

**A. I. N°** - 298633.3002/16-0  
**AUTUADO** - CABLE BAHIA LTDA.  
**AUTUANTE** - ÂNGELA MARIA MENEZES BARROS  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20/12/2016

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0264-03/16

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração não impugnada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infrações subsistentes. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Autuado não contestou. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$94.788,68, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.20: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, no mês de junho de 2014. Valor do débito: R\$16.607,66. Multa de 60%.

Infração 02 – 06.01.01: Falta de recolhimento do 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 janeiro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$50.438,67. Multa de 60%.

Infração 03 – 06.02.01: Falta de recolhimento do 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 março, abril, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$11.617,93. Multa de 60%.

Infração 04 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$856,53.

Infração 05 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$15.267,89.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 41 a 46, alegando que a leitura da fundamentação utilizada pelo fisco como base legal do presente auto de infração, leva à

equivocada conclusão de que o requerente, de fato, deixou de recolher imposto, e que, portanto, a aplicação das exorbitantes multas seria medida imperativa de justiça. Afirmar que tal entendimento não poderia ser mais equivocado e lesivo à sociedade empresária, pois a empresa tem direito a não recolher ICMS sobre bens destinados ao consumo próprio e a penalidade aplicada está equivocada e abusiva.

Alega que os bens adquiridos pela empresa, de outros Estados, para consumo ou ativo fixo não caracterizam incidência de ICMS, já que, conforme, o art. 12 da LC 87/96, combinado com o art. 2º, que redisciplinou a matéria, ao definir a ocorrência dos fatos geradores do imposto, não incluiu a entrada de mercadorias para consumo e ativo fixo, oriundo de outro Estado com o explicitamente previsto nos arts. 2º e 5º do Convênio 66/88.

Diz que o art. 34, § 8º do ADCT determinou que, caso o ICMS não fosse regulamentado por lei complementar, no prazo de 60 dias, contados da promulgação da Constituição, os Estados e o Distrito Federal estariam autorizados a celebrar convênio, com a finalidade de regular a matéria. Tal norma foi instituída, recebendo o número 66/88 e definiu a hipótese de incidência tributária para o caso aqui discutido.

Frisa que a Lei Complementar nº 87/1996, que tem por objeto a regulamentação do ICMS, derogou o convênio 66/88. A controvérsia decorre do fato de que a nova legislação não trata especificamente da hipótese da tributação sobre mercadoria adquirida em outro Estado da Federação para consumo ou o ativo fixo.

Salienta que um tributo só pode ser cobrado por decorrência da lei, não se permite, com base em interpretações extensivas, a exação com fundamento em norma revogada. Assim, o fato de o legislador ter-se mantido silente acerca da incidência de ICMS aplicável à entrada de mercadoria oriunda de outro Estado, de bens destinados a integrar o ativo fixo, não autoriza sua cobrança por lei ordinária estadual ou distrital.

Sobre o tema, cita decisões judiciais e conclui que à luz do princípio da legalidade tributária, ao não definir como fato gerador do ICMS a entrada de mercadorias para consumo e ativo fixo oriundas de outro Estado, que a LC 87/96 afastou a exigência em questão, referente à diferença de alíquota prevista até então.

Afirma que embora a Constituição Federal discorra sobre o assunto, é de competência da Lei Complementar definir o sujeito passivo da obrigação tributária, bem como o aspecto quantitativo da exação (artigo 146, III, alínea "a" da CF).

No entanto, a lei Complementar nº 87 (Lei Kandir) que omitiu, quando da descrição das hipóteses de ocorrência do fato gerador do ICMS, a aquisição de bens ou mercadorias oriundas de outro Estado com destino a ativo fixo ou consumo no estabelecimento é de simples explicação pois, nos termos do artigo 20 da LC nº 87/96, ficou assegurado ao contribuinte o direito ao crédito do imposto anteriormente cobrado em relação as aquisições de mercadorias destinadas a uso/consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento adquirente.

A este respeito, reproduz lições de Hugo de Brito Machado e diz que os Estados continuam cobrando o referido diferencial de alíquota, mediante previsão dessa incidência em lei estadual ou decreto regulamentar.

Comenta sobre o posicionamento do STF e STJ e diz que se discute nos autos sobre a exigibilidade do ICMS, à luz da Lei Complementar n. 87/96, sobre a entrada no estabelecimento do contribuinte de produto destinado ao consumo ou ao ativo fixo, oriundo de outro Estado. Entende que as empresas estão dispensadas do recolhimento de ICMS a título de diferença de alíquota, uma vez que não há previsão legal, isto é, a Lei Complementar 87/96 não regulamentou este fato como gerador do imposto aqui cobrado. Logo, o ICMS não incide na hipótese pretendida pelo Fisco, já que o impugnante procedeu de forma correta.

Também alega que, não bastasse a equivocada cobrança, outro aspecto que está totalmente equivocado e abusivo é a aplicação da multa no percentual de 60%. Diz que a mencionada multa serve para penalizar o contribuinte ao não recolhimento de ICMS - diferença de alíquota, conforme estipulado pela Legislação.

Observa que há uma dissociação da aplicação de multa no presente caso com relação ao que a legislação prevê, uma vez que não houve qualquer crime ou dolo por parte da Contribuinte que ensejasse aplicação de multa tão elevada. No caso em questão não recolhimento do imposto deu-se devido a não ocorrência de fato gerador, mas caso fosse a multa pelo não recolhimento deveria ser de 20% referente a mora.

Entende que não configura caso de aplicação de penalidade tão extrema, já que esta seve para penalizar a mora do Contribuinte. A multa aplicada extrapola o princípio da razoabilidade e é de extrema penalidade. Diz que o forçado enquadramento da conduta como infração reflete afronta aos princípios e desideratos constitucionais, bem como desrespeito a norma insculpada no Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, o qual impõe ao julgador a necessidade de interpretação mais favorável ao contribuinte.

Alega que, por tratar-se unicamente de descumprimento de obrigação de pagar, o referido enquadramento não merece prosperar. Não há porque persistir os enquadramentos imputados a Sociedade Empresária, eis que afrontam diretamente aos princípios constitucionais.

Diz que uma multa desproporcional além de caracterizar confisco, de tão distante do caráter educativo e punitivo que deveria ter, pode levar o Contribuinte a uma condição de total impossibilidade de cumprir com a quitação de seu passivo, causando sérios danos a empresa e, também, ao Estado, pois a impossibilita de adimplir com os impostos.

Acrescenta que o caráter confiscatório e desproporcional da multa de ofício aplicada neste patamar é nocivo ao contribuinte, pois, de inegável percentual elevadíssimo. Diz que a atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de se dissociar da proporcionalidade que deve existir entre a suposta violação da norma tributária e a aplicação da multa por consequência.

Reproduz o art. 150 da Constituição Federal e diz que, além de ferir a norma, fere também os princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco, inseridos em nossa doutrina e em nossa jurisprudência.

Sobre o tema, cita ensinamentos de Bonavides e comenta que o Supremo Tribunal Federal estende o Princípio da Vedação ao Confisco de modo a abranger também as multas confiscatórias, pois tendo este o escopo de preservar a propriedade dos contribuintes, frente à voracidade fiscal do Estado, resta evidente que a cobrança de multas em valores desarrazoados estaria também sob o seu amparo.

Assim, requer a redução da multa aplicada para o percentual de 20%, com base nos argumentos citados. Diz que restou esclarecido que a não incide ICMS – diferença de alíquota sobre bens adquiridos, de outro Estado, para o consumo ou ativo fixo. Assim, tendo a Impugnante agido de acordo com o que determina a LC 87/96, requer a anulação e improcedência do presente Auto de Infração, bem como sejam acolhidas as razões da impugnação para que:

- a) Seja julgado o auto de Infração, improcedente, uma vez que totalmente indevidos os valores apurados, entendendo que não há incidência de diferença de alíquotas de ICMS nas operações que visam a aquisição, em outros Estados, de bens necessários à atividade fim da empresa, para consumo, devendo ser cancelada a penalidade correspondente.
- b) Caso, na remota hipótese subsistir a cobrança do Auto de Infração, requer a redução da multa, para que somente seja aplicada uma multa no percentual de 20%.
- c) Por fim, requer a juntada da procuração; que seja efetuada a regularização processual com a inclusão do procurador outorgado Felipe Franchi de Lima, inscrito na OAB/RS 87.674 e Rosangela Silva Martins, inscrita na OAB/RS 70.475, que têm escritório profissional na Rua

Mostardeiro, 366 conj. 501, Bairro Moinhos de Vento, em Porto Alegre/RS, telefones (51)92731420 e (51) 82649190.

Requer, ainda, que todas as intimações sejam realizadas exclusivamente em nome dos mencionados advogados.

A autuante presta informação fiscal às fls. 100/101 dos autos. Diz que o autuado apresentou defesa somente das infrações 2 e 3; como não houve qualquer pronunciamento com relação às demais infrações, 1, 4 e 5, afirma que as mesmas foram admitidas pelo autuado como verídicas.

Frisa que o autuado se posicionou somente com relação às infrações decorrentes da falta de recolhimento do ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento, respectivamente, infrações (2 e 3).

Ressalta que o autuado alega em sua defesa que: “Os bens adquiridos pela empresa, de outros Estados, para consumo ou ativo fixo não caracterizam incidência de ICMS, já que, conforme, o art. 12 da LC 87/96, combinado com o art. 2º, que redisciplinou a matéria, ao definir a ocorrência dos fatos geradores do imposto, não incluiu a entrada de mercadorias para consumo e ativo fixo, oriundo de outro Estado com o explicitamente previsto nos arts. 2º e 5º do Convênio 66/88.” E que: “Com a Lei Complementar nº 87/1996, que tem por objeto a regulamentação do ICMS, derogou-se o convênio 66/88. Entende que a controvérsia decorre do fato de que a nova legislação não trata especificamente da hipótese da tributação sobre mercadoria adquirida em outro Estado da federação para consumo ou o ativo fixo.”

Quanto ao questionamento do autuado submete à apreciação dos julgadores do Consef. Em relação às infrações 1, 4 e 5, ratifica o posicionamento constante no Auto de Infração quanto à procedência das mesmas. Pede a total procedência do presente Auto de Infração.

#### **VOTO**

De acordo com as razões de defesa, o autuado não impugnou as infrações 01, 04 e 05, tendo apresentado contestações apenas em relação à cobrança do ICMS relativo à diferença de alíquotas constante das infrações 02 e 03. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, há vista que não há lide a ser decidida.

As infrações 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, considerando que tratam de exigência do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do próprio estabelecimento.

Infração 02: Falta de recolhimento do 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 janeiro a dezembro de 2014.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de março, abril, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2014.

O defendente não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, tendo alegado que os bens adquiridos pela empresa, de outros Estados, para consumo ou ativo fixo não caracterizam incidência de ICMS, já que, conforme, o art. 12 da LC 87/96, combinado com o art. 2º, que redisciplinou a matéria, ao definir a ocorrência dos fatos geradores do imposto, não incluiu a entrada de mercadorias para consumo e ativo fixo, oriundo de outro Estado com o explicitamente previsto nos arts. 2º e 5º do Convênio 66/88.

Disse que a Lei Complementar nº 87/1996, que tem por objeto a regulamentação do ICMS, derogou o convênio 66/88, e a controvérsia decorre do fato de que a nova legislação não trata

especificamente da hipótese da tributação sobre mercadoria adquirida em outro Estado da Federação para consumo ou o ativo fixo.

Conforme estabelece o art. 155, da Constituição Federal de 1988, “compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”,

O inciso VII do § 2º deste mesmo artigo prevê que “nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual”.

Por outro lado, conforme previsto no art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96 (que trata do ICMS no Estado da Bahia), considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento 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 subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.

Constata-se que o pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas é previsto no art. 155, § 2º, VII, da Constituição Federal e no art. 4º, XV, e art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96. Ou seja, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Em relação aos contribuintes que apurem o ICMS pelo regime de conta-corrente fiscal, esses contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente (RICMS-BA/2012, art. 305, inciso III, alínea “a”).

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF0-BA/99.

O defendente também contestou a aplicação da multa no percentual de 60%. Alegou que a mencionada multa serve para penalizar o contribuinte ao não recolhimento de ICMS - diferença de alíquota, conforme estipulado pela Legislação.

Disse que uma multa desproporcional, além de caracterizar confisco, de tão distante do caráter educativo e punitivo que deveria ter, pode levar o Contribuinte a uma condição de total impossibilidade de cumprir com a quitação de seu passivo, causando sérios danos a empresa e, também, ao Estado, pois o impossibilita de adimplir com os impostos. Requer a redução da multa aplicada para o percentual de 20%, com base nos argumentos citados.

Quanto à multa, decorrente da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Não acato as alegações defensivas e concluo pela subsistência das infrações 02 e 03, haja vista que é devido o ICMS relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada aos seus representantes, subscritores da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 298633.3002/16-0**, lavrado contra **CABLE BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$78.664,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$16.124,42**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA