22.09.2015, que alterou o art. 17, XI da Lei nº 7.014/1996, cuja redação copiou, a referida norma passou a considerar para o ICMS-DIFAL a metodologia do cálculo “por dentro”, à sabença, àquele cujo valor imputado ao contribuinte

compõe sua própria base de cálculo.

Em face disso, aduz que a Petrobras verificou que há equívocos no cálculo do ICMS/DIFAL realizado pela SEFAZ/BA, o que torna esta infração improcedente.

Acrescenta que a Gerência Especializada da Autuada constatou que a Fiscalização fazendária igualmente também desconsiderou o fato de que há notas fiscais relacionadas a operação de compra e venda de fornecedores optante do Simples Nacional, situados em Estados do Sul/Sudeste e do Nordeste, o que foi desconsiderado pela fiscalização da SEFAZ-BA no que se refere à alíquota interestadual de 7% ou 12% no cálculo efetivo do ICMS-DIFAL, uma vez 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.

Acrescenta que, da mesma forma, a fiscalização desconsiderou também que há notas fiscais que possuem benefícios fiscais de redução de base de cálculo, conforme NCMs registrados nos dados adicionais, baseados no Convênio ICMS nº 52/1991, de 26.09.1991 (atualmente prorrogado até 30.04.2024, conf. Conv. ICMS 178/2021).

Observa que os NCMs que constam das Notas Fiscais autuadas estão relacionados no Anexo I, fazendo jus a redução da base de cálculo regulada no referido Convênio ICMS 52/1991.

Especificadamente com relação às operações realizadas entre estabelecimentos da própria Petrobras, assevera que não há qualquer prejuízo na arrecadação do Estado da Bahia, na medida em que tributo algum lhe seria devido, mesmo considerando a operação como um todo.

Assinala que o STF julgou improcedente a ADC 49, em sessão virtual finalizada em 16/04/2021, à unanimidade, e assim, foi declarada a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho "ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular", e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal nº 87/1996, consolidando e ratificando, agora através do exercício do controle concentrado de constitucionalidade, com efeitos erga omnes e vinculante a compreensão de que a circulação meramente física ou econômica de mercadorias não gera obrigação tributária atinente ao ICMS, reiterando que a transferência entre estabelecimentos de mesmo titular não se configura em fato imponible ao ICMS.

Traz à colação alguns julgados do STJ e do STF sobre o tema, visando corroborar com sua argumentação, requerendo ao final a improcedência do Auto de Infração.

Prosseguindo, abre tópico denominado "DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE ANUAL – REF. LC 190/2002", registrando que embora a CRFB/88 tenha estabelecido, no art. 155, § 2º, VII, a competência do Estado de destino para a instituição do DIFAL no caso de operações com contribuintes, a sua definição como hipótese de incidência e demais requisitos necessários à exação apenas ocorreu com a edição da Lei Complementar nº 190/2022, publicada em 05/01/2022, que alterou diversos dispositivos da LC 87/96, com a finalidade de regulamentar a cobrança do ICMS-Difal.

Desse modo, antes da produção de efeitos da LC 190/2022 (que, em virtude da anterioridade anual, conforme será detalhado abaixo, deve ocorrer apenas em 2023), não há qualquer lei complementar federal regulamentando o ICMS-Difal, e por conseguinte, não há fundamento para a sua cobrança.

No caso, a ausência de lei complementar regulamentadora impede a exação antes de 2023, em virtude do disposto no art. 146, III, a, da CRFB/88. Nesse sentido, já desde 2015, o Supremo Tribunal Federal (STF) possui jurisprudência aplicável a consumidores finais contribuintes do ICMS, reconhecendo que *"a instituição do diferencial de alíquotas depende de previsão em lei complementar"*, sendo que *"a Lei Complementar nº 87/1996, ao cuidar do momento da consumação do fato gerador do imposto, não cogitou do diferencial de alíquota."* (Ag. Reg. no

RE 580.903/PR, relatoria do Ministro Roberto Barroso).

Em outros dois precedentes do STF, julgados em conjunto mais recentemente, sendo um em controle de constitucionalidade e o outro através da sistemática da repercussão geral (Tema 1093), restou assentado “*a invalidade da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/2015, ausente lei complementar disciplinadora*” (ADI 5469/DF e RE 1.287.019, tendo como redator do Acórdão o Ministro Dias Toffoli – julgado em 24/02/2021).

Assim, tem-se que a SEFAZ estadual exige de forma indevida o recolhimento do DIFAL do ICMS. Essa exigência se mostra indevida pois não existia lei complementar federal geral, até a edição da LC 190/22, que disciplinasse a hipótese de incidência do DIFAL do ICMS, requisito imprescindível para tal exação, conforme já decidido pelo STF (Ag. Reg. no RE 580.903/PR; ADI 5469/DF e RE 1.287.019 - Repercussão Geral – Tema 1093).

Diz que através do art. 155, § 2º, inciso VII, a Constituição da República apenas previu a competência do Estado de destino para instituir a cobrança do DIFAL do ICMS, em caso de operações interestaduais, quando o adquirente estiver na qualidade de consumidor final.

Sabe-se que a CRFB/88 não tem o poder de instituir tributos, mas apenas de estabelecer a competência que cada Ente da Federação possui para, através da legislação pertinente, efetivamente instituir e exigir os tributos que a Carta Magna definiu como de sua competência.

Ocorre que, no caso dos impostos discriminados na CRFB/88 (situação do ICMS), há exigência de lei complementar federal que estabeleça normas gerais com a definição dos seus respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. Assim prevê o art. 146, III, a, da Carta Magna

Por outro lado, especificamente em relação ao ICMS, o art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da Carta Magna, dispõe ser necessária a edição de lei complementar federal dispondo sobre a definição dos contribuintes, substituição tributária, regime de compensação, local da ocorrência das operações, fixação da base de cálculo, entre outros pontos, conforme se nota da transcrição que copiou.

Nesse sentido, é a Lei Complementar Federal nº 87/96 (conhecida como Lei Kandir) que prevê as normas gerais sobre o ICMS. No entanto, na mencionada legislação, não existia, até a edição da LC 190/22, qualquer previsão do DIFAL como fato gerador (hipótese de incidência) do ICMS, nem tratando sobre seus aspectos principais.

Ao se analisar a redação da LC 87/96, antes das alterações promovidas pela LC 190/22, constata-se que o artigo 2º não estabelecia as hipóteses de entradas de bens de uso e consumo como hipótese de incidência do imposto no caso de contribuintes localizados em outros Estados.

O artigo 12 da LC 87/96 também não elencava o DIFAL como fato gerador. O que se verificava era apenas a previsão do inciso XIII, que considera fato gerador “*a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente*”, não havendo previsão semelhante no que se refere à entrada de bens.

Afirma que a única referência ao DIFAL era encontrada no artigo 6º, § 1º da LC nº 87/96, que permitia que lei estadual atribuisse aos contribuintes do ICMS a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, inclusive no que se refere ao DIFAL (substituição tributária). Todavia, tal previsão não se mostrava suficiente para que se considerasse que a LC nº 87/96 estabelecia as regras gerais necessárias ao cumprimento da competência da diferença de alíquota do ICMS prevista na Constituição da República, uma vez que não delimitava todas as hipóteses de incidência do DIFAL e nem previa as bases de cálculo e contribuintes.

Sobre esse ponto, no julgamento pelo STF do RE 1.287.019 (Repercussão Geral – tema 1093), o Ministro Redator, Dias Toffoli, reconheceu a ausência de qualquer disposição regulamentando o DIFAL na antiga versão da LC 87/96, conforme se observa da transcrição abaixo.

Ainda que se considerasse a possibilidade da CRFB/88 instituir diretamente o DIFAL do ICMS (o



que não se mostra possível, pois a Constituição apenas define competências), mesmo assim a Carta Magna não prevê em seu texto todos os aspectos relacionados a sua exação, como, por exemplo: ausência da definição do aspecto temporal (momento da incidência do DIFAL); ausência de definição do sujeito passivo (se remetente ou destinatário); ausência de definição sobre a base de cálculo; entre outros pontos.

Por outro lado, a ausência de previsão do DIFAL do ICMS na anterior redação da LC 87/96 é claramente demonstrada pela edição da LC 190/2022, que, justamente, promoveu alterações na Lei Kandir com a finalidade de regulamentar o DIFAL do ICMS, em todos os seus aspectos (hipótese de incidência, base de cálculo, sujeito passivo, etc.), conforme será esclarecido em tópico específico dessa petição.

