

PROCESSO - A. I. Nº 298624.0001/19-8
RECORRENTE - CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA. (IVECO LATIN AMÉRICA LTDA.)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0221-04/19
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0263-12/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. ICMS PARTILHA. PREVISÃO EC 87/15. OPERAÇÕES DE VENDAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS NESTE ESTADO.

a) OPERAÇÃO SEM DESTAQUE DO ICMS PARTILHA. **b)** DESTAQUE E IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. **c)** DIFERENÇA ICMS PARTILHA DESTACADO A MENOS. Com outorga da Emenda Constitucional nº 87/2015, o Estado da Bahia através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, bem como alterou o inciso XI, do Art. 17 da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre a base de cálculo do diferencial de alíquotas nas operações com consumidor final contribuinte do ICMS, consignando que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo. Razões de defesa não elidem as exigências. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão de piso. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 204 a 219), interposto em face do acórdão em epígrafe, da lavra da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), deste CONSEF, que concluíra pela Procedência Parcial da autuação, desonerando o Sujeito Passivo em R\$14.395,97, (parte do lançamento concernente à Infração nº 05), ao tempo de sua prolação (fl. 197).

O Auto de Infração, lavrado em 13/03/2019 e notificado ao Sujeito Passivo em 25/03/2019 (fl. 22), tendo por referência períodos de apuração variados ao longo dos exercícios de 2016, 2017 e 2018, descrevia cinco infrações, todas relacionadas com a partilha do ICMS nas operações interestaduais (Emenda Constitucional nº 87/2015).

O Sujeito Passivo reconheceu as Infrações 04 (integralmente) e 05 (em parte), havendo demonstrado o recolhimento dos valores incontroversos (fls. 155 a 161).

Em lide permanecem apenas as infrações 1, 2 e 3, assim caracterizadas:

INFRAÇÃO 01 – 02.01.28: O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, deixou de recolher ICMS partilhado – devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15 – em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da federação. Sem destaque do ICMS partilha em vendas a consumidor final. (...) Enquadramento Legal: Art. 49-C da Lei 7.014/96; art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/15. Multa aplicada: Alínea “f” Inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96 do Estado da Bahia. Total da infração: R\$4.625,00

INFRAÇÃO 02 – 03.02.16: O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, deixou de recolher ICMS partilhado – devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15 – em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da federação. Destacou e recolheu o ICMS partilha a menor. (...) Enquadramento Legal: Art. 49-C da Lei 7.014/96; art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/15; e Convênio ICMS 93/15. Multa aplicada: Alínea “f” Inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96 do Estado da Bahia

Total da infração: 47.874,52

INFRAÇÃO 03 – 03.02.16: O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, deixou de recolher ICMS partilhado – devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15 – em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da federação. Cobrança de diferença de ICMS partilha destacado a menor (...) Enquadramento Legal: Art. 49-C da Lei 7.014/96; art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/15; e Convênio ICMS 93/15. Multa aplicada: Alínea “f” Inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96 do Estado da Bahia. Total da infração: R\$1.772,73.

Após regular contraditório, incluindo Impugnação (fls. 26 a 44); Informação Fiscal (fls. 163 a 166); Manifestação pelo Autuado (fls. 171 a 174) e “Contrarrazões” (fl. 178), a 4ª JJF assim decidiu em 09/12/2019 (fls. 186 a 195), à unanimidade:

VOTO

O Auto de Infração sob análise imputou ao autuado a prática de 05 (cinco) infrações à legislação tributária estadual, o que significou o lançamento para efeito de exigência de crédito tributário no montante de R\$182.918,91 em valores históricos.

A infração 04, no valor de R\$115.651,22, foi inteiramente reconhecida como devida pelo autuado, cujo pagamento foi realizado em 24/05/19, docs. fls. 180 e 181, no valor total de R\$133.260,00 inexistindo lide em relação à mesma.

Quanto à infração 05, no valor total de R\$12.995,44, foi reconhecido e pago pelo autuado o valor de R\$4.606,78 referente à data de ocorrência de 31/10/2016, conforme doc. fls. 180 e 182, cujo pagamento total deste item reconhecido resultou na quantia de R\$5.548,57. Com isso, a lide remanesce em relação às demais ocorrências que somam R\$8.588,67 que adiante serão apreciadas.

Destaco que os valores acima pagos deverão ser homologados pelo setor competente desta SEFAZ.

Isto posto, passo ao exame do mérito das infrações impugnadas, já que não houve qualquer questionamento pelo autuado relacionado ao aspecto formal do lançamento.

Assim é que, em relação às infrações 01, 02 e 03, vejo que se referem ao mesmo fato, isto é, o cálculo do ICMS partilhado nos moldes previstos pela Emenda Constitucional nº 87/15, e Convênio ICMS 93/15, incidente nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, neste caso, o Estado da Bahia, sendo o remetente localizado no Estado de Minas Gerais.

Convém aqui destacar que a infração 01 trata de falta de destaque do ICMS partilha em venda para consumidor final, a infração 02 se refere a destaque e recolhimento a menos do ICMS partilha enquanto que a infração 03 se refere à cobrança de diferença de ICMS partilha destacado a menos, portanto, todas estas questões estão relacionadas ao cálculo do ICMS que deverá ser partilhado com o Estado da Bahia nas operações que foram realizadas pelo autuado e destinadas à não contribuintes do ICMS neste Estado.

O argumento e o entendimento defendido pelo autuado é no sentido de que o cálculo da diferença de alíquota deve ser realizado a partir da mesma base de cálculo do ICMS, que já contempla o cálculo por dentro, na forma prevista pelo Art. 13, § 1º da LC nº 87/96, cuja fórmula se encontra prevista pelo Convênio nº 93/15, alegando que os autuantes entenderam que o cálculo da diferença de alíquotas deveria ser efetuado a partir de “valor distinto” do valor da operação indicado na nota fiscal, que já contém o ICMS “por dentro” considerando a alíquota interestadual.

Já os autuantes rebateram os argumentos defensivos, pontuando que os cálculos que efetuaram tomaram por base o disposto nos Arts. 4º, incisos XV e XVI e 17, XI, ambos da Lei nº 7.014/96, onde está previsto que “nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação da unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo a diferença de alíquotas integrar a base de cálculo”.

Os autuantes apresentaram o seguinte cálculo para demonstrar que o procedimento que utilizaram atendeu a norma legal acima citada, com a seguinte conotação:

- Nota fiscal nº 250.282, fl. 08, base de cálculo do ICMS normal: R\$203.500,00;

- Exclusão do ICMS normal destacado na nota fiscal: R\$14.245,00;

- Valor da mercadoria sem o imposto R\$189.255,00, o qual foi dividido por 0,88% para efeito de consideração da carga tributária de 12% “por dentro” apurando o valor de R\$215.062,50, o qual foi multiplicado por 12% para efeito de determinação da carga tributária total no valor de R\$25.807,50, sendo deduzido desse valor o ICMS normal de R\$14.245,00, resultando o total a ser partilhado na ordem de R\$11.662,50 sendo que, deste

valor, 40% é destinado ao Estado da Bahia, ou seja, R\$4.625,00, que foi o valor exigido na infração 01 já que não consta do documento fiscal esta indicação.

Analizando ambos os argumentos, vejo que não assiste razão ao autuado e considero se encontrarem corretos os cálculos realizados pelos autuantes, já que se encontram respaldados pela legislação tributária estadual mencionada. Aliás, esta é uma questão que já contém precedentes em julgamentos realizados neste CONSEF a este respeito e, a título exemplificativo e também para ilustrar este voto, com a devida vênia, transcrevo parte do Voto constante do Acórdão nº 0019-01/18 exarado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, cujos fundamentos ali esposados peço licença para integrar o presente voto:

“(…)

No mérito, acusa o Auditor Fiscal que a empresa autuada deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no período de janeiro a setembro de 2016, em desacordo com a forma prevista na Lei 13.373, de 21.09.2015, que alterou a Lei 7.014/96. Argumenta o sujeito passivo que a autuação está fundada em premissas equivocadas, afronta a legislação, por ausência de Lei Complementar que viabilize a hipótese de incidência pretendida pela Lei nº 13.373/15, que modificou o método de apuração do ICMS nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto – ICMS-DIFAL. Diz que, conforme artigo 146, III, CF 88, somente a lei complementar poderá definir as normas gerais em matéria tributária, entre elas, base de cálculo do ICMS. A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificada diretamente na Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, inciso VII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei 7.014/96 (art. 2º inciso IV). – alteração dada pela Lei 13.373, de 21.09.2015. 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 A norma esteve regulamentada no Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente até 31.03.2012. A partir da vigência do RICMS-12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido (art. 305, § 4º, III e V) § 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher: (...) III - o valor correspondente à diferença de alíquotas: a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente; b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto; (...) V- o valor do imposto devido ao Estado da Bahia correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual decorrente de operações e prestações destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado em outra unidade da federação. (acrescentado ao § 4º do art. 305 pelo Decreto nº 16.738/16, efeitos a partir de 01/01/16). A base de cálculo da exigência tem assento no artigo 17, XI, na redação também dada pela Lei nº 13.373/15, que recepcionou a alteração constitucional, modificando parte dos dispositivos da Lei nº 7.014/96, dentre eles, o artigo acima referido: 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. Sabe-se que em 16/04/2015, foi publicada a Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou o artigo 155, §2º, VII e VIII, da CF/88, para alterar a forma de recolhimento do ICMS nas operações interestaduais que destinem bens ou serviços a consumidores finais localizados em outras unidades da Federação. A alteração constitucional previu que, em tais operações, a alíquota interestadual do ICMS será recolhida ao Estado de origem, bem como que ao Estado de destino caberá o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. A EC 87/15 altera ainda a sistemática de cobrança de ICMS nas operações que destinem bens e serviços ao consumidor final não contribuinte do imposto, localizado em outro Estado. Abrange situações para além do comércio eletrônico (e – commerce). Antes da EC 87/15, em tais casos, o ICMS era devido integralmente ao Estado de origem. Após a Emenda, o ICMS devido nessas operações e prestações será partilhado. O Estado de origem fará jus ao imposto correspondente à alíquota interestadual; o Estado de destino terá direito à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Assim, desde 1º de janeiro de 2016, para todas as operações será adotada a partilha do ICMS entre os Estados de origem e do destino, com base no mecanismo de alíquota interestadual. Transcrição do texto constitucional: Art. 155 O ICMS incide sobre: § 2º (...) VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização de destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual O direito não assiste ao autuado, na tentativa de invalidar a exigência, pela ausência de Lei Complementar que viabilize a hipótese de incidência pretendida pela Lei nº 13.373/15, considerando que somente a LC poderia definir as normas gerais em matéria tributária e alteração da base de cálculo. O ICMS da diferença de alíquotas – DIFAL, encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, incisos VII, VIII e, depois da EC 87/15, art. 155, § 2º, inciso VII). Na ausência de Lei Complementar, as unidades federadas exercem competência legislativa plena, nos termos do art. 24, § 3º da Constituição Federal. Visando uniformizar a aplicação da EC 87/15, os Estados decidiram discutir uma proposta de regulamentação no âmbito do

CONFAZ, através do Convênio ICMS 93/15. Tal dispositivo, em que pese o fato de a LC 87/96 não ter feito alusão, tem em mira preservar a arrecadação dos Estados, quando em seus territórios estiverem localizados consumidores finais de mercadorias ou serviços tributáveis pelo ICMS. Trata-se de instrumento usado para proteger a competitividade do Estado em que reside o comprador. Com outorga da Emenda Constitucional nº 87/2015, o Estado da Bahia através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, bem como alterou o inciso XI do Art. 17 da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre a base de cálculo do diferencial de alíquotas nas operações com consumidor final contribuinte do ICMS e também para consumidores não contribuintes do ICMS, consignando que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo. Assim, no caso em concreto, a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na unidade de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrarem a base de cálculo, conforme o inciso XI do art. 17 da Lei Estadual 7.014/96, resultando no imposto a pagar determinado pelo § 6º do mesmo artigo e lei. Assim, o Auditor elaborou demonstrativo com os cálculos efetuados para obter o ICMS diferencial de alíquotas, identificando cada operação, destacando a alíquota do ICMS do Estado do destinatário para o cálculo da exclusão do ICMS operação interestadual da base de cálculo (coluna “G”). Identificou o valor da operação interestadual sem o ICMS, por dentro (coluna “I”), regra está insculpida no §1º do art. 13 da LC nº 87/96, e apurou a base de cálculo do ICMS diferencial de alíquotas, considerando-se a alíquota interna de 17% (ou 18%, quando pertinente), adicionado o valor do IPI (coluna “J”). Tudo gravado no CD, fls. 48, e entregue ao contribuinte, fls. 51 e em conformidade com a instrução legal sobre o ICMS relativo ao diferencial de alíquota, após as alterações implementadas pela Emenda Constitucional nº 87/2015. Os valores consignados pela fiscalização, nas colunas A, B, D, C e E do demonstrativo fiscal, foram fornecidos pelo próprio autuado. Utilizando-se, à guisa de exemplo, a mesma nota fiscal 390324, o valor recolhido ao Estado de origem foi R\$456,17 e não R\$469,86, como quer o autuado. Ademais, se equívoco houve, no cálculo do imposto exigido, este ocorreu em desfavor da Fazenda Pública desse Estado, porquanto o valor do IPI não compôs o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas que integram a base de cálculo, conforme o inciso XI do art. 17 da Lei Estadual 7.014/96. Situação que deve ser apurada pela Autoridade Fiscal competente. Não há, portanto, como prosperar a tese defendida pelo Autuado de defeito no “racional” aplicado pela fiscalização do Estado da Bahia ou que o Regulamento do Estado de São Paulo determina base de cálculo diversa. Na operação interestadual, seja venda ou transferência, o ICMS calculado com base na alíquota interestadual integra a sua própria base de cálculo. Assim, para que não haja contaminação da base de cálculo do imposto referente ao diferencial de alíquota pela aplicação da alíquota interestadual, esta é expurgada para que a alíquota interna seja aplicada sobre o valor da mercadoria desonerada do ICMS. Regra geral do imposto integrar a sua própria base de cálculo, o que expressa o inciso XI do Art. 17 da Lei nº 7.014/96. Face ao exposto, o Auto de Infração é PROCEDENTE, (...)”

Isto posto, julgo subsistentes as infrações 01, 02 e 03.

No que diz respeito à infração 05, no tocante as parcelas que foram impugnadas, ocorrências de 31/08/2018, no valor de R\$3.116,77, e 30/09/2018, no valor de R\$5.471,89 vejo que assiste razão ao autuado em seus argumentos visto que as operações constantes nas Notas Fiscais nos 284516 e 285845 não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, prevista pelo Convênio ICMS 51/00, fato este reconhecido pelos autuantes que opinaram pela exclusão de tais valores do lançamento, com o que concordo.

Desta maneira, a infração 05 resta parcialmente subsistente no valor de R\$4.406,78, valor este já recolhido pelo sujeito passivo conforme já mencionado no início deste voto.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$174.330,25, sendo as infrações 01, 02, 03 e 04 inteiramente procedentes enquanto que a infração 05 é parcialmente subsiste, na forma acima explanada, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Não houve interposição de Recurso de Ofício, certamente por escapar ao valor de alçada (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99).

Em seu Recurso Voluntário (fls. 204 a 219) o Sujeito Passivo, resumidamente:

- a) sustenta que as três infrações dizem com o recolhimento a menor do ICMS devido pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual (ICMS-DIFAL), em operações interestaduais envolvendo não contribuintes, destinatários finais, situados na Bahia;
- b) aduz que o objeto da lide é a divergência de critério de cálculo do DIFAL e, por conseguinte, da partilha do DIFAL (exercícios de 2016, 2017 e 2018), “haja vista que foram consideradas bases de cálculo em valores superiores ao autorizado pela legislação de regência”;
- c) afirma que a sistemática da legislação baiana (após alteração pela Lei nº 13.373/15 no art. 17,

inciso XI da Lei nº 7.014/96) viola diretamente os ditames da LC nº 87/96, que trata da base de cálculo única na operação interestadual e, conseqüentemente, viola a própria Constituição Federal, que outorgou exclusivamente à Lei Complementar a competência para tratar dessa matéria;

- d) após esclarecer sobre a inovação normativa da EC nº 87/2015 (introduzindo a partilha do DIFAL em proporções progressivamente maiores para o destino, nas operações interestaduais tendo por destinatário não contribuinte do ICMS), fazendo referência ao Convênio ICMS nº 93/2015, sustenta que *“O referido Convênio prevê que o cálculo do diferencial de alíquotas do ICMS deve ser realizado a partir de uma única base de cálculo, que já contempla o cálculo por dentro, na forma do art. 13, § 1º, da LC 87/96”*, o que está em conformidade com a Constituição e *“garante a existência de uma base de cálculo única para a operação”*;
- e) discorre sobre a modificação da sistemática de cálculo, definida via Convênio ICMS 93/2015, quando da edição da Lei Baiana nº 13.373/2015, que ao prever a aplicação da alíquota interna (da Bahia) para o cálculo “por dentro” do ICMS, originou uma nova base de cálculo específica para o ICMS-DIFAL;
- f) afirma que ao acatar o cálculo do Autuante, o órgão julgador de piso *“acaba por negar vigência ao Convênio ICMS 93/2015 que, nos termos em que lhe foi autorizado, dispõe que o cálculo ICMS DIFAL deveria ser realizado a partir da mesma base de cálculo do ICMS, que já contempla o cálculo por dentro, na forma do art. 13, § 1º da LC 87/96”*, afastando-se do entendimento manifestado pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia - cita julgados do TJBA: AI nº 0011694-58.2017.8.05.0000, DJe de 03/09/2019; AI nº 8017587-54.2018.8.05.0000, DJe de 05/02/2019;
- g) ademais, pugna pelo cancelamento da multa aplicada, dado o seu efeito confiscatório, o caráter desproporcional e desarrazoado, no importe de 60% (sessenta por cento) do valor lançado, a vulnerar o disposto no art. 150, inciso IV da Constituição Federal - menciona doutrina de Leandro Paulsen e julgados do STF;
- h) pugna pela reforma parcial do aresto recorrido, para cancelamento do crédito tributário relativo às infrações 01, 02 e 03 e, subsidiariamente, pelo cancelamento ou pela redução substancial da multa fixada.

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 17/06/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a inclusão em pauta. Trago os autos, pois, a esta sessão de 23/09/2020, para julgamento.

VOTO

a) Admissibilidade

O Recurso Voluntário é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “b” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF), deduzido dentro do prazo regulamentar (art. 171 do mesmo diploma normativo).

Conheço, portanto, do Recurso Voluntário.

b) Mérito: questão de cálculo, e de aplicação da legislação estadual à luz de disposições de Lei Complementar e Convênio ICMS

Apesar do intenso debate em relação à partilha do ICMS-DIFAL, a questão de fundo diz na verdade é com o cálculo do ICMS-DIFAL. Devo constatar que o critério empreendido pela Autuada, ora Recorrente, nos parece mais concernente com a legislação nacional (como, de resto, convenceu o Judiciário baiano, nos acórdãos que menciona a Recorrente).

Entretanto, noto que a questão ainda não foi definitivamente dirimida pelo Poder Judiciário, a ponto de afastar a incidência da legislação baiana.

Louvo-me, no particular, da manifestação do Conselheiro PAULO SHINYASHIKI FILHO, quando

exarou Voto Divergente no Acórdão nº 0331-12/19 (j. em 06/11/2019), quando se discutia questão semelhante - diga-se, a propósito, que neste acórdão julgou-se justamente o Auto de Infração nº 269135.0017/17-7, objeto de um dos precedentes (de primeiro grau) citados pelo acórdão *sub examine*:

Inicialmente, nos deparamos com duas linhas de pensamento para a mesma norma estabelecida.

Não tem nada de inconstitucional, e sim da correta aplicação do que estabelece a legislação.

O Autuado reclama que a cobrança não pode prevalecer, pois a Lei Estadual nº 13.373/15 alterou, sem competência, a base de cálculo fixada pela LC nº 87/96.

Efetivamente, o artigo 146, III, da CF, dispõe que cabe à lei complementar dispor sobre a definição de tributos, fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Assim, para que a alteração legislativa fosse válida, seria necessário que a LC 87/96 tivesse sido alterada para incluir a base de cálculo pretendida pelo Estado da Bahia.

Questiona que o cálculo realizado está errado, pois, a legislação baiana estabelece que a base de cálculo do DIFAL, é o valor da operação somado aos demais custos (IPI, frete e seguro), somado ao valor do ICMS-DIFAL, ou seja, a diferença entre as alíquotas interna e a interestadual.

Contudo, o cálculo utilizado considera, como base de cálculo, o produto da aplicação da alíquota interna ao valor da operação, sem ICMS, mais o valor do IPI, em total afronta ao dispositivo mencionado, o que acaba por majorar a apuração do imposto.

Por outro lado, o nobre relator informa que a regra geral do ICMS é a de que o seu valor integra a sua base de cálculo, ou seja, o imposto é calculado “por dentro”.

Que esta regra está insculpida no § 1º, do Art. 13º da Lei Complementar nº 87/96. Somente poderia ser adotado outro entendimento, caso houvesse norma específica em sentido contrário.

Analizando o art. 13º, I da LC 87/96, noto que trata tão somente da saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação, em momento algum trata de entrada.

O art. 13º da Lei Complementar nº 87/96 não trata de estipular como calcular o DIFAL, e sim disciplinar a base de cálculo do imposto conforme abaixo:

Analizando a legislação, em confronto com os argumentos do recorrente, pude verificar que o art. 17, inciso XI da Lei nº 7.014/96 sofreu alteração por conta do que estabeleceu a Lei nº 13.373/15, de 21/09/2015, publicado no DOE de 22/09/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, açambarcando em um mesmo conceito de contribuinte e não contribuinte de ICMS, por esta alteração tem-se como redação do inciso XI que “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”.

Ainda por conta da referida Lei nº 13.373/15, acrescentou-se o teor disposto no art.15, § 7º, pelo qual “Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadoria, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, o Estado fará jus à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual”.

Em seguida, nova alteração do art. 17, § 6º da Lei nº 7.014/96, por força da Lei nº 13.816/17, datada de 21/12/2017, publicada no DOE de 22/12/2017, com efeitos a partir de 22/12/2017. Por conta desta alteração, mudou-se a forma de apurar o ICMS DIFAL nos casos previstos no inciso XI do caput deste artigo, na qual ficou estabelecido que “Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, 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”.

Analizando os cálculos do autuante, no demonstrativo de Diferença de Pagamento da Diferença de Alíquotas de Uso e Consumo, acostado às fls. 06 a 43 dos autos em tela, de fato, a apuração se deu com base nesta nova redação do art. 17, § 6º da Lei nº 7.014/96, em que pese não ter conferido se os cálculos para efeito de apuração estão corretos.

Com base no constatado, verifico que as argumentações do recorrente se baseiam nesta alteração que criou uma nova base de cálculo, majorando o ICMS DIFAL, ao excluir a sistemática antes vigente, ou seja, o ICMS interestadual embutido no valor da operação, para incluir sobre o valor líquido apurado, o ICMS interno do Estado da Bahia, no caso de 17% até Março/16 e de Abril em diante 18%. Desse modo, o montante do ICMS devido nas operações interestaduais para aquisição de mercadorias para uso e consumo foi incorporado na respectiva base de cálculo, adotando a alíquota interna da UF de destino, ou seja, o Estado da Bahia,

majorando a base de cálculo e, por consequência, agravando o ICMS a pagar.

Isto posto, a forma de cálculo aplicada pelo autuante, com base na nova dicção do art. 17, § 6º da Lei nº 7.014/96, vai de encontro ao que estabelece a Lei Complementar nº 87/96. Por força maior da referida Lei Complementar, nos seus artigos 12 e 13 em vigor, fica claro que a apuração das diferenças de ICMS DIFAL consignadas no demonstrativo de débito acostado pela autuante e mantido por decisão de 3ª JFJ (fls.129 a 135), que majora a carga tributária do ICMS DIFAL, não tem base constitucional.

Mesmo concordando de que o ICMS integra sua própria base de cálculo no caso em foco, entendo que o caminho correto a ser percorrido pelo legislador baiano não poderia ser, por incompetência legal, o de inovar e desse modo constituir uma nova base de cálculo majorada para efeito de apuração do ICMS DIFAL, contrariando dispositivo constitucional. Todavia, por força legal do art. 167, inciso I do RPAF/99, este egrégio CONSEF não tem competência para declarar inconstitucionalidade.

Perpassando a questão da inconstitucionalidade, (...)

Mantenho-me alinhado ao entendimento acima. É que a aplicação da disposição da legislação baiana, ainda que aparentemente incompatível com a norma nacional (Lei Complementar e Convênio ICMS editado no âmbito do CONFAZ), ainda segue vigente e, diante de disposições legais acerca da competência deste CONSEF (a seguir declinadas), não vejo como prosperar o argumento do Recorrente.

c) Sobre a multa aplicada

Tradicionalmente, este Conselho só deixa de conhecer dos recursos quando não se encontram presentes aqueles pressupostos do art. 173 do RPAF/99.

A rigor, o rol não é exauriente. Um recurso oral, por exemplo, não poderia ser conhecido, haja vista o disposto no art. 3º, que limita as intervenções no processo a “petições” e a “sustentação oral” durante os julgamentos; uma petição não assinada, ou assinada por pessoa destituída da capacidade de representante da empresa não seria, a rigor, passível de admissão etc.

Também nos casos em que o órgão julgador falece de competência, a rigor, não se deveria aventar conhecimento do recurso. É justamente o que se passa em relação ao pedido recursal para avaliar a multa nestes autos.

Ora, uma vez fixada a premissa de que restou caracterizada a omissão de retenção (infração 01), ou o destaque e retenção a menor (Infrações 02 e 03), da partilha do ICMS-DIFAL, é imperioso reconhecer que essa conduta implica “descumprimento de obrigação tributária principal” em infração diversa das previstas na Lei nº 7.014, de 04/12/1996, sem a caracterização de dolo.

Esta é exatamente a conduta tipificada no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014, de 04/12/1996 (com sua redação dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/2010).

Nessa senda, os argumentos recursais encontram óbice na legislação que rege a competência do CONSEF para dirimir os conflitos tributários neste Estado da Bahia.

O Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, tem a sua competência estabelecida no Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956, de 11/12/1981, que precisamente em seu art. 125 veda expressamente que os “órgãos julgadores” deliberem sobre “a declaração de inconstitucionalidade”, “questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida”, e “a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior”.

Dito de outro modo: há de se reconhecer que por uma questão de Política Legislativa, a Casa que representa o Povo da Bahia, decidiu não contemplar este Conselho com a competência para efetuar a dosimetria da penalidade nessas circunstâncias, *ex vi* do art. 125 da Lei nº 3.956, de 11/12/1981 (COTEB).

Diante do exposto, há de se rejeitar o pleito recursal em relação à revisão da multa aplicada, ainda que se resguardem as opiniões pessoais desta Relatoria, em relação ao seu montante e em relação à adequação da legislação aos princípios constitucionais tributários.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os recolhimentos

já efetuados.

RESOLUÇÃO

ACÓRDÃO os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **298624.0001/19-8**, lavrado em face de **CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA. (IVECO LATIN AMÉRICA LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$174.330,25**, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os recolhimentos já efetuados.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS