

---

A. I. Nº	- 269139.0008/20-9
AUTUADO	- PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS.
AUTUANTES	- MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ, FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 20/10/2025

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0198-04/25-VD/25**

**EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS ATIVO FIXO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) RECEBIDAS EM TRANSFERÊNCIAS.** Razões de defesa capazes à reforma do lançamento de ofício. Aplica-se a não incidência ao fato gerador diante dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo STF no julgamento da ADC nº 49. Item improcedente; **b) ADQUIRIDAS DE TERCEIROS.** Comprovado que a apuração do imposto foi feita conforme norma regulamentar vigente à época. Item subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/09/2020, para constituir crédito tributário de ICMS no valor de R\$ 317.768,30, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo à fl. 8 dos autos, em razão das seguintes acusações:

Infração 01 - 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS, no total de R\$ 179.118,90, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, referente ao DIFAL não pago ou pago a menor, relativo a entradas de mercadorias resultantes de transferências interestaduais consideradas pelo contribuinte como sendo material de uso ou consumo.

Infração 02 - 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS, no total de R\$ 138.649,40, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, referente ao DIFAL não pago ou pago a menor, relativo a aquisições a fornecedores consideradas pelo contribuinte como sendo material de uso ou consumo.

O autuado, às fls. 14 a 18 dos autos, em sua impugnação ao lançamento de ofício, após sinopse da acusação e comprovação da tempestividade da peça de defesa, aduz que não é cabível a cobrança de ICMS na transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, bem como não há débito pendente de pagamento.

Em seguida, em relação à infração 01, destaca que as notas fiscais se referem a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e não podem embasar a autuação, tendo em vista que essa transferência não constitui fato gerador do ICMS, razão pela qual também não há que se falar em pagamento de diferencial de alíquotas (DIFAL), cujo entendimento está consolidado desde a edição da Súmula nº 166 do STJ, foi reiterado no julgamento do REsp 1.125.133/SP em 25/08/2010, sob o rito do julgamento de recursos especiais repetitivos, eis que a transferência entre estabelecimentos de um mesmo titular não traduz ato de comércio, pois não há mudança de titularidade da mercadoria, cujo

entendimento também foi consolidado pelo STF, do que cita precedentes, para concluir que não havendo circulação ou mercadoria, não havia operações sujeitas à incidência do ICMS e, portanto, não seria cabível qualquer recolhimento de ICMS, inclusive a título de Diferencial de Alíquotas, razão pela qual a infração 01 deve ser julgada improcedente.

Inerente à infração 02, aduz não proceder a acusação eis que o recolhimento do diferencial de alíquotas foi feito na forma regular, não se identificando diferenças a recolher, do que entende necessária a realização de perícia, tendo em vista a divergência em relação às planilhas elaboradas pela fiscalização, para verificação, nos documentos fiscais, dos recolhimentos de ICMS-DIFAL realizados pela contribuinte, em confronto com os valores relacionados no auto de infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa, do que apresenta quesitos e indica assistente técnico.

Por fim, 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 improcedentes as infrações, já que a Petrobras não deixou de recolher o ICMS/DIFAL devido na forma da legislação tributária.

Um dos autuantes, na informação fiscal (fls. 24/25), após resumir as alegações de defesa, destaca que:

- a) Com relação ao DIFAL calculado sobre as transferências interestaduais de bens do Ativo Imobilizado, não há previsão legal para a dispensa do seu pagamento. A autuação foi feita com base no art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA).
- b) Com relação ao DIFAL não pago ou pago a menor da infração 02, o contribuinte recebeu uma planilha com os dados das notas fiscais de entradas, cálculos do DIFAL e, também, o valor pago pelo contribuinte e a base de cálculo utilizada. Se conferir os seus cálculos vai notar que houve a falta de pagamento ou o pagamento a menor. Portanto, em vez da realização de uma perícia basta uma simples conferência dos cálculos efetuados para constatar as diferenças que resultaram na autuação. Por exemplo, uma grande parte das diferenças é resultante de o contribuinte ter utilizado a legislação anterior para o cálculo do DIFAL, entre outras diferenças. A partir de janeiro de 2016 a legislação foi alterada, fato não observado pela autuada no cálculo do DIFAL de diversas notas fiscais. Cita que, de acordo com o artigo 123 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação devendo fazer a apresentação das provas documentais, o que não foi feito.

Assim, mantém a ação fiscal.

Por decisão desta 4ª JJF, o PAF foi convertido em diligência à INFRAZ para que os autuantes adotassem as seguintes providências:

- Item 1: acostar aos autos as planilhas analíticas e sintéticas em CD/Mídia e impressas, se possível, que possa identificar “*as notas fiscais*”, “*os produtos*”, “*a base de cálculo*”, “*a apuração do ICMS Difal pago a menor ou não pago*”, seja da infração 01, ou seja da infração 02, entre outros dados necessários à constituição do lançamento, na forma § 3º, do art. 8º, do RPAF/BA.
- Item 2: em relação ao “item 1”, pede-se que se dê ciência ao contribuinte, concedendo 20 (vinte) dias, para se manifestar, querendo, conforme os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA.
- Item 3: havendo manifestação do autuado, ensejando ou não a elaboração de novo demonstrativo de débito, os autuantes devem desenvolver nova informação fiscal, conforme os termos do § 6º do art. 127 do RPAF/BA, acostando aos autos todos os novos demonstrativos, porventura desenvolvidos, que deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, na forma § 3º, do art. 8º, do mesmo diploma legal, encaminhando ao órgão competente da INFRAZ o presente PAF para os fins devidos.

Às fls. 30 e 31 dos autos, em atenção a diligência, foram apresentadas as seguintes considerações:

**Item 1: acostar aos autos as planilhas analíticas e sintéticas em CD/Mídia e impressas, se possível, que possa identificar “as notas fiscais”, “os produtos”, “a base de cálculo”, “a apuração do ICMS Difal pago a menor ou não pago”, seja da infração 01, ou seja da infração 02, entre outros dados necessários à constituição do lançamento, na forma § 3º, do art. 8º, do RPAF/BA.**

Este pedido de diligência, para que o Autuante grave os demonstrativos em CD Mídia, deveu-se a suposição de que tais arquivos não foram anexados em papel ou CD ao PAF. Efetivamente eles não estão fisicamente anexados ao PAF. No entanto, todos os demonstrativos foram disponibilizados ao CONSEF, na data de lavratura do auto de infração, conforme cópia do e-mail, anexado à fl. 9 do PAF. Tal procedimento foi efetuado de acordo com o § 40, do art. 8º, do RPAF/BA.

*Art. 8º As petições deverão conter:*

*§ 4º As peças processuais produzidas pelo autuante, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado e pelos diligentes ou peritos poderão, em substituição ao disco de armazenamento de dados, ser enviadas por correio eletrônico para endereço designado pelo Conselho de Fazenda Estadual — CONSEF.*

Este procedimento de encaminhar os arquivos diretamente ao CONSEF, através de e-mail, já vem sendo praticado há bastante tempo.

**Item 2: em relação ao “item 1”, pede-se que se dê ciência ao contribuinte Autuado, concedendo 20 (vinte) dias, para se manifestar, querendo, conforme os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA.**

Com relação a esse item 2, também decorre da suposição de que os arquivos que contém o demonstrativo de cálculo do DIFAL não foram disponibilizados para o Contribuinte. Ocorre que todas as planilhas foram disponibilizadas para o Contribuinte, conforme fotocópia do e-mail enviado ao Contribuinte na data da lavratura do auto de infração, á fol. 12 do PAF. Os arquivos foram enviados por e-mail, tendo em vista a pouca capacidade do DTE. O Contribuinte recebeu os arquivos e os utilizou em sua defesa.

**Item 3: havendo manifestação do Contribuinte Autuado na forma do item 2, ensejando ou não a elaboração de novo demonstrativo de débito, seja para a infração 01, ou seja para a infração 02, os i. agentes Autuantes devem desenvolver nova informação Fiscal, conforme os termos do § 6º do art. 127 do RPAF/BA, acostando aos autos todos os novos demonstrativos, porventura desenvolvidos, que deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, na forma § 3º, do art. 8º, do mesmo diploma legal, encaminhando ao órgão competente da INFRAZ o presente PAF para os encaminhamentos devidos.**

Com relação a esse item 3, ele decorre dos dois itens anteriores.

Diante dos fatos apresentados, entendo que, como as planilhas já haviam sido encaminhadas ao CONSEF na data da lavratura do auto de infração, com base no § 40, do art. 8º, do RPAF/BA e, também, encaminhadas para o Contribuinte naquela data, com o detalhamento necessário tanto para que o Contribuinte pudesse fazer a sua defesa, como foi efetivamente feita, como para o julgamento do referido auto de infração, as informações aqui apresentadas sejam suficientes para continuidade do andamento do presente PAF.

Com relação a impressão das planilhas, como elas tem muitas colunas, ficaria complexo o entendimento, sendo mais prático a visualização no computador, através dos arquivos já disponibilizados.

Às fls. 35 dos autos, consta mensagem via DT-e, com cópia do arquivo DIFAL, informando a concessão do prazo de vinte dias para o contribuinte se manifestar, querendo, acerca da diligência. Contudo, manteve-se silente.

Às fls. 38 a 40 dos autos, em 19/12/2022, após sinopse processual e análise jurídica da matéria, o então relator aduz que, seguindo orientação do CONSEF e face ao reflexo da decisão do STF (ARE 1.255.855/MS), em regime de repercussão geral, onde restou declarada a não incidência do ICMS nas transferências interestaduais, aliado a orientação da PGE/PROFIS no sentido de que, nestes casos, o julgamento fique sobreposto enquanto se aguarda novo posicionamento do núcleo de Consultoria da PGE/PROFIS, com arrimo no art. 11 do Decreto nº 11.737/00, que dispõe sobre o Procedimento de Uniformização da Orientação Jurídica na Administração Pública Estadual, onde trata da revisão de incidente de uniformização, preservando a uniformidade da orientação jurídica no âmbito da Administração Pública do Estado da Bahia, encaminha os autos à Coordenação Administrativa para as

providências cabíveis em relação ao sobrerestamento do presente PAF até deliberação superior sobre o tema da incidência do ICMS nas transferências interestaduais.

Em 05/09/2025, considerando o fim do sobrerestamento dos feitos relativos ao julgamento do STF, que decidiu que não incide ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, localizados em estados diferentes, o PAF foi encaminhado ao relator João Vicente Costa Neto que, por estar compondo o colegiado da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, foi redistribuído sob minha relatoria.

Registro o comparecimento à sessão virtual de julgamento, realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Francisco Donizetti da Silva Júnior, OAB/BA nº 33.970, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

É o relatório.

## VOTO

No Auto de Infração, lavrado em 16/09/2020, exige-se ICMS no valor de R\$ 317.768,30, devido ao Estado da Bahia, relativo ao exercício de 2016, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo, sendo: *i*) R\$ 179.118,90 resultante de entradas interestaduais em transferências e *ii*) R\$ 138.649,40 nas aquisições interestaduais de fornecedores.

De início, rejeito o pedido de perícia, pois considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos e a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos.

Em sua defesa, em relação à infração 01, o autuado a aduz que não é cabível a cobrança de ICMS na transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, sem ato de mercancia, cujo entendimento foi consolidado pelo STJ e STF.

Já os autuantes defendem que não há previsão legal para dispensar o pagamento da diferença de alíquota do ICMS nas transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado, invocando o art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA).

Da análise dos autos, verifica-se que a **infração 01** decorre de operações interestaduais em transferência recebidas pelo estabelecimento destinatário de outros estabelecimentos da Petrobrás.

Neste contexto, temos que ressaltar que o STF, no julgamento da ADC nº 49, ratificou o posicionamento jurisprudencial dominante de que o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual, declarando a constitucionalidade dos artigos da LC 87/96 que previam a exigência do ICMS em tais operações (art. 11, § 3º, II; art. 12, I, e art. 13, § 4º), e modulou os efeitos da declaração de constitucionalidade para que a decisão passe a ter eficácia em 2024, ressalvado os processos administrativos e judiciais que estavam pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento do acórdão que analisou o mérito do tema (04/05/21).

Como o defendant, em suas razões de defesa, datada de 19/11/2020, às fls. 14 a 18 dos autos, se insurgiu alegando a não incidência de ICMS sobre as operações de transferências entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte; assim como o entendimento do STJ na Súmula nº 166, como também do STF, tese defendida pela PETROBRAS, citando, inclusive jurisprudência, concluindo que nestas operações não seria cabível qualquer recolhimento do ICMS, inclusive a título de diferencial de alíquotas, impossibilitando ao fisco cobrar DIFAL, alegado como não pago ou pago a menor, devendo ser julgada improcedente a infração 01, vislumbro que preenche a condição para a aplicação da exceção contida na modulação da ADC nº 49 do STF aos processos administrativos que estavam pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento do acórdão que

analisou o mérito do tema (04/05/21), cujo entendimento é corroborado pela PGE/PROFIS, mediante Processo nº PGE20221122021-0 (constante no Acórdão JJF nº 0182/04/23) que concluiu nos seguintes termos:

*“Assim sendo, diante do acórdão da ADC 49, restou definido que não há incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.”*

Em consequência, ao caso concreto, se aplica a não incidência aos fatos geradores diante dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo STF no julgamento da ADC nº 49, sendo improcedente a infração 01.

No tocante à **infração 02**, relativa à exigência do ICMS diferencial de alíquotas nas aquisições de fornecedores diversos, o autuado diz que não há diferenças a recolher, do que entende necessária a realização de perícia, tendo em vista a divergência em relação às planilhas elaboradas pela fiscalização, para verificação, nos documentos fiscais.

Já os autuantes dizem que uma grande parte das diferenças é resultante de o contribuinte ter utilizado a legislação anterior para o cálculo do DIFAL, entre outras diferenças, eis que, a partir de janeiro de 2016 a legislação foi alterada, fato não observado pela autuada no cálculo do DIFAL de diversas notas fiscais.

No Auto de Infração constam levantamentos sintético e analítico, este intitulado “DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO DIFAL POR ITEM”, consignando: número da nota fiscal, valor do produto, ICMS destacado, base de cálculo do ICMS DIFAL e ICMS DIFAL, de cujo montante mensal é confrontado com o valor recolhido (demonstrativo sintético), apurando-se, tão-somente, a diferença a recolher das operações, cujo arquivos foram entregues ao sujeito passivo.

Destaque-se que, à época dos fatos, o art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96 (redação dada pela Lei nº 13.373/15, com efeitos de 01/01/16 a 30/12/21) já estabelecia que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, conforme a seguir:

*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. (grifei)*

Em consequência, por considerar que o procedimento adotado pela fiscalização encontra respaldo no art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96, por si só, já seria bastante para a manutenção da exação fiscal, eis que estabelece que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual de mercadoria destinada ao ativo permanente ou uso/consumo do estabelecimento.

Ressalte-se que tal dispositivo legal está de acordo com o art. 155, § 2º, VII, da Constituição Federal, assim como no art. 13, c/c o seu § 1º, inciso I, da LC nº 87/96, que já estabelecia, à época, que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, ou seja, o “cálculo por dentro” na formação da base sobre a qual deve incidir o tributo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, premissa básica do ICMS, independentemente de rubrica.

Logo, a sistemática utilizada pelo autuante está respaldada na legislação, já que a integração à base de cálculo do ICMS incidente na operação interestadual, premissa básica do ICMS, resulta montante aquém em relação a integração à base de cálculo do ICMS incidente na operação interna, eis inegável tratar-se de bases de cálculo diversas em decorrência da integração do ICMS incidente, apesar de

reportar-se a único valor da operação, pois o ICMS a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, esta repita-se de única mensuração, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Diante de tais considerações, confirmo o entendimento dos prepostos fiscais, pois a metodologia do cálculo está correta, amparada na legislação tributária vigente e conforme Parecer nº 3318.2023, emitido pela DITRI/GECOT.

Em decorrência, por não ter o autuado apresentado qualquer equívoco no levantamento fiscal, concluo pela procedência da infração 02.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 138.649,40.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269139.0008/20-9, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 138.649,40**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento 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, 14 de outubro de 2025.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO -- PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ -- JULGADORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN -- JULGADOR