Desse modo, resta demonstrado que a jurisprudência do STF, a doutrina especializada na matéria, bem como o legislador nacional, todos entendem que nem a CRFB/88 e nem a redação anterior da LC 87/96 estabeleceram as regras gerais necessárias ao cumprimento da competência da diferença de alíquota do ICMS (exigidas pelo art. 146, III, a, da Carta Magna), o que, evidentemente, impossibilita a exação por parte dos Estados Federados antes da produção de efeitos da LC 190/2022.

Destaca 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, conforme disposto no § 3º acima mencionado, os Estados só podem exercer a competência legislativa plena para atender a suas peculiaridades, isto é, para disciplinar questões específicas de sua área de atuação, o que não é o caso da regulamentação do DIFAL do ICMS.

De fato, a cobrança do DIFAL em operações interestaduais, por sua própria natureza, envolve o relacionamento entre as unidades federadas, podendo, inclusive, resultar em conflito federativo entre os entes.

Portanto, antes da LC 190/2022, ou seja, antes da lei complementar federal que tratou do tema, os Estados Federados não estavam autorizados a estabelecer a incidência do DIFAL do ICMS apenas com a edição de leis locais, dado que não se está diante de “peculiaridades” do ente federado. Trata-se, em verdade, de matéria tributária geral, que envolve a relação entre os referidos membros, exigindo a regulamentação de modo uniforme para todo o território nacional, que apenas ocorreu com a LC 190/2022.

Nesse sentido, reconheceu o Ministro Dias Toffoli, quando do julgamento do RE 1.287.019 (Tema nº 1093 de Repercussão Geral).

Sendo assim, por mais esse motivo, resta demonstrada a indevida exigência do DIFAL de ICMS pela parte Ré, apenas com a edição de lei estadual, tendo em vista que, sobre essa matéria, não possui o Estado Federado a autorização para legislar de forma plena. Além disso, a lei complementar federal que regulamentou o ICMS-DIFAL (LC 190/2022) apenas produzirá seus efeitos a partir de 2023, em virtude do princípio constitucional da anterioridade anual – art. 150, III, b, da CRFB/88 (conforme será esclarecido em tópico específico dessa petição).

No tópico intitulado “IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO DIFAL DE ICMS ANTES DA PRODUÇÃO DE EFEITOS DA LC 190/22. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL (ART. 150, III, “B” E “C”, DA CRFB/88)”, assevera que a LC 190/2022 previu uma nova relação jurídica-tributária, referente ao ICMS-Difal (conforme reconhecido pelo STF) e, desse modo, embora tenha sido publicada no dia 05/01/2022, só produzirá seus efeitos no exercício financeiro seguinte, ou seja, a partir de 2023, em virtude do princípio constitucional da anterioridade anual, previsto no art. 150, III, b, da CRFB/88.

Informa que nos julgamentos da ADI 5469 e do RE 1.287.019 (Repercussão Geral – Tema 1093), o STF entendeu que a norma incluída pela EC 87/15 (ICMS-Difal para não contribuintes) previu uma

nova relação jurídica entre os Fiscos Estaduais e os sujeitos passivos, que não poderia ser exercida sem a edição de lei complementar, diante da previsão constante no art. 146, III, a, da CRFB/88.

Transcreve trecho da ementa do RE 1.287.019 (Repercussão Geral – Tema 1093) e afirma que Do mesmo modo que no “ICMS-Difal para consumidores finais não contribuintes”, pode-se dizer que no caso “ICMS-Difal para consumidores finais contribuintes” houve o estabelecimento de uma nova relação jurídica-tributária, antes não prevista na LC 87/96, tendo em vista que tal exação foi expressamente regulamentada através da LC 190/2022.

Conforme esclarecido no tópico anterior, entre outras alterações, a LC 190/2022 trouxe disposições expressas sobre a definição: dos contribuintes (art. 4º, § 2º, I, da LC 87/96); do local e momento do fato gerador (art. 11, V, “a” e art. 12, XV, ambos da LC 87/96); e da base de cálculo (art. 13, IX, da LC 87/96); todos referente à situação do ICMS-Difal para o caso de consumidores finais contribuintes do imposto.

Destaca que essas novas normas são essenciais para o devido cálculo e recolhimento do ICMS-Difal, mesmo na situação de consumidores finais contribuintes do imposto. Antes da LC 190/2022, os contribuintes tinham que se valer das normas editadas pelo CONFAZ e pelos estados federados, para poder perfectibilizar totalmente o fenômeno da incidência tributária. Ocorre que o STF sacramentou a discussão, afirmando que não basta a existência de leis estaduais e de Convênios do CONFAZ para possibilitar a exigência do ICMS-Difal, sendo imprescindível a existência de lei complementar federal geral regulamentando o tema, o que só veio a ocorrer com a edição da LC 190/2022.

Portanto, em se tratando de uma nova relação jurídica (prevista expressamente pela LC 190/22), mostra-se imperativa a aplicação das disposições constitucionais sobre as limitações do poder de tributar, estando entre elas, o denominado macro princípio da não surpresa.

No caso da LC 190/2022, o próprio legislador previu expressamente a aplicação da anterioridade nonagesimal (art. 3º da LC 190/2022), o que já demonstra a intenção de se observar o macro princípio da não surpresa. Além disso, em se tratando de ICMS, não há aplicação da anterioridade nonagesimal sem a observância da anterioridade anual, conforme previsto no art. 150, III, “b” e “c”, da CRFB/88

Desse modo, a atual sistemática da anterioridade tributária prevista na Constituição Federal consiste na combinação da anterioridade anual com a anterioridade nonagesimal. Isto é: para que a nova exação seja possível deve-se aguardar o ano seguinte ao da publicação da lei (art. 150, III, b) e, adicionalmente, deve-se aguardar um intervalo mínimo de 90 dias entre a publicação da lei e sua vigência (art. 150, III, c). Inclusive, deve-se enfatizar que, por ser o princípio da anterioridade (anual e nonagesimal) uma limitação constitucional ao poder de tributar, então consubstancia direito individual do contribuinte, sendo, portanto, um direito/garantia fundamental, ou seja, cláusula pétrea que não pode ser alterada pelo legislador, conforme previsto no art. 60, § 4º, IV, da CRFB/88 e já reconhecido como tal pelo STF.

Sendo assim, tendo em vista que a LC 190/2022 foi publicada no dia 05/01/2022, bem como que há expresse reconhecimento do legislador pela necessidade de tal norma respeitar a anterioridade tributária (conforme reconhecida por diversas decisões judiciais), então não há outra conclusão possível a não ser a de que deve ser respeitada a anterioridade nonagesimal e, também, a anterioridade anual para a sua produção efeitos, ou seja, a cobrança do ICMS-Difal só pode ser efetivada a partir do exercício financeiro de 2023, o que leva, por decorrência lógica, à completa improcedência da autuação.

Após falar longamente sobre a necessidade de produção de prova pericial, trazendo conceitos e entendimentos de estudiosos sobre busca da verdade material, ônus da prova material, solicita a realização de perícia, a fim de que seja demonstrada e identificada a verdade material relativa às NF's que constam referenciadas pelo Auto de Infração em tela, sob pena de nulidade, ante a

garantia constitucional que consta do art. 5º, LV, da CF/1988.

Finaliza solicitando a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se a Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (*idem*, art. 127, § 7º), a fim de resguardar o contraditório.

Informa, ainda, que em nome da boa-fé, faz juntada de comprovante de pagamento parcial no valor de R\$ 143.609,06.

Requer que a impugnação seja acolhida, para julgar improcedente o Auto de infração, já que a Petrobras recolheu o tributo na forma da legislação tributária.

O Autuante Anderson Peixoto Sampaio presta informação fiscal, às fls. 55 a 58, inicialmente fazendo referência à Memória de Cálculo apresentada pela empresa. Aduz que a mesma serve apenas como parâmetro de análise para verificar quais as notas fiscais foram inseridas no cálculo do DIFAL, e com quais parâmetros, não sendo consideradas de forma automática como “pagas”, tanto que, acertadamente, a própria autuada informa que o recolhimento do DIFAL é único no mês, e dentro da sua apuração, através de lançamento em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, no campo OUTROS DÉBTOS. O DIFAL é calculado nota a nota, mas a sua apuração é feita junto com o imposto normal, conforme disposto no inciso III do § 4º do art. 305 do RICMS/BA, que transcreve.

No que diz respeito às notas fiscais emitidas por fornecedores optantes do Simples Nacional (informação constante da coluna ‘AO’), informa que nos casos em que não houve o destaque ou informação da carga tributária no documento fiscal, pode-se observar nas planilhas analíticas, na coluna ‘AI’ (VlicmsAud), que foi utilizado no cálculo da DIFAL a alíquota de 4,7905% aplicada sobre a base de cálculo, chegando-se ao valor de Crédito para abatimento no cálculo do DIFAL.

Consigna que com a ausência da informação da alíquota na nota fiscal foi considerada nos cálculos a alíquota máxima de ICMS para o regime tributário, conforme Anexo I da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Destaca que a Lei estadual 7014/96 estabelece como crédito o imposto destacado no documento de aquisição, o que não houve no caso, e cita a previsão da Lei sobre o tema, em seu § 6º do Art. 17, que traz à colação.

Conclui que não há previsão legal no período da autuação para a consideração como crédito no cálculo do DIFAL da aplicação da alíquota interestadual de 7 ou 12% sobre a base de cálculo, nos casos em que não há destaque no documento fiscal.

Com relação às notas fiscais com previsão de redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91, fl. 16, pontua que a autuada não observou que em todos os casos relativos aos itens adquiridos listados no Acordo Interestadual em questão, foi considerado no cálculo o referido benefício fiscal, conforme se verifica da coluna ‘AL’ (CargaTribInterna) das planilhas analíticas do auto de infração, onde se constata a carga tributária interna considerada em 8,8% ou 5,6%, que são os percentuais de carga tributária definidas no citado Convênio, conforme o item adquirido vinculado ao benefício.

Afirma que também não merece prosperar tal alegação, haja vista que a Redução de Base de Cálculo prevista no Convênio 52/91 foi devidamente considerada para o cálculo do DIFAL, nas respectivas notas fiscais em que houve esta ocorrência.

No que tange às notas fiscais recebidas em TRANSFERÊNCIA, diz que de forma similar ao acima tratado sobre as aquisições sem imposto das empresas do Simples Nacional, reitera que a Lei estadual 7014/96 estabelece como crédito o imposto destacado no documento de aquisição, o que não houve também neste caso. Cita a previsão da Lei sobre o tema, em seu § 6º do Art. 17, redação da época dos fatos geradores da autuação.

Assevera que também relativo às TRANSFERÊNCIAS, não há previsão legal no período dos fatos geradores da autuação para a consideração como crédito no cálculo do DIFAL a aplicação da alíquota interestadual de 7 ou 12% sobre a base de cálculo, nos casos em que não há destaque no

documento fiscal.

No tocante ao questionamento da Anterioridade da lei complementar 190/22, para a cobrança do DIFAL, entende que a LC 87/96 já possuía, desde sua promulgação, a previsão para a cobrança do DIFAL para contribuintes do ICMS, como previsto no seu Art. 6º, § 1º.

Comenta que o que busca no momento a edição da LC 190/22, é a previsão através de Lei para a cobrança do DIFAL para não contribuintes do imposto, conforme entendimento de sua necessidade pelo STF, notadamente referentes às operações de vendas no comércio eletrônico, precipuamente realizadas para consumidores finais pessoas físicas, não contribuintes.

Destaca que na própria Ementa da citada Lei Complementar 190/22, percebe-se este objetivo, e traz à mesma à colação.

Ao final, considera que a empresa não trouxe elementos suficientes para elidir a acusação fiscal, e reitera a procedência da autuação.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. José Marcondes Sérvulo da Nobrega Júnior, OAB/SE nº 3817, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

#### **VOTO**

O presente Auto de infração trata da falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Inicialmente, em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No que concerne ao pedido de realização de diligência considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgador deste processo administrativo fiscal, razão pela qual tal pleito também fica indeferido, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99.

É preciso ainda se observar que o não deferimento dos referidos pedidos não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo serem suficientes para a devida apreciação, nos termos do acima mencionado artigo 147 do RPAF/99.

No mérito, sobre a alegada falta de base legal para a exigência do presente lançamento sob o argumento de que a Lei Complementar que regulamentou a cobrança do DIFAL somente foi publicada em 05/01/2022 através da Lei Complementar nº 190, publicada em 05/01/2022, devendo, portanto, serem observados os princípios da anterioridade e nonagesimal, de forma que esta alteração só deveria vigor a partir de 2023, verifico que a referida Lei trata das operações interestaduais de venda de quaisquer produtos destinados ao CONSUMIDOR FINAL, em nada se relacionando com as operações autuadas, pois dizem respeito a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual exigida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas para compor o ativo imobilizado do contribuinte adquirente.

No Estado da Bahia, foi instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 4º inciso XV), transcrição que segue, vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.

O art. 4º inciso XV da Lei nº 7.014/96, assim define a ocorrência do fato gerador:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*( ... )*

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de*



*mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

Portanto, no caso presente constato que dúvidas inexistem de que as aquisições objeto do presente lançamento foram destinadas ao ativo fixo da empresa, e constitui fato gerador de ICMS, nos termos da legislação posta.

Para a apuração da base de cálculo, conforme demonstrativo que deu sustentação ao presente lançamento, constante da mídia à fl. 30, observo que foi obedecido ao previsto na Lei nº 7.014/96, qual seja, art. 17, inciso XI, redação dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos de 01/01/16 a 30/12/21, cujo teor transcrevo:

*“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*(....)*

*XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.”*

No citado demonstrativo observa-se que a base de cálculo do imposto é composta do somatório do valor da operação acrescido do montante do ICMS relativo à diferença de alíquota, conforme determinado na citada legislação.

Quanto a alegação defensiva de que a fiscalização não teria observado, o fato de que algumas mercadorias objeto do presente lançamento possuíam benefícios fiscais de redução de base de cálculo, prevista no Convênio ICMS nº 52/1991, atualmente prorrogado até 30/04/2024, conforme Convênio ICMS 178/2021, também não prospera.

Conforme se verifica na coluna “AJ” (“CargaTribInterna”) das planilhas analíticas do Auto de Infração (CD à fl. 30), a Redução de Base de Cálculo prevista no Convênio 52/91 foi devidamente considerada para o cálculo do DIFAL, nas respectivas notas fiscais em que houve esta ocorrência.

No que diz respeito às notas fiscais emitidas por fornecedores optantes do Simples Nacional, indicadas na coluna “AL”, da planilha acima mencionada, mais uma vez não assiste razão ao autuado. Pode-se observar na referida planilha analítica, na coluna “AF” (“VlIcmsAud”), que foi utilizado o percentual de 4,7905% a título de “*crédito para abatimento no cálculo do DIFAL*”.

Com a ausência da informação da alíquota na nota fiscal foi corretamente considerado nos cálculos a alíquota máxima de ICMS para o regime tributário, conforme Anexo I da Lei Complementar Nº 123/06.

Entretanto, no que diz respeito as operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, o STF em recente decisão, relativa aos Embargos de Declaração na repercussão geral no recurso extraordinário 1.490.708 SP (ementa abaixo reproduzida), acerca da modulação dos efeitos estabelecida na ADC nº 49/RN-ED, decidiu pela impossibilidade de cobrança para fatos geradores ocorridos antes de 2024, em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo:

*Embargos de declaração em repercussão geral em recurso extraordinário. Direito constitucional e tributário. ICMS. Transferência de mercadoria entre estabelecimentos do contribuinte em estados distintos. Controvérsia acerca da modulação dos efeitos estabelecida na ADC nº 49/RN-ED. Fatos geradores ocorridos antes de 2024 em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo. Impossibilidade de cobrança. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes.*



Destarte, ao se excluir do levantamento fiscal, em análise, as operações de transferências interestaduais, verifica-se que não restou valor a ser exigido, conforme demonstrativo abaixo:

Mês/Ano	DIFAL DEVIDO	DIFAL LANÇADO NA EFD	DIFERENÇA
Jan/20	1.665.486,52	1.877.307,77	-211.821,25
Fev/20	1.049.150,50	1.051.515,42	-2.364,92
Dez/20	1.443.887,13	1.494.927,46	-51.040,33

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269352.0009/22-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2025.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR