

A. I. N°. - 279692.0009/19-0
AUTUADO - CLARO S. A.
AUTUANTE - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 31/07/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0075-03/20-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE RECOLHIMENTO. As transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física), não se encontram fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12, inciso I da LC 87/96. A Súmula nº 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois sua extensão às operações interestaduais pode resultar em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual fica impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferências. Contribuinte não logra elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/12/2019, exige ICMS no valor de R\$2.249.802,40, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, apurado conforme EFDs, NFe, nos meses de fevereiro, abril a dezembro de 2018 (Infração 06.01.01).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.42/59, através de advogados, procuração fl. 61. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Diz apresentar impugnação ao Auto de Infração em epígrafe, visando o seu imediato cancelamento, pelas sólidas razões de fato e de direito que se encontram consubstanciadas adiante.

Afirma que de acordo com as Autoridades Fiscais, teria infringido os artigos do RICMS da Bahia no tocante à obrigatoriedade de recolhimento do imposto, quando da entrada de bens ou mercadorias, adquiridas em outro Estado para integrarem o seu ativo permanente.

Explica que, conforme será demonstrado adiante, para que se proceda ao correto julgamento do feito, faz-se necessário alertar para os equívocos cometidos pelo Autuante, os quais impossibilitam o prosseguimento da exação fiscal em referência, tendo em vista que: (i) as operações em questão referem-se à transferência de mercadorias destinadas ao seu ativo permanente entre seus próprios estabelecimentos, de forma que não houve qualquer operação mercantil, nem tampouco transferência de titularidade das mesmas a ensejar a incidência do ICMS o que, por óbvio, desobriga o contribuinte do recolhimento do referido imposto conforme reconhecido pela Súmula 166 do STJ; (ii) o fisco baiano deixou de aplicar corretamente o

Diferencial de Alíquotas (DIFAL) nas transferências vindas de Estados que, na origem, em observância à Súmula 166 do STJ, não exigem o ICMS, constituindo em flagrante violação ao artigo 155, § 2º, VII e VIII, “a” da Constituição Federal; (iii) a multa aplicada pelo Auditor Fiscal no patamar de 60% (sessenta por cento) extrapola os limites da razoabilidade e viola claramente o Princípio do Não Confisco.

Comenta que será demonstrado ao longo da presente peça impugnatória, que os créditos tomados são regulares, sólidos e, portanto, não há que se falar em imposto devido, tendo em vista que o Auto de Lançamento lavrado pela Autoridade Fiscal se pautou em métodos e critérios errôneos.

Assevera que, não obstante a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não caracterizar fato gerador do ICMS, o presente Auto de Infração foi fundamentado, com base no que dispõem os artigos 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS da Bahia.

Aduz que a leitura dos dispositivos citados, não deixa dúvidas: a legislação estadual da Bahia ignora o fato de que, para a ocorrência do fato gerador do imposto estadual incidente sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, é necessário que tal circulação seja jurídica e não meramente física, pressupondo a transferência da posse ou da propriedade da mercadoria, de modo que, não havendo essa transferência, não houve a consumação do fato gerador do imposto estadual.

No caso dos autos, observa que as transferências sobre as quais, se pretende exigir o ICMS, se deram entre estabelecimentos próprios, não tendo havido qualquer alteração na titularidade das mercadorias, apta a caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto estadual. Considerando que ditas transferências representam apenas a circulação física das mercadorias, sem que haja transferência de titularidade das mesmas, nem qualquer negócio mercantil respectivo, tais operações deveriam se dar, sem o recolhimento do ICMS, posto que não caracterizado o fato gerador desse imposto.

Informa que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica, no sentido de que a circulação de mercadorias prevista no dispositivo constitucional, se refere à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, compreende a obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

Nesse escopo, diz que uma vez delimitado o fato gerador do ICMS às operações relativas à circulação de mercadorias em que há transferência de titularidade, exigindo-se a existência de um negócio jurídico mercantil para a sua caracterização, por óbvio, não há incidência do imposto nas operações realizadas entre estabelecimentos do mesmo titular, eis que, frise-se, em tais situações não ocorre transferência de propriedade.

Comenta que a consideração da mera saída de mercadoria, como suficiente para incidência do ICMS, não dialoga com a finalidade da tributação, na medida em que esse tipo de operação não representa negócio jurídico que denote operação apta a manifestar sinal de riqueza. Não há que se falar na incidência tributária sobre tais operações, na medida em que, admitir tal situação será ofender o princípio da capacidade contributiva, de forma que a única interpretação possível do texto constitucional no que se refere ao conceito nuclear da hipótese de incidência do ICMS, deve ser no sentido de que as operações relativas à circulação de mercadorias aptas a fazer surgir a obrigação tributária quanto ao referido imposto, devem ser aquelas que necessariamente, importam na transferência de titularidade dos bens e, ainda, espelham negócio jurídico mercantil.

Registra que o enunciado da Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça, espelha esse entendimento, embora faça referência ao Decreto-Lei nº 406, de 1968, responsável até então pela normatização do ICM - imposto sobre circulação de mercadorias, anterior à Constituição de 1988. Isto, segundo o entendimento consolidado no referido enunciado sumular: “*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”. Naquele momento, não existia ainda o ICMS, que foi instituído pela

Constituição de 1988 e havia apenas três anos da instituição do ICM, pela Emenda Constitucional nº 18/65.

Aduz que a título de reflexão quanto aos fundamentos apresentados, o julgamento do Recurso Especial nº 1.125.133-SP, registra a referência ao entendimento do professor Roque Antonio Carrazza, no sentido de que a circulação jurídica exige a transferência da titularidade da mercadoria para fins de tributação por meio do ICMS. Embora não tenha enfrentado especificamente, o tema, o Supremo Tribunal Federal manifestou entendimento no Recurso Extraordinário nº 540.829, julgado em sede de repercussão geral, no que se refere ao conceito de circulação de mercadorias para fins de incidência do ICMS. Apesar do caso não se referir diretamente às hipóteses de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, o julgado examina a materialidade do ICMS descrita no texto constitucional (artigo 155, inciso II, CF/88), o que o faz, passando pela análise do conceito de circulação de mercadorias.

Assevera que as decisões dos Tribunais pátrios, desde a instituição do ICM pela EC 18/65, consolidaram entendimento no sentido de que se faz necessária a transferência de propriedade da mercadoria, para que esteja caracterizada a hipótese de incidência do imposto. Na esteira da jurisprudência pacífica sobre o tema, considerando que promove, rotineiramente, a transferência de bens de seu ativo permanente, de uso e consumo e de mercadorias entre seus estabelecimentos filiais, dentro e fora do Estado da Bahia, entende que há que se reconhecer não serem essas operações sujeitas à incidência do ICMS por representarem, unicamente, mero deslocamento físico de mercadorias, sem transferência de titularidade das mesmas. Sobre o tema cita lição de Geraldo Ataliba.

Diante de todo o exposto, entende que se afigura imperioso o reconhecimento da impossibilidade de exigência do ICMS sobre as operações de transferência interestadual, de bens e mercadorias entre estabelecimentos de sua titularidade, impondo-se a integral improcedência do presente lançamento, nos termos do quanto já pacificado pela doutrina e pela jurisprudência, inclusive por meio de acórdão proferido em sede de Recursos Repetitivos, a saber, Recurso Especial nº 1.125.133/SP.

Prossegue aduzindo, que se somando ao equívoco apontado, deve ser ressaltado mais um erro incorrido por parte das Autoridades Fiscais ao lavrar o Auto de Infração, qual seja, ao invés de exigir apenas o diferencial de alíquota que seria devido ao Estado – conforme diz ter corretamente recolhido, é exigido o recolhimento do ICMS com a carga tributária integral, como se tratasse de operação interna.

Isso porque, informa que em alguns Estados da Federação não há incidência do ICMS nas transferências de bens do ativo imobilizado e materiais de uso ou consumo para as operações interestaduais, quando estes atuam como o estabelecimento emitente, ficando a carga do Estado de destino (remetente), o recolhimento do imposto correspondente à diferença (DIFAL).

Explica que os emitentes situados nos Estados do Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo e Rio de Janeiro, não houve recolhimento do imposto estadual na origem em razão do que preveem os Regulamentos Estaduais sobre as Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS, dos referidos Estados quanto a não incidência do imposto em tais operações.

Explica que a Emenda Constitucional 87/2015 prevê que o Estado de destino, terá direito ao imposto correspondente à diferença entre a sua alíquota interna e a alíquota interestadual. Contudo, afirma que a Autoridade Fiscal na composição do período autuado, aplicou a alíquota interna de 18%, conforme previsão artigo 15, inciso I, da Lei Estadual nº 7.014/96, exigindo o imposto com a carga tributária integral, ao invés de exigir apenas o diferencial de alíquota que lhe seria devido e que foi devidamente pago.

Comenta que o Fisco ignora o disposto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 93/2015 que, em consonância ao disposto no artigo 155, § 2º, inciso VII da Constituição Federal, determina que para

o cálculo do diferencial de alíquotas em favor do Estado de destino, deve ser considerada a alíquota interna deste, e a alíquota interestadual prevista para a operação. O cálculo do ICMS está discriminado no § 1º, da referida Cláusula Segunda, do Convênio ICMS nº 93/15.

Diz restar evidente do referido Convênio, que para o cálculo do ICMS DIFAL, deve ser considerada a alíquota interestadual para a operação, não havendo qualquer referência no texto, nem tampouco na Constituição Federal, que para esse cálculo é necessário que tenha havido o efetivo recolhimento do imposto no Estado de origem. Exemplifica ilustrando em sua defesa, como seria o cálculo para uma aquisição de um objeto de R\$100,00, oriundo do Estado do Paraná. Conclui que o valor considerado pela fiscalização a título de ICMS DIFAL supostamente devido acaba por violar a Constituição Federal e o Convênio ICMS 93/15, eis que ao invés de considerar a alíquota interestadual das operações para dela subtrair a alíquota interna, considera o montante cheio desta última, por não ter havido recolhimento de ICMS na origem.

Entende que, o que as Autoridades Fiscais pretendem, no presente caso, é beneficiar-se da não incidência do imposto reconhecida no estado de origem e, por isso, receber a alíquota interna “cheia” do imposto estadual, como se fosse uma operação interna. Conclui que o entendimento ora combatido ofende frontalmente a Constituição Federal e, por isso, deve também ser rechaçado para ensejar o integral provimento da presente impugnação.

Diz observar, ainda, o caráter confiscatório da multa aplicada ao presente caso, em patamar claramente exorbitante. O Princípio do Não Confisco em matéria tributária tem aplicação direta quanto à obrigação principal, na medida em que a própria Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório. Além disto, frisa que parte expressiva da doutrina entende aplicável o Princípio do Não Confisco também ao encargo punitivo, partindo do pressuposto de que tal princípio é corolário do Princípio da Propriedade e relaciona-se com os Princípios da Capacidade Contributiva e da Proporcionalidade.

Enfatiza que a multa aplicada, no patamar de 60%, extrapola os limites da razoabilidade, tendo em vista que sua conduta não ensejou a aplicação de tamanha penalidade. Destaca que a multa tributária é prestação pecuniária compulsória, incidente em decorrência da prática de um ilícito (descumprimento de obrigação ou não pagamento do tributo na data prevista), diferenciando-se do tributo, que decorre normalmente de fato lícito (à exceção do disposto no artigo 118, inciso I, do Código Tributário Nacional).

Ademais, comenta que não se pode olvidar, que a multa tributária merece o mesmo regime jurídico do tributo para efeito de cobrança e, no momento do lançamento, passa a ser parte integrante do próprio crédito tributário, na sua acepção mais ampla (§ 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional), o que constitui forte indicativo da necessidade de aplicação das garantias do sistema constitucional tributário, também a este encargo.

Comenta que no presente caso, a multa, no patamar exorbitante em que foi aplicada pelo Estado, representa uma desproporcionalidade gritante quando comparada com o valor do imposto devido, sendo certo que a multa respectiva no percentual de 60% (sessenta por cento) autoriza sua redução, uma vez que o fato de a multa estar prevista em lei não dispensa a análise da validade do dispositivo, além de não haver impedimento à redução da multa, expurgando-a do excesso inconstitucional. Sobre o tema cita o STF, durante o recente julgamento do Recurso Extraordinário nº 754.554/GO, por meio do voto do ministro Celso de Mello, adotou o entendimento no sentido de que mesmo uma multa de 25% pode ser declarada confiscatória. Traz à colação decisões proferidas pelo STF, nas quais se verifica a possibilidade de redução das multas aplicadas em desconformidade ao Princípio do Não Confisco.

Em vista do exposto, pede e requer seja integralmente provida a Impugnação para que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração em razão da (i) inexistência de fato gerador do ICMS nas transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular; (ii) do equívoco no cálculo do DIFAL nas operações em que não houve recolhimento do imposto na origem e; (iii) da exorbitância da multa aplicada, em caráter confiscatório.

O Autuado volta a se manifestar, às fls.134/144. Diz que o Senhor José Antônio Guaraldi Félix, foi intimado do lançamento, em razão de sua qualidade de membro da diretoria da empresa autuada, não obstante o sujeito passivo da obrigação tributária, seja apenas a pessoa jurídica, e sem que lhe tenha sido imputada a prática de qualquer irregularidade, que implique na sua responsabilização pessoal.

Requer se promova o afastamento de sua responsabilidade solidária quanto ao crédito tributário constituído por meio do auto de infração em questão, pelos motivos fáticos e jurídicos expostos em sua impugnação.

Às folhas 158/168, dessa vez, o Senhor Rodrigo Marques de Oliveira se manifesta, aduzindo os mesmos motivos fáticos e jurídicos mencionados pelo Senhor José Antônio Guaraldi Félix.

O Autuante presta a informação fiscal, às fls.188/191. Reproduz a irregularidade apurada. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que em resposta (fls. 21/22) às intimações nº 05 e 06/2018, o contribuinte informou que as operações de entradas de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo no próprio estabelecimento, não tiveram o ICMS sobre a DIFAL recolhido, pelo fato de a autuada não considerar esse tipo de operação como tributada, com amparo na Súmula STJ 166.

Informa que este Conselho possui Acórdãos sobre o tema em questão, conforme Acórdão JJF Nº 0108-01/19, que reproduz, e fundamento no Acórdão CJF 0386-12/17.

Afirma que a autuação possui como fundamento o estabelecido no art. 4º, inciso XV da Lei 7014/96, e no art. 305 do RICMS/BA.

Sobre a alegação de incorreta aplicação do Diferencial de Alíquotas, afirma que a autuada admite, conforme declara, *in verbis*: “Na presente autuação, para os estabelecimentos emitentes situados nos Estados do Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo e Rio de Janeiro não houve recolhimento do imposto estadual na origem” (§ 1º da folha 53).

Nota que a fiscalização da SEFAZ/BA, tem atribuição vinculada às determinações legais que regem o ICMS, e conforme pode ser constatado no auto de infração (fls. 1/3), todos os elementos exigidos pelos art. 4º da lei 7.014 e art. 305 do RICMS/BA estão presentes, portanto, a alegação da impugnante não procede.

Esclarece que as notas explicativas sobre a fiscalização do roteiro ICMS da DIFAL (folhas 08/11) detalham o método de cálculo utilizado pela fiscalização a qual segue a legislação vigente e consta também, as respostas do contribuinte às intimações, onde ele demonstra sua interpretação particular sobre a legislação.

Explica que o SIAF – Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – carrega, integralmente, os dados contidos nas EFD’s do contribuinte identificando, inclusive, as alíquotas constantes nos documentos fiscais, lembrando ser de inteira responsabilidade do contribuinte as informações contidas nas EFD’s disponibilizadas a SEFAZ/BA.

Quanto a reclamação da multa aplicada, afirma que a fiscalização segue as normas legais vigentes do Estado da Bahia, onde a mesma está legalmente prevista na Lei 7.014/96, no seu art. 42, Inciso II, alínea “f”. O sistema SCLT da SEFAZ/BA informa automaticamente, os dispositivos legais.

Em relação as contestações vinculadas a súmula do STJ e outras alegações constitucionais, informas que não cabe, no âmbito de sua atribuição, a discussão sobre entendimento constitucional posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Conclui por tudo quanto aqui exposto, que deve ser mantida a ação fiscal e a infração imputada.

VOTO

Preliminarmente, em sustentação oral, o patrono do autuado perquiriu sobre o motivo pelo qual, membros da diretoria da empresa Claro S.A., teriam sido intimados do processo.

Esta questão foi devidamente esclarecida, sendo informado ao interessado, que a intimação teve como finalidade, dar ciência ao contribuinte da lavratura do Auto de Infração. E que nos termos estabelecidos no art. 110 do RPAF/99, não implica concordância ou confissão, quanto ao teor do fato comunicado ou da exigência feita ao notificado.

O defendente arguiu nulidade da autuação, sobre a alegação de erro incorrido por parte das Autoridades Fiscais ao lavrar o Auto de Infração, qual seja, ao invés de exigir, apenas o diferencial de alíquota que seria devido ao Estado da Bahia, é exigido o recolhimento do ICMS com a carga tributária integral, como se tratasse de operação interna.

Analisando o demonstrativo que serve de base à autuação, planilhas contidas no CD, fl.26, e respectivas páginas impressas, fls. 5/7, elementos que foram recebidos pelo defendente, conforme faz prova documentos, fls.24/40, não procede esta alegação. Nesses demonstrativos pode-se verificar claramente, as colunas referentes à data de emissão, número da nota fiscal, Unidade da Federação, descrição do bem, valor da base de cálculo acrescido do IPI e frete quando houver, carga tributária de origem, carga tributária de destino, valor da base de cálculo da DIFAL, alíquota interestadual, alíquota interna e valor devido, portanto, afasto esta nulidade, pois não possui suporte fático ou jurídico tal alegação.

É importante registrar, que a alíquota destacada no corpo do Auto de Infração, fl.01, é 18% (alíquota interna), devido à necessidade de padronização dos lançamentos fiscais realizados pelo SEAI – Sistema Eletrônico de Auto de Infração. Entretanto, pode ser constatado pelo defendente, que os valores históricos lançados, correspondem exatamente aos valores apurados como devidos no demonstrativo de débito.

Neste cenário, sobre os aspectos formais do processo, verifico que o lançamento fiscal foi exposto com clareza, com fundamentação de fato e de direito, na medida em que se descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, demonstrativo fls. 5/7, Nota Explicativa sobre a metodologia dos cálculos fls. 9/11, entrega dos arquivos eletrônicos e CD fls.24/40, assim como, foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Não foi identificada qualquer violação ao princípio da legalidade, ao devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes à irregularidade imputada. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrentes, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o presente processo acusa o autuado de falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, apurado conforme EFDs, NFe, nos meses de fevereiro, abril a dezembro de 2018 (Infração 06.01.01).

A matéria encontra-se embasada no inciso XV, art. 4º da Lei 7014/96, e no inciso III, § 4º, do art. 305 do RICMS/BA, *in verbis*:

Lei nº 7.014/96

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.

Regulamento do ICMS da Bahia/2012:

“Art. 305. No regime de conta corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

(...)

§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”

O autuado, em sua defesa, alegou que as operações de transferências interestaduais de mercadorias para o ativo permanente do estabelecimento, não poderiam ser tributadas por estarem respaldadas em legislações de outros Estados, que observam a regra da Súmula 166 do STJ, e por entender que não se tratam de operações de natureza mercantil, pois não ocorreu mudança de titularidade desses bens.

A defesa centra-se no entendimento sobre a não incidência do imposto nas operações de transferências de mercadorias, ou seja, que em uma transferência de mercadorias não existe mercancia, portanto, inexistente fato gerador do imposto. Não existindo fato gerador de imposto, não há que se falar em diferença de alíquota.

Observo que, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física), não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar, (LC 87/96), que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12, cujo inciso I, tem o seu teor abaixo reproduzido:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; ...”

Assim, a despeito do enunciado da Súmula nº 166 do STJ, a legislação acerca da matéria mantém-se em vigor, sendo vedado ao intérprete afastá-la, sob pena de incorrer em grave ofensa ao princípio da separação de poderes, o qual reservou a prerrogativa de editar normas em caráter originário, apenas ao poder legislativo, cabendo ao julgador aplicá-las, enquanto não houver declaração de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado.

Ademais, importante salientar, que sobre esta matéria a PGE tem se manifestado reiteradas vezes, no sentido de que a Súmula nº 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois sua extensão às operações interestaduais pode resultar em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual fica impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência. Nesse sentido, a PGE/PROFIS editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, cujo enunciado possui o seguinte conteúdo: *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*.

Vale ressaltar, por importante, que é nesse sentido a Súmula nº 08 editada por este CONSEF: *“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”*.

O defendente alegou também que as Autoridades Fiscais, ao lavrar o Auto de Infração, incorreram em erro, isto porque, ao invés de exigir apenas o diferencial de alíquota que seria devido ao Estado de destino – é exigido o recolhimento do ICMS com a carga tributária integral, como se tratasse de operação interna. Explicou que, como em alguns Estados da Federação não há

incidência do ICMS nas transferências de bens do ativo imobilizado e materiais de uso ou consumo para as operações interestaduais, quando estes atuam como o estabelecimento emitente, não destacam o ICMS da operação, ficando a cargo do Estado de destino o recolhimento do imposto correspondente à diferença (DIFAL). Eis que, ao invés de considerar a alíquota interestadual das operações para dela subtrair a alíquota interna, considera o montante cheio desta última, por não ter havido recolhimento de ICMS na origem.

No presente caso, verifico que a base de cálculo foi apurada 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 bens para integrar o ativo fixo ou 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 17 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 ou para integrar o ativo permanente 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).

Observo que consta do presente PAF, esclarecimentos feitos pelos Fiscais, antes da autuação, com notas explicativas sobre a fiscalização do roteiro ICMS da DIFAL, (folhas 08/11), detalhando o método de cálculo utilizado pela fiscalização, a qual segue a legislação vigente, constando também as respostas do contribuinte às intimações, onde ele demonstra sua interpretação sobre a legislação.

Em sede de informação fiscal, os Autuantes explicaram que o SIAF – Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – carrega integralmente os dados contidos nas EFD's do contribuinte identificando, inclusive as alíquotas constantes nos documentos fiscais, lembrando ser de inteira responsabilidade do contribuinte, as informações contidas nas EFD's disponibilizadas à SEFAZ/BA.

Nesta linha de entendimento, constato que acertadamente, esta foi a metodologia utilizada pelos Autuantes para apuração da infração em análise.

O defendente requereu o cancelamento da multa aplicada, alegando caráter confiscatório, o que em seu entendimento, estaria a violar o Princípio do Não Confisco, da Capacidade Contributiva e da Proporcionalidade.

A multa sugerida pela Fiscalização está corretamente tipificada na alínea 'f', inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, portanto é legal. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de

obrigação principal, consoante artigos 158/159 do RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria, objeto da contenda, (art. 167, I RPAF/99).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.0009/19-0**, lavrado contra **CLARO S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$2.249.802,40**, acrescido da multa de 60%, prevista alínea 'f', do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR