

A.I. Nº - 206973.0014/19-1
AUTUADO - AMBEV S.A.
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - IFEP – INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.08.2020

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0110-02/20-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. BENS DESTINADOS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. 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 a exigência. Afastada a preliminar de nulidade. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 25/09/2019, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$76.414,43, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, apurado no período de janeiro a dezembro de 2016.

Os autuantes acrescentam que o contribuinte “*Deixou de recolher ‘parte da DIFAL por erro na base de cálculo ao deixar de observar a alteração do inciso XI conforme abaixo:*

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.

A redação atual do inciso ‘XI’ do caput do art. 17 do RICMS em vigor foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Conforme DEMONSTRATIVO difal2016.xlsx, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao contribuinte”.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 20 a 24, onde após firmar a tempestividade da impugnação, reproduz o teor da infração a pondera que o auto de infração não deve prosperar com base nos fundamentos que passa a expor.

Afirma que está sujeita ao recolhimento do ICMS quando promove saídas de mercadorias, assim como referente às entradas daquelas destinadas a uso e consumo e ao ativo imobilizado por imposição da Constituição Federal e do art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, que reproduz.

Explica que a partir da vigência da Emenda Constitucional nº 87/15, a redação do art. 155, § 29, inc. VII, da Constituição Federal foi alterada, prevendo que o pagamento do diferencial de alíquotas passaria a ser devido também nas entradas de mercadorias destinadas a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, sendo responsável pelo recolhimento o destinatário das mercadorias, em se tratando de contribuinte.

Como consequência, o Estado da Bahia, publicou a Lei nº 13.373/2015 alterando a redação do art. 17 da Lei nº 7.014/96, que modificou a base de cálculo do ICMS, e passando a prever que o montante do ICMS relativo ao diferencial de alíquota integra a própria base de cálculo, cujo texto transcreve.

Demonstra numa tabela o cálculo da DIFAL referente a nota fiscal nº 290.840, de 11/01/2016, comparando os valores do imposto, calculado considerando o ICMS integrando a própria base de cálculo e o valor sem adotar tal metodologia.

Afirma que é possível verificar que o critério utilizado pelo Fisco cria uma base de cálculo diversa da real, como se estivesse submetida a alíquota interna no estado do destinatário. Infere que, dessa forma, há uma nítida majoração da base de cálculo, pois a subtração da alíquota interna pela interestadual, ocorre subtraindo o imposto pago calculado com alíquota interestadual de um valor acrescido da alíquota interna, 18%, sendo que antes aplicava-se a diferença aritmética entre as alíquotas interna e interestadual.

Reproduz os artigos 146, inc. III, alínea “a” da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 155, §2º, inc. XII, alínea “i” da Constituição Federal, para externar seu entendimento que a metodologia prevista na Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, padece de flagrante ilegitimidade, uma vez que cabe a lei complementar legislar sobre a base de cálculo do ICMS.

Salienta que o Supremo Tribunal Federal, em algumas oportunidades já se manifestou no sentido da indispensável edição de lei complementar para tratar do diferencial de alíquotas, reproduzindo trecho do voto proferido pelo Ministro Luis Roberto Barroso no julgamento do RE 580.903/PR.

Diz que a metodologia pretendida pelo Estado é semelhante aquela prevista na Cláusula décima quarta do Convênio ICMS 52/2017, copiada.

Relata que a Ministra do STF, Carmem Lúcia, concedeu liminar para suspensão dos efeitos da citada cláusula, diante da patente ilegalidade, em resposta a ADI nº 5866, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria.

Acrescenta que o Convênio ICMS 51/17 foi revogado pelo Convênio ICMS 142/18, fato que diz reforçar a tese da ilegalidade do mesmo, assim como a do art. 17 da Lei nº 7.014/96.

Argumenta que o constituinte originário delegou à lei complementar a competência para definir a base de cálculo do ICMS, portanto, afirma que o art. 17, inc. XI da lei estadual está violando flagrantemente a Constituição Federal e o art. 97 do Código Tributário Nacional.

Reproduz ementa do Agravo de Instrumento nº 0011694-58.2017.8.05.0000, publicado em 03/10/2019 julgado pelo Tribunal de Justiça da Bahia, acerca da matéria.

Conclui que resta evidente que uma norma estadual não poderia extrapolar os limites legais ao determinar uma nova sistemática de apuração da base de cálculo do DIFAL, haja vista se tratar de matéria reservada à lei complementar e assim, afirma que a inconstitucionalidade e a ilegalidade rechaçam a presente autuação, devendo o auto de infração ser julgado nulo.

Requer que a impugnação seja recebida e o auto de infração julgado improcedente, além de protestar pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de novos documentos, bem como a realização de diligência e perícia fiscal a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Um dos autuantes presta a informação fiscal às fls. 51-A e 52, onde após reproduzir os argumentos da defesa, afirma que estando no exercício de atividade administrativa plenamente vinculada, a lei não confere liberdade alguma a autoridade fiscal, e, portanto, esta deve atuar em observância ao que dispõe o RICMS/2012 e a Lei nº 7.014/96.

Se disponibiliza para discutir o trabalho desenvolvido, observando as determinações legais a que os autuantes estão vinculados, advertindo que qualquer discussão sobre constitucionalidade de normas ultrapassa a competência dos servidores fiscais.

Pelo exposto, diz manter integralmente a autuação.

É o relatório.

VOTO

O auto de infração em epígrafe, exige o ICMS no valor principal de R\$76.414,43 decorrente da constatação pela fiscalização do cometimento de uma infração detalhadamente exposta no relatório acima, motivo de impugnação por parte do sujeito passivo.

A autuada é contribuinte do ICMS inscrito no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia na condição NORMAL, apura o imposto na sistemática de conta corrente fiscal, exerce a atividade econômica principal 1113502 – FABRICAÇÃO DE CERVEJAS E CHOPES, além da fabricação de refrigerantes, de embalagens de material plástico e comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente.

A autuada ao impugnar o lançamento, argui nulidade do lançamento, em razão da autuação se fundamentar em norma estadual, que ao seu entender extrapola os limites legais ao determinar uma nova sistemática de apuração da base de cálculo do ICMS-DIFAL, haja vista, se tratar de matéria reservada à lei complementar, e, portanto, contaminaria o lançamento de inconstitucionalidade e ilegalidade.

A arguição tem como supedâneo o ponto de vista do sujeito passivo calçado no entendimento que considera a norma estadual utilizada para caracterizar a infração como inconstitucional e ilegal.

De pronto, lembro que este órgão de julgamento administrativo está impedido de discutir a inconstitucionalidade de normas, assim como negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, consoante art. 167, incisos I e III do RPAF/99. Portanto, deixo de acatar a arguição de nulidade por incompetência legal do CONSEF, para discutir o argumento suscitado.

Do exame dos autos, constato que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível; foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. 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 processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram presentes, motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, capaz de justificar a decretação de sua nulidade.

Os demonstrativos que embasaram o lançamento que estão apensados às fls. 07 a 09, além de gravados em arquivos eletrônicos na mídia – CD, fl. 11, demonstram todos os dados necessários para identificar as operações arroladas, detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo por ocasião da ciência da autuação.

Nestes demonstrativos, restou evidente 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 em operações interestaduais 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.

A tese defensiva tem como fulcro o argumento de que a autuação está fundada em premissas equivocadas que afrontam a legislação por ausência de lei complementar específica tratando do Diferencial de Alíquotas, que valide a hipótese de incidência pretendida pela Lei nº 13.373/15, que alterou o método de apuração do ICMS nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto.

Argumenta o autuante que, consoante art. 146, inc. III, alínea “a” da Constituição Federal, somente a lei complementar poderia definir as normas gerais em matéria tributária, entre elas, base de cálculo do ICMS.

A Constituição Federal no seu art. 155, §2º, inc. VII, trata especificamente da tributação do Diferencial de Alíquota.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

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 do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

A redação do inciso VII foi dada pela Emenda Constitucional 87/2015.

A Lei nº 7.014/96 instituiu a exigência no Estado da Bahia, alterando a redação do art. 2º, inc. IV, pela Lei nº 13.373/2015.

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 base de cálculo do imposto exigido está prevista no art. 17, inc. XI, do citado diploma legal, cuja redação foi dada pela Lei nº 13.373/15, que recepcionou a alteração promovida pela Emenda Constitucional 87/2015, modificando parte dos dispositivos da Lei nº 7.014/96.

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.

A norma legal está regulamentada no art. 305, § 4º, incisos III e V do RICMS/2012, *in verbis*.

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;

b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicações 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.

Este último inciso foi acrescentado ao § 4º do art. 305 pelo Decreto nº 16.738/2016, com efeitos a partir de 01/01/2016.

Quanto ao argumento da defesa da inexistência de lei complementar para tratar do diferencial de alíquotas, condição que considera indispensável, pois, somente uma lei complementar poderia definir as normas gerais em matéria tributária e alteração da base de cálculo do imposto, não merece acolhimento, pois o ICMS-DIFAL, encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal, art. 155, § 2º, incisos VII, VIII.

Ademais, lembro que art. 24, §3º da Constituição Federal, estabelece que inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

Assim, no caso em análise, resta demonstrado pelos dispositivos legais transcritos, que a base de cálculo do ICMS-DIFAL 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 dispositivo legal.

Ainda questionando a metodologia aplicada pelo Fisco estadual no cálculo do ICMS-DIFAL, que segundo seu entendimento, não poderia ser adotada em razão do julgamento da ADI 5866 que teve como consequência a revogação do Convênio 52/2017 pelo Convênio ICMS 142/2018, fato que diz reforçar a ilegalidade da sistemática adotada, ressalto que a suspensão procedida, face ao julgamento da ADI, 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.

Lembro que embora a ADI 5866 seja da relatoria do ministro Alexandre de Moraes, o pedido liminar de suspensão das cláusulas 3º, 8º, 10º, 11º, 12º, 13º, 14º, 16º, 24º, 26º e 27º do citado convênio, foi analisado pela então ministra presidente do STF, Carmen Lúcia, acolhendo a suspensão, dentre as Cláusulas destacadas, a Cláusula décima terceira.

Em cumprimento à decisão interlocutória proferida pela Ministra, o CONFAZ publicou no Diário Oficial da União de 09/01/2018, o Despacho 02/18, que suspendeu os efeitos das cláusulas do convênio até *“novo exame a ser levado a efeito na forma definida pelo insigne relator, o ministro Alexandre de Moraes”*.

Constatado que nenhuma prova capaz de desconstruir a acusação fiscal foi trazida aos autos, havendo apenas a negativa de cometimento da infração, fato que, à luz do disposto no art. 143 do RPAF/99, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Quanto as decisões judiciais reproduzidas na defesa não alteram os entendimentos expostos, visto que elas não vinculam o Estado da Bahia, que também não figura como parte nas ações que resultaram nas decisões mencionadas.

Ressalto ser este o entendimento assente neste CONSEF, à vista das diversas decisões, dentre as quais destaco aquelas contidas no Acórdão JJF nº 0063-03/19, cuja decisão foi confirmada em segunda instância pelo Acórdão CJF nº 0329-12/19 além dos Acórdãos JJF nº 0063-03/19, JJF nº 0030-06/18 e CJF nº 0020-11/20, os quais versam sobre a mesma matéria.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206973.0014/19-1**, lavrado contra **AMBEV S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$76.414,43** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

SALA DAS SESSÕES DO CONSEF, 17 DE JUNHO DE 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR