

**PROCESSO** - A. I. Nº 281082.0002/18-5  
**RECORRENTE** - QUÍMICA AMPARO LTDA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6<sup>a</sup> JJF nº 0030-06/18  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12/06/2020

### **1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0060-11/20**

**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 inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade 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 DESPROPORCIONAL:** Não compete aos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o 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.*

Após a devida instrução processual, assim decidiu a JJF:

**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 compreensível; (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 pudessem impedi-lo 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 subseqüentes 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 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, 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 8<sup>a</sup>, 9<sup>a</sup>, 10<sup>a</sup>, 11<sup>a</sup>, 12<sup>a</sup>, 13<sup>a</sup>, 14<sup>a</sup>, 16<sup>a</sup>, 24<sup>a</sup> e 26<sup>a</sup> 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 inconstitucionalidade 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.*

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nos seguintes argumentos:

Inicialmente tece um breve relato dos fatos.

Nas preliminares, aponta a nulidade do auto de infração por entender que a descrição da infração não pode ser aquela que apenas repete o dispositivo legal e abstrato, previsto na legislação do Estado da Bahia, uma descrição genérica dos fatos.

Alega ainda que o Fiscal ainda se equivocou com relação aos arquivos tidos como infringidos, uma vez que a ora Recorrente procedeu ao recolhimento do diferencial de alíquota entendido como devido, ainda que o critério de cálculo utilizado para a apuração do montante a ser recolhido a título de ICMS, tenha sido entendido como incorreto.

Aduz que, se o auto de infração pretende impugnar o critério de apuração do diferencial de alíquotas para o devido recolhimento do ICMS, não há justificativa para que a lavratura não venha acompanhada de trabalho que especifique minuciosamente cada um dos itens em que se tenha entendido ter havido cometimento de infração ou má interpretação da legislação.

Cita doutrina sobre o princípio da fundamentação administrativa e decisões deste CONSEF sobre a matéria.

No mérito, afirma que houve omissão da junta quanto ao pedido de revisão dos cálculos dos valores devidos/recolhidos pela ora recorrente, para a apuração do montante devido.

Salienta que tal fato é de extrema relevância, tendo em vista que o Fisco Baiano se limitou a afirmar que o valor relativo ao diferencial de alíquotas não foi recolhido pela Recorrente, sem levar em consideração que o montante anteriormente pago, uma vez que, como é sabido, o valor que foi objeto de autuação fiscal corresponde ao saldo remanescente do ICMS recolhido a título de diferencial de alíquotas e não ao montante integral que envolveu as operações realizadas pela ora Recorrente.

Assevera que a decisão ora recorrida declinou de se manifestar, de forma expressa, acerca da sistemática aplicada para a apuração dos valores entendidos como devidos, a título de diferencial de alíquotas, além da omissão com relação ao pedido formulado pela ora Recorrente, quando da apresentação da sua impugnação, no sentido de ser revisto todo o critério de apuração dos valores entendidos como devidos, para a cobrança do presente débito fiscal.

Argumenta também que há falta de argumentação por parte do fisco baiano acerca da impossibilidade de cobrança do diferencial de alíquota, em face da ausência de lei complementar que o regulamente em normas gerais.

Explica que resta 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 E. STF, que possui entendimento pacífico neste sentido.

Salienta que ainda que o Sr. Julgador Fiscal tenha pretendido se esquivar de tal discussão, resta evidente que tal matéria não pode ser deixada de lado, em face de suma manifesta importância e relevância para o ICMS cobrado nos presentes autos, sobretudo, com o fim de ser definida, de forma correta e conclusiva, o correto critério para a sua apuração e devido recolhimento, o que,

por certo, não se deu no presente caso.

Cita decisão definitiva do STF com relação a esta matéria, no sentido de que não se pode admitir a cobrança do diferencial de alíquota, sem que haja Lei Complementar que regulamente o quanto estabelecido pelo texto constitucional, conforme claramente 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.

Cita trechos da decisão e finaliza afirmando que, com base na jurisprudência pacificada do E. STF, portanto, resta evidente que não se pode admitir que a cobrança do diferencial de alíquotas seja realizada pelos Estados da Federação, com base, unicamente, no quanto estabelecido pela Constituição Federal e pela Lei Estadual Baiana 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.

Aponta que no presente caso, não há como o Fisco Baiano pretender se furtar da aplicação de uma Lei Complementar para a cobrança do ICMS, posto que tal norma encontra-se estabelecida na própria Constituição Federal, sem que se possa ir contra tal determinação. E que inclusive, já vem sendo o entendimento exarado pelos Tribunais de Justiça espalhados pelo País, como é o caso do julgamento proferido sobre a matéria, 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, em caso idêntico ao presente, em que é questionada a constitucionalidade da Lei Estadual nº 2.657/1996, que regulamenta o ICMS do Estado.

Ademais, a D. Desembargadora Relatora, nos autos da aludida apelação cível, entendeu por bem em remeter os autos ao E. Órgão Especial (cujo julgamento ainda não foi pautado), suscitando o incidente de constitucionalidade do art. 3º, inciso VI da Lei Estadual nº 2.657/96, fazendo menção, inclusive, ao julgamento proferido pelo D. Ministro Roberto Barroso.

Portanto, falta à Lei Baiana nº 7.014/96 pressuposto e condicionante de validade, no caso, norma geral que preveja normas gerais para que haja a cobrança do ICMS pelo diferencial de alíquotas na aquisição de bens para consumo / ativo. Assim, falta ainda lei complementar para que dê vazão ao arquétipo constitucional, lembrando, sempre, que a Constituição Federal não institui tributos nem cria normas gerais.

Explica que para ratificar todas as assertivas dispostas no presente Recurso Voluntário, em 27/12/2017, foi proferido julgamento da ADI 5866, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria - CNI, em que se discutiu, de forma exaustiva, 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.

Assim, a Recorrente conclui que não se pode afirmar que a cobrança de diferencial de alíquota nas operações interestaduais realizadas com mercadorias destinadas a ativo immobilizado 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, incisos 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.

Ademais, insurge contra a metodologia adotada com base nos argumentos acima expostos e segue pleiteando a aplicação do §7º, do art. 42 da Lei nº 7014/96.

Por fim, requer seja conhecido e provido o presente recurso conforme razões aqui expostas, primeiramente, pela preliminar de nulidade da autuação pela falta de descrição de quais elementos, no caso concreto, foram considerados incorretos, com vícios insanáveis de fundamentação.

Quanto ao mérito, afirma que:

- (i) não se pode aplicar o diferencial de alíquota nas operações interestaduais realizadas com mercadorias destinadas a ativo immobilizado 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, incisos VII e VIII, da Constituição Federal/1988, na Lei Estadual nº 7.014/1996, sem que tenham sido, para tanto, regulamentados tais dispositivos em sede de Lei Complementar (art. 146, inc. III, “a”, da CF), faltando à legislação estadual, portanto, pressuposto e condicionante de validade e eficácia;
- (ii) *ainda subsidiariamente*, ainda que assim se entenda, apenas para argumentar, não se pode cobrar o valor a título de diferencial de alíquotas, sob a sistemática do cálculo por dentro do ICMS, tendo em vista a inexistência de Lei Complementar que regulamente a aludida cobrança, tendo sido ratificado tal entendimento na própria ADI 5866, que suspendeu a aplicação da cláusula décima quarta, dentre outras, do Convênio 52/2017, para a apuração do ICMS entendido como devido;
- (ii.1) veja-se que o Il. Agente Fiscal não se atentou que o §1º, do Cláusula Primeira, do Convênio ICMS 52/2017, também é aplicado para operações próprias (*Cláusula primeira. (...) § 1º O disposto no caput aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo immobilizado do destinatário contribuinte do imposto*) e referida cobrança do diferencial ou do cálculo por dentro estão (avam) suspensas pelo E. STF na referida ADIn; e
- (iii) impossibilidade de aplicação da multa por não ter havido falta de pagamento do ICMS diferencial, ou, ainda, pela impossibilidade de se manter multa desproporcional apurada e constante do auto de infração, uma vez que, a própria capitulação legal da multa, reconhece que a ora Recorrente não agiu com dolo e, portanto, não há que se aplicar a multa cobrada em tais proporções.

Finaliza aduzindo que, se necessário (haja vista que a adoção correta de premissas jurídicas permite reconhecer o efetivo recolhimento do ICMS, ainda que em critérios adotados diversos daqueles entendidos como corretos pelo Fisco Baiano), requer seja determinada, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência e que as notificações sejam exclusivamente em nome dos patronos da recorrente.

Este é o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento da seguinte infração: *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.*

De início, informo que não merece reparo a decisão de piso. As razões apresentadas pela recorrente, que repisa os pontos de defesa trazidos na impugnação inicial, foram todas devidamente analisadas pela junta de julgamento fiscal que, acertadamente, manteve a autuação.

Pois bem.

Preliminarmente apontou a recorrente, como motivo para nulidade do auto de infração, a ausência de especificação da infração supostamente cometida.

Ocorre que, no auto de infração em análise constam todos os elementos que justificam a autuação, restando prejudicado o pedido de nulidade formulado. Ademais, todos os demonstrativos (sintético e analítico), realizados através da EFD do próprio autuado, encontram-se devidamente anexados ao PAF (fls. 05/21) e foram disponibilizados à recorrente, não sendo

razoável a mera afirmativa do contribuinte de que o auto não especifica detalhadamente o cometimento da infração.

Observa-se dos demonstrativos acostados que a autuação se deu considerando, item por item, contendo o número das notas fiscais, CFOP, código, descrição das mercadorias, valor da base de cálculo do ICMS, frete, IPI, valor da base de cálculo do ICMS-DIFAL e as alíquotas internas e interestaduais.

Seguindo nesta linha, o contribuinte também afirma que *o Fisco Baiano se limitou a afirmar que o valor relativo ao diferencial de alíquotas não foi recolhido pela Recorrente, sem levar em consideração que o montante anteriormente pago, uma vez que, como é sabido, o valor que foi objeto de autuação fiscal corresponde ao saldo remanescente do ICMS recolhido a título de diferencial de alíquotas e não ao montante integral que envolveu as operações realizadas pela ora Recorrente.*

Ocorre que em nenhuma oportunidade de defesa, a recorrente apresentou prova de suas alegações que pudessem ensejar a revisão proposta. Outrossim, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, conforme determina o art. 143 do RPAF/99.

Nulidades superadas.

No mérito, a recorrente assevera 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 E. STF, que possui entendimento pacífico neste sentido.*

Ao contrário do afirmado, o julgador de piso rebateu especificadamente cada ponto abordado pelo contribuinte, de forma clara e precisa. Tendo em vista que coaduno integralmente o meu posicionamento ao entendimento exarado pelo i. Julgador de primeiro grau, Antônio Expedito Santos de Miranda, peço a devida vénia para reproduzir trecho do acórdão recorrido:

*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 - Liminal deferida em parte

*PRESIDÊNCIA "(...)" defiro parcialmente a medida cautelar (art. 10 da Lei n. 9.868/1999), para suspender os efeitos das cláusulas 8<sup>a</sup>, 9<sup>a</sup>, 10<sup>a</sup>, 11<sup>a</sup>, 12<sup>a</sup>, 13<sup>a</sup>, 14<sup>a</sup>, 16<sup>a</sup>, 24<sup>a</sup> e 26<sup>a</sup> 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.*

*Constato 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.*

*(...)"*

Quanto ao pedido de redução da multa formulado, sendo a infração relativa a falta de recolhimento do imposto, estamos diante de uma obrigação de caráter principal, o que não nos permite a análise/redução da multa aplicada.

Assim por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão de piso.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 281082.0002/18-5, lavrado contra QUÍMICA AMPARO LTDA., devendo ser intimado o recorrente 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 nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS