

A.I. Nº - 281082.0002/18-5
AUTUADO - QUÍMICA AMPARO LTDA
AUTUANTE - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.02.2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0030-06/18

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte não recolheu o ICMS/DIFAL, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, em relação à parcela da base de cálculo que deixou de ser oferecida à tributação, em razão desta ter sido apurada a menor. Defendente constrói sua tese defensiva sobre a suposta ilegalidade e/ou constitucionalidade da cobrança do ICMS/DIFAL e da inclusão do ICMS na base de cálculo do imposto, sem contestar os dados numéricos do levantamento fiscal. A Lei nº 7.014/76, prevê a cobrança do ICMS/DIFAL e a inclusão do ICMS na base de cálculo do imposto. Não compete aos órgãos administrativos de julgamento o exame da constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, cabendo à Autuada apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal. Não há nos autos elementos probatórios capazes de obliterar a imputação fiscal. Não elidida a presunção de legitimidade da autuação prevista no Art. 143 do RPAF/BA. Imputação Fiscal subsistente. MULTA DESPROPORACIONAL: Não compete aos órgãos administrativos de julgamento a declaração de constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Exame desta matéria compete ao Poder Judiciário. CANCELAMENTO DA MULTA: Não acolhida, em razão da ausência de previsão legal. O § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente prevê a possibilidade de redução ou cancelamento para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias. NULIDADE: Nulidade do lançamento não acolhida por ausência dos pressupostos do Art. 18 do RPAF/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 29/06/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$55.385,63, (cinquenta e cinco mil, trezentos e oitenta e cinco reais e sessenta e três centavos), referente a fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro a Dezembro de 2016, com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 – 06.02.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Conforme Demonstrativos do Anexo I. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 12/07/2018 e ingressou tempestivamente com Defesa Administrativa em 10/09/2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 45/75. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumentos de procuração constantes nos Autos às fls. 38/39.

Em sua Peça Defensiva, a Impugnante inicia fazendo um breve relato dos fatos, registrando que o Agente Fiscal procedeu à referida autuação por alegada infração ao art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS/BA. E que lhe foi aplicada a penalidade prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 (60% do valor do imposto, supostamente não recolhido).

Ressalta que, assim, o valor total do Auto de Infração assumiu a quantia de R\$99.765,24 (noventa e nove mil, setecentos e sessenta e cinco reais e vinte e quatro centavos), com aplicação de correção, juros e, ainda, multa de 60% (sessenta por cento), mas que, todavia, o Auto de Infração não possui suporte para puni-la, por todos os ângulos que se analise a questão, sendo de rigor o julgamento de total improcedência da autuação fiscal, porquanto, em sua opinião:

- (i) Não se pode cogitar na hipótese de incidência de diferencial de alíquota no presente caso, nos termos do estabelecido pelo art. 155, § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal/1988, tendo em vista que, para que tal cobrança seja válida, faz-se necessário a devida regulamentação em Lei Complementar, nos termos do art. 146, III da CF.
- (ii) Ainda que assim não fosse, não se pode admitir a cobrança do diferencial de alíquota, com o cálculo por dentro do ICMS, nos termos do estabelecido pela Cláusula décima quarta do Convênio ICMS nº 52/2017, vez que o STF entendeu, em sede de liminar, que tal cobrança se mostra inconstitucional e está atualmente suspensa, nos termos da ADI 5866, de relatoria do D. Ministro Alexandre de Moraes. Suspensão esta não observada pelo Autuante.
- (iii) É indevida aplicação de multa: seja porque o AIIM descreve falta de recolhimento do ICMS diferencial, enquanto que houve tal recolhimento, não havendo infração; seja porque tal cobrança se mostra desproporcional.

Afirma que foi autuada por uma suposta infração, em razão de uma divergência na adoção de critérios com relação à apuração dos valores para composição do diferencial de alíquota entendido como devido, decorrentes das operações realizadas.

Transcreve e analisa o art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 e o art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS/BA. Salienta que a descrição da infração encontra-se equivocada, na sua essência, tendo em vista que restou afirmado que a Química Amparo “*deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação*”. E que, com base unicamente nos artigos tidos como por ela infringidos, se verifica o equívoco cometido pelo Senhor Fiscal, tendo em vista que procedeu, efetivamente, ao recolhimento do diferencial de alíquota entendido como devido, ainda que o cálculo para a apuração de tal montante não esteja de acordo com os critérios (supostamente corretos e válidos) adotados pela Fazenda do Estado da Bahia.

Registra que o presente Auto de Infração não tem por objeto a cobrança dos valores correspondentes ao diferencial de alíquota na sua totalidade, mas, tão somente, o montante recolhido com base no critério adotado pela Impugnante para apuração do valor devido para o seu recolhimento. E que se verifica, desde logo, a ocorrência de vício, na sua essência, com relação à descrição da infração, tendo em vista que não se pode duvidar do recolhimento do valor correspondente ao diferencial de alíquota entendido como devido pelo Fisco Baiano, restando pendente de análise, tão somente, o modus operandi para a sua apuração.

Evidencia que o Auto de Infração ora impugnado se mostra manifestamente inconsistente, posto que não fora capaz de especificar, de forma precisa, qual a exata infração cometida e que ensejou a lavratura do mesmo, devendo ser declarado nulo. Alega não poder defender-se, pois, nem ao menos tem condições de obter a devida informação, por meio da especificação da infração tida como cometida no presente caso, entendendo, assim, haver a completa e absoluta ocorrência de

vício insanável do presente Auto de Infração. Conclui que o lançamento violou, manifestamente, os princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório, constantes da Constituição Federal e fundamentais para a sua devida defesa, de modo a reverter à indevida cobrança fiscal constante desses autos.

Diz que não foi respeitado o princípio do formalismo moderado, em que devem ser observadas as formalidades fundamentais para a devida e correta lavratura do Auto de Infração, de maneira a possibilitar uma defesa adequada e específica. Cita a doutrina de Hugo de Brito Machado e de James Marins, sobre esta matéria.

Cita também o entendimento exarado pela SEFAZ/BA (PAF nº 124198.0004/09-3; Acórdão CJF nº 0180-11/11; 1ª CJF; Rel.: Dr. Fábio de Andrade Moura; data de julgamento: 20/06/2011.), em decisão proferida no sentido de asseverar como sendo fundamental que o Auto de Infração esteja revestido de total e absoluta clareza com relação às infrações tidas como ocorridas, para que seja possível a devida defesa do Contribuinte, sem a qual, torna-se nula, de pronto, a referida autuação fiscal. Aduz que, em seu voto, o D. Relator Fábio de Andrade Moura asseverou, de forma acertada, que constitui cerceamento de defesa a falta de correta descrição dos fatos, e, por via de consequência, a correta capitulação da suposta infração tem o condão de fulminar a autuação realizada de forma equivocada. Reproduz parte do voto mencionado.

Acrescenta que, no mesmo sentido, é o entendimento pacificado pela 2ª CJF, no Auto de Infração nº 124157.0847/10-4, julgado nulo por cerceamento de defesa. Neste caso, em especial, afirma, a D. Relatora deixa claro que não se pode apresentar a devida e necessária defesa, sem que se saiba, ao certo, qual foi a infração cometida pelo Contribuinte. Replica trecho do Acórdão.

Conclui que o Auto de Infração em questão encontra-se eivado de vícios insanáveis, tendo em vista que a infração não foi devidamente descrita pelo Senhor Auditor Fiscal. Que não fora possível compreender o que ocasionou, efetivamente, a imposição da multa apresentada e constante do corpo da autuação fiscal. E que restou evidente ter ficado a Autuada à mercê do Fisco, sem que tivesse plenas condições de apresentar uma Impugnação completa e satisfatória relativamente à capitulação da infração cometida. Requer a anulação do Auto de Infração.

Dando sequência à Impugnação, menciona que, sem prejuízo da falta de descrição dos fatos que teriam dado ensejo à autuação e sua correta descrição legal (haja vista que, segundo afirma, foram recolhidos valores de diferencial de alíquota, havendo, presumivelmente, divergência de critérios para apuração dos valores), tal autuação sequer poderia ter tido continuidade, porquanto nem mesmo o próprio diferencial de alíquotas deve ser cobrado pelo Fisco Baiano, por absoluta ausência de Lei Complementar que lhe dê o devido e necessário suporte.

Neste sentido, cita a Constituição Federal que, em seu art. 155, § 2º, VII e VIII, que reproduz, estabeleceu a cobrança de diferencial de alíquota nas operações interestaduais realizadas com mercadorias destinadas a ativo imobilizado ou de uso e consumo pelo estabelecimento destinatário de tais produtos.

Argumenta, contudo, que muito embora conste da própria Constituição Federal a previsão de cobrança de diferencial de alíquotas nas operações interestaduais realizadas para tal finalidade, o Constituinte também entendeu fundamental a regulamentação de tais dispositivos, por meio de Lei Complementar, para que lhe seja dada a devida validade, conforme estabelecido pelo art. 146, III, “a”, com a definição do Sujeito Passivo da obrigação tributária e da própria sistemática a ser aplicada para a apuração do montante a ser recolhido a este título. Reproduz o dispositivo citado.

Assinala que, após a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi publicado o Convênio ICM 66/88, que tinha o condão de estabelecer a sistemática necessária para a apuração do imposto, uma vez que tinha força de Lei Complementar. E que, neste caso, enquanto vigorou o aludido Convênio, permaneceu regulamentado o dispositivo constante da Constituição Federal de 1988, que estabelece a necessidade de cobrança do diferencial de alíquotas, nas hipóteses discutidas na presente Impugnação.

Alega, porém, que com a edição da Lei Complementar nº 87/96, foi revogado o Convênio ICM nº 66/88, passando a ser, tão somente, regulada a matéria relativa ao diferencial de alíquotas nas operações interestaduais, em relação à hipótese de ocorrência do fato gerador, quando da utilização de serviços, deixando de fora qualquer menção à incidência do diferencial de alíquotas, nas operações envolvendo bens destinados ao ativo fixo ou ao uso e consumo, como se infere no presente caso.

Consigna que, ainda que tal exigência tenha sido estabelecida pela própria Constituição Federal de 1988, cumpre ressaltar que nem mesmo a Lei Complementar nº 87/96 teve o condão de regulamentar tal dispositivo constitucional, de modo a poder dar validade e a devida aplicação no mundo fenomênico, preocupando-se, nessa esfera, tão somente, em autorizar o creditamento do ICMS anteriormente cobrado nas operações de aquisição de mercadorias decorrentes de outros Estados da Federação.

Afirma que, a despeito do relevante fato de que tal dispositivo constitucional permanece sem qualquer validade dada à ausência de Lei Complementar que lhe regulamente, os Estados permanecem cobrando o diferencial de alíquota por meio de leis estaduais ou mesmo por meio de decretos estaduais.

Entende restar evidente que não se pode admitir a cobrança do diferencial de alíquotas nas operações interestaduais realizadas com mercadorias destinadas ao uso e consumo pelo estabelecimento destinatário de tais produtos, como pretende o Estado da Bahia, desconsiderando, claramente, a necessidade de expressa regulamentação de tal dispositivo constitucional, por meio de Lei Complementar, em total e completa desobediência ao quanto já decidido pelo STF, que possui entendimento pacífico no sentido de que não se pode admitir a cobrança do diferencial de alíquota, sem que haja Lei Complementar que regulamente o texto constitucional, conforme detalhado pelo E. Ministro Roberto Barroso, nos autos do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 580.903/PR, proferido em 28/04/2015 e publicado em 22/05/2015.

Registra que, em seu voto, o E. Ministro deixa claro que não se pode aplicar, simplesmente, a previsão constitucional para a cobrança do diferencial de alíquotas para a incidência do ICMS, nas operações interestaduais, ressaltando, ainda, que a Lei Complementar nº 87/96 declinou de regulamentar tal dispositivo constitucional. Reproduz trecho do mencionado voto.

Defende, assim, com base na jurisprudência pacificada do E. STF, ser evidente que não se pode admitir que a cobrança do diferencial de alíquotas seja realizada pelos Estados com base unicamente no dispositivo constitucional e, de forma absolutamente improvisada e desprovida de critérios específicos, no tocante à sistemática de apuração do valor a ser recolhido, valendo-se de lei estadual e decretos que, pretensamente, regulamentam a matéria. Que este já vem sendo o entendimento exarado pelos Tribunais de Justiça espalhados pelo País. Sobre a matéria, cita o julgamento proferido nos autos do Recurso de Apelação nº 0180015-44.2009.8.19.0001, de relatoria da D. Desembargadora Claudia Telles, da colenda 5ª Câmara Cível do E. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro e a doutrina de Ruy Barbosa Nogueira, (in, Curso de Direito Tributário, p. 113) e de Hugo de Brito Machado, (in Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Ed. Malheiros, pág. 28).

Considera que falta à Lei Baiana nº 7.014/96 pressuposto e condicionante de validade (norma geral) para que haja a cobrança do ICMS pelo diferencial de alíquotas na aquisição de bens para consumo/ativo.

Diz que, em 27/12/2017, foi proferido julgamento da ADI 5866, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria - CNI, em que se discutiu a constitucionalidade do Convênio ICMS 52/2017, que dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal. Que restou demonstrado, por meio do julgamento da citada ADI, que a edição do Convênio em

comento não obedeceu à cláusula constitucional de reserva de lei complementar, prevista no art. 146, III da CF, no que concerne às Cláusulas 8^a a 14^a; 24^a e 26^a do mencionado acordo. E que no julgamento da mencionada ADI restou demonstrado que a legislação estadual deve, necessariamente, obedecer às regras gerais estabelecidas em sede de Lei Complementar, o que, certamente, ratifica todo o entendimento exarado em sua Impugnação.

Repisa que não se pode afirmar que a cobrança de diferencial de alíquota nas operações interestaduais realizadas com mercadorias destinadas a ativo imobilizado ou de uso e consumo pelo estabelecimento destinatário de tais produtos é correta e válida, unicamente, com base no quanto estabelecido pelo art. 155, § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal/1988, bem como pelo quanto disposto na Lei Estadual nº 7.014/1996, sem que tenham sido, para tanto, regulamentados tais dispositivos em sede de Lei Complementar, tornando-se, assim, indevida a referida cobrança, na sua integralidade.

Subsidiariamente, com relação ao art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, que estabelece a sistemática de cobrança do diferencial de alíquota com o cálculo por dentro do ICMS, a Impugnante assevera que, ainda que se entenda que a cobrança do diferencial de alíquota nas operações interestaduais realizadas com mercadorias destinadas a ativo imobilizado ou de uso e consumo pelo estabelecimento destinatário, nos moldes estabelecidos pela SEFAZ/BA, seja válida, não se pode cogitar a hipótese de aplicação da sistemática do cálculo por dentro do ICMS, para apuração do valor a recolher do aludido tributo, conforme procedimento adotado pela Autoridade Fiscal, visto que, mais uma vez, tal cobrança esbarra na ausência de Lei Complementar que regulamente a matéria.

Afirma não se poder alegar que a redação constante do art. 13 da Lei Complementar 87/96 já seria suficiente para definição do critério de cálculo do DIFAL, pois tal dispositivo legal tão somente estabelece hipóteses que não se relacionam com o diferencial de alíquota, declinando, portanto, de tal regulamentação. Conclui que a cobrança do DIFAL mediante a utilização do critério de cálculo por dentro do ICMS para apuração da base de cálculo do imposto é indevida, uma vez que não há previsão para tanto em sede de Lei Complementar. Que, ainda que se parta da incorreta premissa de que a Constituição Federal poderia autorizar diretamente a instituição de tributos sem lei complementar, o que é um argumento extremamente errado e frágil, mesmo assim, o art. 155, §2º, VII e VIII da CF, apenas fala em operações e prestações, não havendo, ali, qualquer permissão para o cálculo por dentro. E que, não havendo previsão em lei complementar e nem autorização expressa na Constituição Federal, entende que deve ser afastado o método do cálculo por dentro.

Arremata sua argumentação arguindo que, suspensos os efeitos do cálculo por dentro contido no Convênio ICMS 52/2017 (aplicável também às operações próprias), não poderia o Estado da Bahia cobrar o diferencial de alíquota, ou mesmo aplicar o cálculo por dentro.

No que tange à multa aplicada, a Defendente inicialmente explica que procurou proceder ao recolhimento do diferencial de alíquotas de forma correta, ainda que, na prática, não entendesse devida a cobrança, com base no quanto exposto anteriormente. Que não lhe parece ter ocorrido fato suficiente para subsunção ao inciso II, alínea “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, já que, conforme afirma, não teve a intenção em burlar qualquer norma do Fisco baiano, tendo agido em total consonância com a legislação baiana. E que, além de não ter agido com intuito de fraude, dolo ou simulação, o que por si só já desconfigura a incidência de multa nos patamares cobrados pelo Fisco baiano, também não se furtou ao recolhimento do próprio diferencial de alíquota, como demonstra a própria autuação fiscal.

Aduz que, tendo em vista que a autuação apenas citou o dispositivo da incidência do ICMS diferencial de alíquotas, quando, na verdade, recolheu o referido tributo, quer lhe parecer que não houve infração alguma a caracterizar a multa prevista no Auto de Infração, muito menos a justificar seu montante exacerbado. Que não há que se falar em incidência de multa, sobretudo, nos patamares cobrados, devendo-se considerar, para tanto, que foram plenamente cumpridos os requisitos constantes do § 7º do art. 42, da Lei nº 7.014/1996, vez que o próprio Agente Fiscal

capitulou a infração como sendo aquela em que não houve descumprimento de obrigação principal ou mesmo pagamento do imposto devido, tornando-se necessário o cancelamento total da multa imposta no presente caso. E que a multa aplicada mostra-se absolutamente desproporcional e irrazoável, porque não houve dolo de sua parte, no tocante à operação realizada. Cita o entendimento de Celso Antônio Bandeira de Mello, a respeito da proporcionalidade, emanado em seu Curso de Direito Administrativo, 14ª Edição, pág. 93, Malheiros Editores, 2001.

Por fim, a Impugnante requer: (i) seja decretada a nulidade do Auto de Infração, em face dos vícios apontados como nele existentes, os quais, em sua opinião, maculam por completo a sua lavratura, no que tange à ausência de especificação das infrações supostamente cometidas; e (ii) subsidiariamente, caso assim não se entenda, seja declarada a total insubsistência do Auto de Infração, haja vista que, conforme entende, este não possui o mínimo suporte para ser mantido, por todos os ângulos que se analise a questão, conforme os argumentos apresentados, a saber: (a) não há lei complementar regulamentando a cobrança do diferencial de alíquotas e tampouco o cálculo do ICMS, por dentro; (b) impossibilidade de aplicação da multa por não ter havido falta de pagamento do ICMS/Difal; e (c) impossibilidade de se manter multa desproporcional.

Requer ainda que, sob pena de nulidade, todas as futuras intimações sejam exclusivamente realizadas em nome do advogado José Manoel de Arruda Alvim Netto, advogado inscrito na OAB/SP nº 12.363 e Eduardo Arruda Alvim, advogado inscrito na OAB/SP nº 118.685, ambos com endereço na Rua Atlântica, nº 516, Jardim América, São Paulo - CEP 01440-902, e endereço eletrônico publicacoes@arrudaalvim.com.br.

Em Informação Fiscal prestada às fls. 77/82, o Autuante faz um breve relato dos fatos e do quanto arguido pela Impugnante em sua defesa, e passa a tecer suas considerações sobre os pontos tocados.

Salienta, inicialmente, que o presente lançamento foi realizado observando-se todos os seus aspectos legais, inclusive com a exata determinação da natureza da infração, da Autuada e o montante do débito tributário, devendo as possíveis incorreções e omissões ser corrigidas e suprimidas durante o processo administrativo fiscal, comunicado tal fato ao Sujeito Passivo. Assim, declara ser impossível acatar a preliminar de nulidade requerida pela Autuada.

Quanto às questões de mérito, registra que, de acordo com o art. 2º, IV combinado com o art. 4º, XV, todos da Lei nº 7.014/96, dispositivos que reproduz, há a hipótese de incidência do diferencial de alíquota toda vez que um Contribuinte ou não do imposto, adquira mercadorias, bens e serviços de outra Unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem for destinado ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado à operação ou prestação subsequente. Afirma que a norma legal acima especificada é auto aplicável e tem previsão na própria Constituição Federal, em seu art. 155, I, “b”, § 2º, VII, “a” e “b”, e VIII, sendo, então, devida a cobrança de ICMS relativamente à diferença de alíquotas, em conformidade com a Lei nº 7.014/96.

Em relação à base de cálculo, ressalta que a Autuada não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal. Que, na apuração do diferencial de alíquota, o *quantum* a tributar é o resultado do 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, conforme o inciso XI do art. 17 da Lei Estadual nº 7.014/96. E que o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre 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, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, conforme determinado pelo § 6º do mesmo art. 17 da Lei supracitada. Neste diapasão, entende que não assiste razão à Autuada.

No que concerne à multa decorrente da autuação, defende que a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de

Infração, tendo, em sua opinião, sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

In fine, o Autuante declara não acatar as alegações defensivas apresentadas pela Impugnante, requerendo a subsistência integral da referida infração.

VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor principal de R\$55.385,63 (cinquenta e cinco mil, trezentos e oitenta e cinco reais e sessenta e três centavos), e é composto de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Na Peça Defensiva, a Autuada impugna o lançamento, arguindo preliminarmente a nulidade da autuação, em razão dos supostos vícios nele existentes, os quais, em sua opinião, maculam por completo a lavratura do Auto de Infração ora guerreado, no que tange à ausência de especificação da infração supostamente cometida.

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, não acolho a preliminar de nulidade apresentada na Impugnação, pois entendo que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Verifico que os demonstrativos que embasaram o lançamento estão apensados às fls. 05/21, além de contidos na mídia de CD inserida às fls. 22, e detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido. Documentos que foram entregues ao Contribuinte por ocasião da ciência da autuação.

Nestes Demonstrativos, restou evidenciado que a autuação se deu em razão da constatação de falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, em relação à parcela da base de cálculo que deixou de ser oferecida à tributação pelo Contribuinte, em razão desta ter sido apurada a menor em decorrência da aplicação incorreta das regras estabelecidas pela legislação estadual para definição da base de cálculo do ICMS/Difal, caracterizando a existência de motivação necessária para a efetuação do Lançamento de Ofício pelo Autuante.

Observo que, embora o Sujeito Passivo tenha suscitado a nulidade sob o argumento de que “*o Auto de Infração em questão encontra-se eivado de vícios, tendo em vista que a infração, supostamente cometida, nem sequer, foi devidamente descrita pelo Sr. Auditor Fiscal, sem que fosse possível compreender o que ocasionou, efetivamente, a imposição da multa apresentada e constante do corpo da autuação fiscal*” e que, por conta disso, “*alega não poder defender-se se, nem ao menos, tem condições de obter a devida informação, por meio da especificação da infração tida como cometida no presente caso*”, produziu sua Peça Defensiva, conforme acostada ao PAF às fls. 45/75, na qual abordou questões de mérito, sem esbarrar em obstáculos que pudesse impedir-lhe de desenvolver sua tese defensiva, não havendo, portanto que se falar em ausência de contraditório e cerceamento do direito de defesa.

Ademais, saliento que eventuais omissões ou incorreções e a não observância de exigências formais da legislação não acarretam nulidade desde que seja possível se determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, conforme dispõe o § 1º, do art. 18 e o “caput” do art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Na sequência, em relação ao mérito, a Impugnante se defende alegando que:

- (i) não se pode cogitar na hipótese de incidência de diferencial de alíquota no presente caso, tendo em vista que, para que tal cobrança seja válida, faz-se necessário a devida regulamentação em Lei Complementar.
- (ii) não se pode admitir a cobrança do diferencial de alíquota, com o cálculo por dentro do ICMS.
- (iii) é indevida aplicação de multa: seja porque o AIIM descreve falta de recolhimento do ICMS diferencial, enquanto que houve tal recolhimento, não havendo infração; seja porque tal cobrança se mostra desproporcional.

Passo então ao exame dos argumentos acima colocados, mediante as considerações a seguir consignadas:

É fato que o art. 2º, IV, combinado com o art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, definem a hipótese de incidência e o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS/Diferencial de Alíquotas, estabelecendo que toda vez que um Contribuinte ou não do imposto, adquira mercadorias, bens e serviços de 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 à operação ou prestação subsequente.

"LEI Nº 7.014/1996

(...)

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV - as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, Contribuinte ou não do imposto;

(...)

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.

(...)

Complementarmente, o inciso XI e o § 6º, do art. 17 da mesma Lei, estabelecem que a base de cálculo aplicável na apuração do ICMS/Diferencial de Alíquotas, é o resultado do 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 esta base de cálculo e que, sobre essa base de cálculo apura-se o imposto a pagar mediante a aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

"LEI Nº 7.014/1996

(...)

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. (Redação dada pela Lei nº 13.373/15. Efeitos a partir de 01/01/16).

(...)

§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

(...)"

Observo que, quanto ao mérito da autuação, a Impugnante constrói sua tese defensiva sobre argumentos relacionados à suposta ilegalidade e/ou constitucionalidade da cobrança do

ICMS/Diferencial de Alíquotas, e da metodologia de apuração adotada pelo Estado da Bahia, mediante a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do imposto, que se convencionou chamar de “cálculo por dentro do ICMS”. Metodologia esta que, segundo seu entendimento, não poderia ser adotada em razão da suspensão do § 1º, da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 52/2017, também aplicado às operações próprias, em face do julgamento da ADI 5866. Vislumbro que na Peça de Defesa não há contestação dos dados numéricos do levantamento fiscal.

Destarte, no que tange às alegações defensivas relativas à suposta ilegalidade e/ou inconstitucionalidade da cobrança do ICMS/Diferencial de Alíquotas e da metodologia de apuração adotada pelo Estado da Bahia, mediante a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do imposto (cálculo por dentro do ICMS), não acolho a postulação defensiva, vez que: (i) os dispositivos replicados parágrafos acima se encontravam em plena vigência por ocasião da ocorrência dos fatos geradores que deram origem ao presente Lançamento de Ofício; e (ii) não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme prescreve o art. 167, I e III do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99”

(...)

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

(...)"

Sobre a alegação de que a metodologia de apuração adotada pelo Estado da Bahia, mediante a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do imposto (cálculo por dentro do ICMS), segundo seu entendimento, não poderia ser adotada em razão da suspensão do §1º, da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 52/2017, também aplicado às operações próprias, em face do julgamento da ADI 5866, também não a acolho. Entendo que a suspensão perpetrada em sede da ADI 5866, alcança tão somente a norma indicada do Convênio ICMS 52/2017, não atingindo o comando contido no inciso XI e no § 6º, do art. 17 da Lei nº 7.014/1996, até porque, tal suspensão somente se deu a partir de 29/12/2017, e os fatos geradores objeto do presente lançamento ocorreram ao longo do exercício de 2016.

“ADI 5866”

(...)

29/12/2017 - Liminar deferida em parte

PRESIDÊNCIA ”(...) defiro parcialmente a medida cautelar (art. 10 da Lei n. 9.868/1999), para suspender os efeitos das cláusulas 8ª, 9ª, 10ª, 11ª, 12ª, 13ª, 14ª, 16ª, 24ª e 26ª do Convênio ICMS n. 52/2017, celebrado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária CONFAZ.”.

(...)"

No que concerne ao argumento defensivo de que é indevida a aplicação de multa porque o Auto de Infração descreve falta de recolhimento do ICMS diferencial, enquanto que houve tal recolhimento, não havendo infração, não a acato, pelas razões já expostas parágrafos acima, quando da análise da preliminar de nulidade. Entendo que se trata de questão já abordada e superada no presente voto.

Constatou que não há no PAF, documentos ou quaisquer outros elementos probatórios, que sejam competentes para obliterar a imputação fiscal, descrita parágrafos acima. Na dicção do art. 123, § 5º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), caberia à Autuada apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal, na fase de Impugnação do Lançamento.

“RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)”

(...)

Art. 123. 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.

(...)

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

(...)"

Assim, considerando que nenhuma prova documental foi apresentada na Peça de Defesa interposta (fls. 45/75), capaz de desconstruir a acusação fiscal objeto do presente Auto de Infração, julgo que houve apenas a negativa de cometimento da infração, fato que, à luz do disposto no art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não desonera o Contribuinte de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

"RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)

(...)

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o Sujeito Passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

(...)"

Concluo, portanto, pela manutenção do lançamento do crédito tributário em lide.

No que se refere às alegações defensivas relativas à suposta desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa lançada no Auto de Infração, no percentual de 60%, em se considerando que a mesma está prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, não acolho a argumentação defensiva, pois, conforme já abordado linhas acima, não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, consoante o que prescreve o art. 167, I e III do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Saliento, todavia, que essa matéria poderá ser submetida ao Poder Judiciário por intermédio de ações próprias.

Com relação à afirmação da Autuada, em sede de defesa, de que *"foram plenamente cumpridos os requisitos constantes do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, uma vez que o próprio Agente Fiscal capitulou a infração como sendo aquela em que não houve descumprimento de obrigação principal ou mesmo pagamento do imposto devido, tornando-se necessário o cancelamento total da multa imposta no presente caso"*, compete dizer que também não a acolho, em razão da ausência de previsão legal. O § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente prevê a possibilidade de redução ou cancelamento para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias. No presente caso, a aplicação da multa em comento se deu por descumprimento de obrigação principal. Destaco, contudo, que a multa por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, está sujeita às reduções de valor estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o Contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na Peça Defensiva não alteram os entendimentos acima expostos, visto que as mesmas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela Impugnante. Entendo ainda que os Acórdãos exarados por esse CONSEF, igualmente reproduzidos na Peça Impugnatória, tratam de situações que diferem do caso em lide e, portanto, também não modificam o entendimento deste Relator acerca do presente lançamento.

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281082.0002/18-5**, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$55.385,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2018.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR