

**A. I. N°.** - 279266.0001/18-4  
**AUTUADO** - FLUMAR TRANSPORTES DE QUÍMICOS E GASES LTDA.  
**AUTUANTE** - WALMIR SALDANHA FEIJÓ  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07/05/2019

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0082-03/19**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O Autuado não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Afastada nulidade arguida. Indeferido pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/09/2018, exige crédito tributário no valor de R\$35.110,12, acrescido da multa de 60%, devido à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, tendo como base de cálculo o valor da operação ou prestação na Unidade Federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas com o ICMS relativo à diferença de alíquotas integrando a base de cálculo, nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto e outubro de 2017. (Infração 06.02.01).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.39/57. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento. Afirma que, vem apresentar sua impugnação administrativa, posto que inconformada com a Notificação Fiscal epigrafada, o faz pelos motivos e razões a seguir aduzidos.

Afirma que, exceto para as operações relativas à notas fiscais de nº 13405,13406, 3321, 3484 e 1524, emitidas por fornecedores e listadas na planilha que anexa à defesa (documento 02), verifica-se que procedeu a simples transferência de bens entre dois de seus estabelecimentos: (i) a filial de Santos - SP (CNPJ 03.384.298/0003-30) e a filial de Salvador - BA (CNPJ 03.384.298/0004-11); e (ii) entre a matriz - SP (CNPJ 03.384.298/0001-79) e a filial de Salvador - BA (CNPJ 03.384.298/0004-11), acobertando os bens com o documento fiscal competente, ou seja, nota fiscal de transferência; isto pode ser facilmente verificado no código CFOP utilizado nos documentos fiscais objeto da autuação. Embora a transferência seja interestadual, não se trata de atos de mercancia, sendo que a propriedade dos bens permanece com o mesmo titular.

Assevera que em relação a tais operações, possui até mesmo decisão judicial liminar vigente, proferida em sede do Mandado de segurança nº 524494-24.2018.8.05.0001, em curso perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/BA, suspendendo a exigibilidade da cobrança do DIFAL nos termos pretendidos pelo Fisco, como será melhor detalhado a seguir, motivo pelo qual não pode subsistir a presente autuação fiscal (documento 03).

Portanto, frisa que por qualquer ângulo que se observe a questão em tela, a conclusão é a de que se equivoca a administração tributária ao autuar o contribuinte, posto não tratar-se de operações de aquisição de bens/mercadorias oriundos de outro Estado, e, por conseguinte, as referidas operações não estão sujeitas à tributação por ICMS, nem mesmo, no que tange o diferencial de alíquotas, conforme se restará comprovado a seguir. Subsidiariamente, aduz que ainda que se entenda que cabe a tributação do ICMS em tais transferências, o cálculo do diferencial de alíquota

não poderia, em hipótese alguma, aumentar a base de cálculo do bem transferido, como quis o Fiscal.

Comenta que conforme já mencionado, ajuizou o Mandado de segurança nº 524494-24.2018.8.05.0001, em curso perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/BA, no qual pleiteou o seguinte: **a)** a concessão de medida liminar *inaudita altera pars* para suspensão do recolhimento do diferencial de ICMS (DIFAL) referente à transferência de mercadorias entre a filial de Santos/SP com a filial situada neste Estado da Bahia/BA, conforme exigência do art. 7º, inciso III, da Lei nº 12.016/2009 e artigo 151, V do Código de Processo Civil e consequente suspensão de exigibilidade crédito tributário em conformidade com o art. 151, V do CTN; e **b)** a concessão de segurança, reconhecendo-se a inexistência da relação jurídico - tributária das operações de transferências de mercadorias entre estabelecimento de sua titularidade, conforme argumento abordados na presente inicial, bem como, que seja declarado o seu direito à restituição na esfera administrativa dos respectivos valores recolhidos a título de diferencial de ICMS (DIFAL) pagos a maior, durante o curso do *mandamus* e nos últimos 05 (cinco) anos antes do seu ajuizamento, com a aplicação dos consectários legais (juros e correção monetária), aplicáveis no Estado da Bahia.

Informa que, regularmente processado o feito, foi proferida medida liminar suspendendo a exigibilidade da cobrança do DIFAL nos termos pretendidos pelo Fisco, a saber: “*Posto isso, concedo a segurança liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário da DIFAL tão somente no que se relaciona à transferência de mercadorias entre a filial de Santos/SP e a filial situado neste Estado da Bahia, ordenando à autoridade coatora, que se abstenha de empreender medidas destinadas à cobrança do crédito tributário suspenso*”. Salvador (BA), 02 de junho de 2013. Conclui que parte dos supostos débitos objeto do AIIM em debate padecem de exigibilidade e certeza, motivo pelo qual, imperioso o seu integral cancelamento.

Entende que no máximo, “*ad argumentandum tantum*”, deveria ter sido lavrado o AIIM com a imediata suspensão de exigibilidade dos supostos débitos em cobrança, apenas com o fito de evitar sua decadência, em vista da existência da aludida decisão judicial.

Assim, requer seja cancelado o Auto de infração em questão, ou no mínimo, seja automaticamente suspensa a exigibilidade dos débitos relativos a transferências de ativos entre os estabelecimentos da empresa impugnante, sob pena de afronta ao Devido Processo Legal, à Legalidade e à Segurança Jurídica, bem como de descumprimento de ordem judicial. Ainda assim diz que no mérito não merece prevalecer a autuação fiscal, pelos motivos de direito que serão a seguir esposados.

Assevera a não incidência do ICMS-DIFAL sobre as transferências de bens entre estabelecimentos da mesma empresa. Entretanto, entendeu o Estado da Bahia, que realizou operação de aquisição de mercadorias oriundas de outra Unidade da Federação para consumo do próprio estabelecimento. Contudo, procedeu com o recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquota de ICMS a menor. Afirma que no que pese a respeitável posição fiscal, no caso em tela, equivocou-se a administração tributária. Isto porque, as operações que foram objeto da autuação não foram operações de aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação, mas sim, de remessas de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, operações não sujeitas à incidência de ICMS, nem no Estado origem, nem tampouco no Estado de destino, este último, no caso, o Estado da Bahia.

Informa ser empresa que atua na prestação de serviços de transporte marítimo e, para manutenção de seus navios, utilizados na sua atividade fim, adquire bens que são utilizados ou consumidos pela empresa nessa manutenção. Ocasionalmente, é necessária a transferência desses bens para a filial do local onde seus navios estão atracados ou irão atracar. No caso específico da autuação em comento, a filial de Santos e a matriz em São Paulo adquiriram os materiais de uso e consumo e remeteram alguns materiais para a filial da Bahia para aplicação na manutenção do navio que atracou nesse Estado. Registra que os recolhimentos do imposto efetuados não significam que concorda que sobre as operações em comento há a incidência tributária. Com

feito, procedeu com o cálculo e recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquotas, mesmo nas operações de transferências entre estabelecimentos, considerando que no passado, foi autuada diversas vezes, sendo que optou por tal recolhimento como forma de prevenir longas e custosas discussões com o Fisco sobre o tema. Inclusive, fazendo constar no campo “Dados Adicionais” de suas Notas Fiscais a seguinte informação: “*Materiais de nossa propriedade que ora transferimos para o nosso navio FLUMAR MACEIÓ em Salvador - BA. Não há incidência do ICMS conforme art. 7º, inciso XV, do Decreto nº45.490/00.*”

Reitera que a hipótese de incidência do ICMS consiste na circulação de mercadorias. Neste sentido, a operação que faz nascer a obrigação tributária tem por requisito, que mercadorias mudem de titularidade. Sobre o tema cita lições de Roque Antonio Carrazza. Ainda sobre o tema, continua discorrendo o citado jurista, ao dizer que há uma exceção à esta regra, no caso de transmissão entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de bens que se destinem a venda, isto para que não se prejudique o Estado Origem, que no caso seria o Estado de São Paulo.

Observa que os bens enviados pela impugnante não são destinados à venda, são bens que, são utilizados pela empresa como consumidora final, no caso, bens para seu consumo, de modo que não se enquadram na exceção bem elucidada pelo Ilustre Professor. Vê-se que nestas operações, nem o Estado de Origem, nem o Estado Destino foram prejudicados na esfera de tributação por meio de ICMS. Desta maneira, vê-se que a autuação não se coaduna com o disposto no art. 155, II da Constituição Federal, posto que lhe falta requisitos de incidência à medida que as operações que a ensejaram não se traduzem em atos de mercancia, uma vez que não há negócio jurídico que pautar uma transferência de propriedade; a propriedade permanece com o mesmo titular.

Reitera que da leitura dos documentos fiscais que acobertaram a transferência destes bens, verifica-se claramente que não se trata de operação de aquisição de mercadorias de outro Estado da Federação. O remetente da nota de saída é o próprio destinatário. A interpretação da legislação tributária no sentido de que sobre as operações transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não incide ICMS é entendimento pacificado nos Tribunais Superiores do País. Sobre o tema cita a Súmula 166 do STJ. Aduz que até mesmo o Estado da Bahia já se posicionou no sentido de que as operações de simples transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não ensejam a tributação de ICMS, no *A. I. nº 232940.0054/00-9 AUTUADO: TELEVISÃO CIDADE S. A.*

**Destaca** que o caso em análise não se trata da operação prevista no inciso VII do parágrafo 2º do artigo 155 da Constituição Federal, isto porque, já mencionado anteriormente, a operações em voga não se referem a operações de mercancia. Ademais os documentos fiscais que acobertaram as operações de transferência entre seus estabelecimentos são idôneos e hábeis a comprovar que inicialmente houve a entrada da mercadoria nos estabelecimentos do Estado de São Paulo e que, portanto, na operação de transferência para seu estabelecimento localizado na Bahia, não há a incidência de ICMS.

Aduz que, não obstante, caso não seja esse o entendimento desta Junta de Julgamento, convém destacar que, ainda que o ICMS - DIFAL fosse devido no caso em tela, a Administração Tributária o está calculando de maneira equivocada e majorando sua base tributável. Explica que de acordo com as disposições do inciso I, art. 13 da Lei Complementar 87/96, bem como, o inciso XI do art. 17 da Lei Estadual 7.014/96, embora o ICMS integre a própria base de cálculo, no caso do ICMS devido pelo diferencial de alíquotas somente o montante do imposto devido para o Estado Destino que será computado na sua base, isto é o que dispõe expressamente a lei baiana quando ao determinar que devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo. Ademais, o cálculo deve levar em consideração a carga tributária já assumida pela Impugnante na aquisição do bem de uso e consumo, já que ela é a consumidora final nesse caso, de sorte que o cálculo do ICMS - DIFAL, não poderia gerar efeitos tributários novos para o contribuinte, mas apenas gerar a repartição das receitas entre os Estados de origem e de destino. Contudo, aduz que este não pode ser o padrão a ser utilizado, pois isto resultará no ICMS interno integrando o ICMS DIFAL e não o ICMS DIFAL na própria base de cálculo como dispõe a

legislação. Porém, deve-se levar em consideração que as operações analisadas tratam-se exclusivamente de transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, de uso e pago, seja dividido entre os dois entes Federados, pois não haverá transação monetária entre as filiais da empresa.

Acrescenta que se não bastasse o equívoco na determinação da base de cálculo do ICMS devido pelo diferencial de alíquotas, a matemática simples na apuração do ICMS-DIFAL está equivocada, pois o Fiscal não está apenas aplicando a diferença entre as alíquotas interestadual e interna: 10% ou 11%, mas sim, abatendo apenas o valor do ICMS que ele estimou que foi devido na origem. Isso quer dizer que, neste caso, como o cálculo do Fiscal está majorando a base e o valor do ICMS original foi calculado sobre uma base de cálculo menor, a alíquota efetiva interestadual aplicada está sendo maior do que 10% ou 11%. Ou seja, ele está transferindo imposto de competência de outro Estado para a Bahia.

Aponta que nas notas fiscais de transferência, o Fiscal inclui uma alíquota interestadual de 12% na base de cálculo do DIFAL e a multiplica por 18%, que é a alíquota interna e não a interestadual. Todavia, de acordo com essa linha de cálculo, o percentual correto do DIFAL seria 11% (18% alíquota interna - 7% alíquota interestadual, SP x BA). Por outro lado, nos cálculos de compras efetivas de produtos de uso e consumo de outras unidades da federação, o Fiscal inclui incorretamente uma alíquota de 12% ou 15% e, para cálculo efetivo do DIFAL, utiliza alíquotas que variam entre 12%, 15% e 18%, o que não se pode admitir no presente caso.

A título exemplificativo analisa o cálculo do auditor fiscal em relação à NF nº 1632. Salienta que a base de cálculo do ICMS - DIFAL encontrada pelo Auditor Fiscal, destacado já considerando o ICMS “por dentro”, foi de R\$ 90.902,22, a alíquota interestadual utilizada no caso era de 7%, a alíquota interna para o produto à época da operação era de 18%, portanto, o diferencial de alíquotas era de 11%.

Prossegue explicando que seria lógico, portanto, considerar que o Auditor Fiscal encontrou um ICMS- DIFAL no montante de R\$8.816,54, mas não, o valor do ICMS - DIFAL lançado, foi de R\$16.362,19. Frisa que o mesmo equívoco ocorre para as demais notas fiscais e elabora planilha com esta demonstração que resulta numa diferença a recolher R\$6.855,58. Portanto, tem-se que ainda que fosse devido o ICMS - DIFAL nas operações em análise, o valor apurado pelo Auditor Fiscal, corresponde a um excesso de exação, e, assim, verifica-se que já recolheu todo o DIFAL corretamente nas referidas operações objeto do Auto de Infração, fazendo-se, medida necessária seu cancelamento integral.

Destaca que a multa que lhe foi imputada é excessiva e confiscatória, violando princípios constitucionais. Diz que a aplicação de multa correspondente a 60% sobre o valor do suposto imposto, ainda que devido fosse, configura um acinte à ordem jurídica nacional, pois implica violação de incontáveis princípios constitucionais, mormente aqueles que norteiam o Direito Tributário e o Direito Administrativo.

Salienta que a multa é uma obrigação acessória (em relação ao principal, que é o próprio valor do tributo) e a sua finalidade é a de desestimular o cometimento de infrações, bem como, de coibir a mora do sujeito passivo no cumprimento de obrigações tributárias. Assim, por sua própria natureza, a multa não tem propósito arrecadatório, mas sim de penalidade pelo inadimplemento de condição. Deste fato, advém a sua acessoriedade, existindo apenas em função do valor do principal (obrigação tributária), o que vem corroborar a afirmação de que o seu valor nunca pode ultrapassar ou equivaler ao valor do principal. Com este pretexto, a multa não pode atingir ilegalmente o direito de propriedade do contribuinte, pois o seu excesso resulta numa clara tributação com efeito de confisco, caracterizando frontal vulneração ao disposto no art. 150, IV da Constituição Federal, que reproduz. Ainda nesse sentido é o artigo 157 do Código Tributário Nacional.

Ademais, diz que a cobrança de multa à razão de 60% (sessenta por cento) do imposto, ainda que baseada em dispositivos de lei, não guarda sintonia com a atual situação econômica do país e que

se distanciam dos princípios de direito positivados na Carta Política de 1988. Comenta que o ordenamento jurídico brasileiro veda claramente a imposição de sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público, implicando, assim, a observância dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Cita diversos julgados, dos Tribunais Superiores, entendendo abusivo o percentual fixado a título de multa pecuniária pelo descumprimento de deveres ou obrigações tributárias, procedendo a redução deste percentual, arbitrando outro, considerado como mais razoável, proporcional e justo.

Requer que seja o Auto de Infração cancelado, tendo em vista a inexigibilidade de parte dos valores ora cobrados, por conta da decisão judicial proferida em sede do Mandado de Segurança nº 524494-24.2018.8.05.0001. No mínimo, subsidiariamente, a parte dos débitos abarcada pela discussão judicial deve ter sua exigibilidade imediatamente suspensa, sob pena de descumprimento da referida decisão.

Caso assim não se entenda, requer o total cancelamento do Auto de infração ora guerreado, uma vez que as operações autuadas, não se constituem hipótese de incidência tributária do ICMS, ou seja, as operações em tela, que se referem a remessas de bens de uso e consumo entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não se encontra no campo de incidência do ICMS.

Alternativamente, caso não seja esse o entendimento seja cancelado o Auto de Infração, tendo em vista que já recolheu todo o DIFAL devido, considerando que o cálculo do ICMS-DIFAL feito pelo Fiscal está equivocado, e constitui um excesso de exação, haja vista que o Fiscal majorou as bases de cálculo além de ter cometido equívocos nos resultados que se mostraram incompatíveis com a lógica simples multiplicação base de cálculo x alíquota (cobrando imposto que seria de competência de SP e não da BA) e, cumulativamente a este pleito, requer que seja afastada a multa de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto, uma vez que neste importe representa clara violação aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

Por derradeiro, diz que tendo em vista o princípio da verdade material, protesta desde já, pela juntada posterior de eventuais documentos que auxiliarão a análise fiscal da situação impugnada, de forma a corroborar o interesse público.

O Autuante presta informação fiscal fls.76/77. Afirma que a autuada apresenta, por intermédio de representante legal devidamente constituído, defesa tempestiva ao Auto de Infração em epígrafe. No Item II de sua defesa, à folha 40 deste PAF, reconhece que as notas fiscais 13405, 13406, 3321, 3484 e 1524 foram emitidas por fornecedores de outras unidades da Federação, que discrimina no Documento 2 de sua defesa, à folha 69 deste PAF. Quanto às demais notas fiscais que compõem o Auto de Infração, constantes do Anexo A, da folha 4 a 8 deste PAF, confirma que foram emitidas por dois outros estabelecimentos que denomina Filial de Santos, CNPJ 03.384.298/0003-30 e Matriz em São Paulo, CNPJ 03.384.298/0001-79.

Afirma que com estas afirmações em sua defesa, a autuada está corroborando a assertividade da autuação pelo cometimento da infração 06.02.01 aqui em discussão. Conforme suas afirmações, todas as notas fiscais elencadas no Anexo A supra citado, foram emitidas por estabelecimentos situados em outra unidade da Federação e destinadas a consumo em seu estabelecimento. Fica assim, claramente caracterizado o fato gerador do ICMS devido por diferencial de alíquota. Conforme discriminado neste Auto de Infração o enquadramento legal para a autuação foi o art.4º, inciso XV da lei 7.014/96 que reproduz. Portanto, não há na lei, nenhuma exceção a transferências interestaduais, sejam de que espécie for.

Observa ser incabível, por outro lado, a alegação trazida na defesa sobre um precedente que entende lhe favorecer à folha 47 deste PAF, pois tratou-se de um julgamento no CONSEF, de uma autuação por falta de pagamento de imposto em uma operação de importação. O Acórdão JJF 2086-01/01 pronuncia-se, tão somente, sobre a ocorrência ou não da operação de importação.

Quanto aos cálculos do diferencial de alíquotas devido, foram todos efetuados pelo programa

oficial de auditoria fiscal utilizado pela SEFAZ/BA, o SIAFI, que incorpora toda a legislação pertinente com atualização constante, em especial a Lei Estadual nº 13.373/2015.

Com base no aqui exposto e nas confirmações trazidas pelo autuado nesta defesa, ratifica todos os termos da autuação e solicita a esse Conselho que julgue Procedente o Auto de Infração em apreço, por estar totalmente embasado na legislação que regulamenta a matéria.

## VOTO

Preliminarmente, embora não tenham sido arguidas questões específicas de nulidade pelo Autuado, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96, e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls.04/08, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, termo de recebimento de arquivos fl.30, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o Autuado foi acusado de falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, tendo como base de cálculo, o valor da operação ou prestação na unidade Federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, com o ICMS relativo à diferença de alíquotas integrando a base de cálculo.

Verifico que o Autuado realizou aquisições no Estado de São Paulo, de materiais como: óculos, capacete, medicamentos, Kit de reparo, bandeira Flumar, carvão ativado, bico de regulagem etc.

A matéria é regida pelo que estabelece o art. 4º, inciso XV da lei 7.014/96, *in verbis*:

*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.*

O defendente alegou, que exceto para as operações relativas às cinco notas fiscais que relaciona, as demais operações, se referem a simples transferência de bens entre dois de seus estabelecimentos, situados em São Paulo e outro em Santos, destinados à sua filial de Salvador. Disse que embora a transferência fosse interestadual, não se trata de atos de mercancia, sendo que a propriedade dos bens permanece com o mesmo titular. Acrescentou que possui até decisão judicial liminar vigente, proferida em sede do Mandado de segurança nº 524494-24.2018.8.05.0001, suspendendo a exigibilidade da cobrança do DIFAL, nos termos pretendidos pelo Fisco.

Observo que as citadas alegações não podem ser acolhidas. Verifico que a operação objeto em análise, não se trata de remessa realizada com não incidência do imposto, pois a não incidência arguida pelo defendente, refere-se à saída de material de uso ou consumo para outros estabelecimentos do mesmo titular dentro do próprio Estado de São Paulo (inciso XV, art. 7º, do Decreto nº 45.490/2000); no caso específico, trata-se de saída de material de uso ou consumo para outros estabelecimentos do mesmo titular fora do Estado de São Paulo, no caso em tela, no Estado

da Bahia, portanto, sob a égide do inciso I, art. 12 da Lei Complementar nº 89/96, que considera a ocorrência do fato gerador do ICMS em operações de saída de mercadorias de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, em respeito ao princípio de autonomia do estabelecimento.

É fato, que quase todas as notas fiscais relacionadas no demonstrativo de débito que sustenta a autuação, são originárias de operações de transferência (CFOP nº 2.557) de outra unidade da Federação, com destinação a estabelecimento situado no Estado da Bahia. Nesse caso, destaco o art. 155, § 2º, inciso VII da Constituição Federal, determinando que em operações que destinem bens a contribuinte, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário da operação, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

Quanto à alegação de que possui decisão judicial liminar vigente, proferida em sede do Mandado de Segurança nº 524494-24.2018.8.05.0001, suspendendo a exigibilidade da cobrança do DIFAL nos termos pretendidos pelo Fisco, observo que a referida determinação, limita-se a que a Fazenda Pública Estadual mantenha suspensa a exigência do referido imposto, até que seja proferida decisão de mérito. Portanto, cabe registrar que, não obstante tais fatos, não há impedimento ao exercício do direito da Fazenda Pública estadual, de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. Significa dizer, que deve o lançamento ser efetuado, no intuito de prevenir a decadência.

Reitero, portanto, no que concerne ao argumento de que as operações de transferências originadas de outros Estados da Federação, não estariam sujeitas ao pagamento do DIFAL, não encontra respaldo na legislação, haja vista que se considera para efeitos de DIFAL, como momento da ocorrência do fato gerador, a entrada do bem ou material de uso ou consumo, no território deste Estado, e se dá a incidência do imposto, a qualquer título, independentemente do modo como se deu a entrada de aquisição do bem de consumo. Logo, deve ser pago o diferencial de alíquotas, uma vez que a incidência do imposto é em decorrência, tanto da aquisição, como da entrada de mercadorias no estabelecimento, conforme previsto no art. 2º, inciso IV, art. 4º, inciso XV e art. 17, inciso XI e seu § 6º, todos da Lei 7.014/96.

Ademais, para efeitos de incidência do ICMS, prevalece o princípio da autonomia dos estabelecimentos. A Súmula 166 foi editada antes da LC 87/96, logo, se considera fato gerador, por aquisição de terceiros, ou por transferências interestaduais.

O defendente alegou também, que a base de cálculo está apurada de maneira equivocada, pois foi majorada a base tributável. Argumentou que, embora o ICMS integre a própria base de cálculo, no caso do ICMS devido pelo diferencial de alíquotas, somente o montante do imposto devido para o Estado Destino deverá ser computado na sua base. Apresentou entendimento, que na apuração do ICMS-DIFAL, o Fiscal não está apenas aplicando a diferença entre as alíquotas interestadual e interna: 10% ou 11%, mas sim, abatendo apenas o valor do ICMS que ele estimou que foi devido na origem. Assim, o valor do ICMS original foi calculado sobre uma base de cálculo menor, a alíquota efetiva interestadual aplicada está sendo maior do que 10% ou 11%.

Analisando o demonstrativo que embasa a acusação fiscal, observo que não possui suporte fático ou jurídico esta contestação. No presente caso, verifico que a base de cálculo foi encontrada com fundamento no art. 17, XI da Lei 7.014/96, com redação dada pela Lei 13.373, de 21/09/2015, DOE de 22/09/2015, efeitos a partir de 01/01/2016, qual seja:

*Art. 17. ( . . . )*

*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.*

Por ter uma forma de cálculo mais complexa, a SEFAZ fez constar em sua página na *Internet*, no item Perguntas e Respostas, os esclarecimentos e a forma de cálculo do Diferencial de Alíquotas, a partir do exercício de 2016, cujo acesso é possível a todo contribuinte, como segue:

11. *Qual a metodologia que deverá ser aplicado para apuração do ICMS de diferença de alíquota - DIFAL sobre o material de uso ou consumo? Para determinação da base a ser utilizada para fins de cálculo da diferença de alíquota nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final (contribuinte ou não do imposto), deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente na Unidade Federada - UF de destino, conforme orientação contida no inciso XI, do artigo 17º da Lei Estadual n.º 7.014/96 (redação introduzida pela Lei Estadual n.º 13.373/15).*

*De acordo com essa regra, a DIFAL devida nas aquisições de material de uso ou consumo passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal e, então, expurga-se o ICMS da alíquota do estado de origem (contidos os acréscimos dispostos no § 1º do artigo 13º da Lei Complementar n.º 87/96), e com tributação final do Estado da Bahia (imposto calculado por dentro, com aplicação da alíquota interna da Unidade Federada de destino).*

Constato que, acertadamente, esta foi a metodologia utilizada pelo Autuante, para a infração em análise.

O defendente requereu o cancelamento ou redução da multa aplicada, sob a alegação de que é excessiva e confiscatória, violando princípios constitucionais.

Observo que a multa aplicada está prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e pode sofrer redução prevista nos arts. 45 e 45-B da Lei 7.014/96, em função da data de quitação do débito. Portanto, obedece ao princípio da legalidade por estar tipificada na Lei Estadual do ICMS. Quanto à solicitação de relevação da multa aplicada, esclareço, por oportuno, esta Instância não possui tal competência, vez se tratar de obrigação relativa a descumprimento de obrigação principal.

Ante 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 **279266.0001/18-4**, lavrado contra **FLUMAR TRANSPORTES DE QUÍMICOS E GASES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.110,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do art. 42 da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR