

**A. I. Nº** - 278996.0013/20-0  
**AUTUADO** - FAURECIA AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 27/10/2021

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0151-03/21-VD

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/09/2020, refere-se à exigência de R\$502.931,68 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 06.02.01: 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 a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, setembro a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; janeiro a dezembro de 2018.

O autuado apresentou impugnação às fls. 33 a 42 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e diz que ao contrário do entendimento do Autuante, a cobrança do ICMS é indevida e abusiva, impondo-se a sua anulação.

Reproduz o art. 4º, XV e o art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96; além do art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012. Alega que o Autuante inverteu a lógica do ICMS no regime não cumulativo: a regra é o pagamento do ICMS por meio de conta gráfica, salvo nas situações em que há expressa vedação legal. Tanto que o dispositivo legal do RICMS citado pelo Autuante (art. 305, § 4º, III, “a”) prevê o pagamento do ICMS diferença de alíquota por meio da conta gráfica.

Ressalta que no regime do PROAUTO da Bahia, não há qualquer vedação expressa ao pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota por meio de conta gráfica. Entende ser indevida a exigência fiscal de que o ICMS referente à diferença de alíquota fosse pago por meio de DAE e não conta gráfica.

Observa que houve o adimplemento do ICMS cobrado pelo Autuante. Se lançado em conta gráfica pelo contribuinte, abatendo-se o saldo credor de ICMS com a diferença de alíquota devida nas aquisições de outras unidades da Federação, o tributo cobrado foi pago. O Autuante, na verdade, discorda da maneira pela qual foi pago o imposto, cobrando, assim, novamente ICMS relativo à diferença de alíquotas (declarado pelo contribuinte), acrescido de correção, juros e multa de 60%.

Diz que o ICMS se submete ao princípio da não-cumulatividade por força do art. 155, § 2º, I da Constituição Federal. Logo, a regra constitucional é o recolhimento do ICMS por meio de conta gráfica: é feito um encontro de contas entre os créditos e os débitos de ICMS, pagando-se, no final, por meio de DAE eventual saldo devedor.

Reproduz dispositivos da legislação pertinente; comenta que o ICMS relativo à diferença de alíquota é previsto no art. 155, § 2º, VII da Constituição Federal e diz que o STF, na ADI nº 5469 está

julgando a constitucionalidade da diferença de alíquota pela ausência de lei complementar, pois a cobrança foi regulamentada apenas no Convênio 93/2015 do CONFAZ. O Relator, Ministro Marco Aurélio, acompanhado pelo Ministro Dias Tóffoli, votou pela inconstitucionalidade da cobrança. Atualmente, o Ministro Nunes Marques pediu vista do processo e o julgamento foi suspenso.

Comenta que o Convênio 93/2015, marco legal para a atual cobrança da diferença de alíquota prevê na cláusula terceira, a aplicação da não cumulatividade para a cobrança da diferença de alíquota nas operações interestaduais. Percebe-se que a regra para a cobrança do ICMS, inclusive para a diferença de alíquota é a liquidação por meio da conta gráfica. Mas o Autuante, quando lavrou o Auto de Infração, reputou que o imposto relativo a diferença de alíquota, no PROAUTO, deve ser pago por meio de DAE (e não por conta gráfica), porque, segundo ele, não há autorização legal para o pagamento na conta gráfica.

Afirma que não há qualquer vedação na legislação do PROAUTO proibindo o pagamento da diferença de alíquota por meio de conta gráfica. O próprio autuante admite isso: ele lavrou o Auto de Infração porque não há permissão expressa na legislação do PROAUTO para pagamento de diferença de alíquota por conta gráfica, invertendo a lógica do ICMS, qual seja, a regra é o pagamento por conta e a exceção é o recolhimento direto por DAE, sob pena de tornar tábua rasa o princípio da não-cumulatividade.

Entende que não há qualquer vedação ao pagamento do ICMS-DIFAL no PROAUTO por meio de conta gráfica. Mesmo porque, o dispositivo trata de situação distinta: é sobre crédito acumulado a ser utilizado em conta gráfica e não sobre débito que pode ser liquidado na conta gráfica. Não existindo qualquer vedação legal, o contribuinte pode lançar o débito de DIFAL no PROAUTO na conta gráfica. Conclui que deve ser reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, por vício material, reafirmando que o ICMS cobrado é indevido.

Alega que mesmo se entendendo pela procedência da autuação, a multa cobrada é indevida. Caso seja reconhecido o equívoco do Autuado, esse resultou de um erro seu, inexistindo qualquer má-fé. Não há, no presente caso, dolo.

Comenta que as infrações administrativas, salvo exceções legais, são dolosas e não culposas. As mesmas ocorreram quando o agente quer e pratica o ilícito. Entende que no presente caso, só é possível aplicar a sanção se o agente dolosamente deixasse de pagar o tributo, com o intuito de fraudar a legislação tributária e sonegar os tributos devidos, com dano ao erário. Mas não é o que ocorre aqui, pois o erro da empresa não decorre de má-fé, mas sim de equívoco escusável. Sobre o tema, menciona decisão do Superior Tribunal de Justiça e requer o afastamento da multa aplicada, dizendo não haver, neste caso, qualquer dolo.

Acrescenta que a multa atenta contra o direito de propriedade e contra os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade. Ainda que admitida a imposição da penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a realização do interesse público não é atendida pela imposição de uma multa tão gravosa. Não bastasse a multa excessiva, afronta diretamente o direito de propriedade, consagrado no art. 5º, XXII da CF. Cita decisões do STF.

Comenta sobre a capacidade contributiva, mencionado ensinamentos da doutrina. Diz que no presente caso, não há dúvidas de que o ato impugnado afronta os referidos princípios, ficando evidenciado que o ato impugnado, atenta contra os princípios regentes da administração pública, consagrados no art. 37 “*caput*” da Carta Magna.

Conclui que a multa aplicada se mostra ilegítima, violando os princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade e do não-confisco, devendo ser afastada.

Afirma restar demonstrada a insubsistência do presente lançamento, requerendo seja acolhida a defesa para o fim de que seja cancelado o Auto de Infração, dizendo que a autuação é nula por vício material, já que o ICMS cobrado é indevido, e a multa cobrada também é indevida, pelos motivos expostos.

Cita o art. 151, III do CTN, afirmando que suspenda a exigibilidade do débito, sendo possível, inclusive, a posterior concessão dos benefícios do abatimento e de parcelamento do débito.

O autuante presta informação fiscal às fls. 65 a 68 dos autos. Esclarece que o Autuado é “sistemista” e fornecedor da montadora Ford, por isso, é beneficiado pela Lei nº 7.537/97, o conhecido PROAUTO e seu respectivo Decreto nº 7.989/01.

Diz que no art. 1º do mencionado Decreto 7.989/01 prevê que todo o crédito fiscal acumulado pela empresa “sistemista” será transferido necessariamente para a empresa fabricante de veículos automotores. Para isso, a empresa pode utilizar sua respectiva conta gráfica para fazer tal transferência. Não há qualquer vedação a essa abordagem técnica e não existe qualquer desrespeito ao princípio da não-cumulatividade, nem qualquer vedação da empresa fazer uso de sua conta corrente, como a defesa quis transparecer.

Afirma que o saldo credor, não poderá ser utilizado para quitar débito de ICMS relativo à diferença de alíquota, e tal procedimento é totalmente vedado, conforme a lei do PROAUTO. A matéria já está devidamente pacificada nas sucessivas decisões adotadas pelas Juntas de Julgamento fiscal e Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Entende ser um ato de desrespeito a todo esforço do Estado da Bahia no sentido de estimular a vinda de tais empresas para o nosso território, concedendo uma série de benefícios fiscais. Não contente com uma ampla margem de vantagens, concedidas à empresa, o autuado ainda quer, praticando, ao seu alvedrio, um ato totalmente contrário ao estabelecido pela lei que tanto já tinha lhe beneficiado. Diz que não tem sentido legal a tese defensiva, carecendo de fundamentos e não encontra amparo na legislação vigente.

Ressalta não ser esse o momento e o local juridicamente adequado para questionar a qualidade, características e os efeitos da multa. Ela é disciplinada pelo Regulamento do ICMS, e os servidores do Fisco estadual estão vinculados à Lei e não têm o condão de afastá-la nem diminuir seu valor.

Conclui que essa questão deve ser tratada na Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, com os representantes do povo. Lá e não aqui é o local correto e adequado para tal questionamento.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

A autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente; a infração apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido.

O Defendente requereu a realização de diligência. Fica indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

Vale salientar, que a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem indispensáveis à convicção dos julgadores, por isso, o não atendimento do pedido formulado pelo Contribuinte não significa que houve cerceamento de defesa. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram

fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se constatou dúvida quanto aos fatos apurados e demonstrativos elaborados pelo autuante, ficando indeferido pedido de diligência formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da 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 a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, setembro a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; janeiro a dezembro de 2018.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

Em relação aos contribuintes que apurem o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, esses contribuintes podem apurar, 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, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente (RICMS-BA/2012, art. 305, inciso III, alínea “a”):

**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.

...

**III** - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

**a)** nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

Entretanto, não obstante a previsão constante no dispositivo regulamentar acima reproduzido, as operações com mercadorias envolvendo estabelecimentos instalados no Complexo FORD, em Camaçari, estão sujeitas a Regime Especial.

O Art. 1º do Decreto nº 7.989/01, alterado pelo Decreto nº 15.163/14, dispõe que os “*créditos fiscais acumulados por estabelecimentos fornecedores de empresas fabricantes de veículos automotores, beneficiárias principais do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, deverão ser transferidos, na proporção das saídas com diferimento, para as referidas empresas, na forma e nas condições estabelecidas em regime especial de tributação, não sendo admitida qualquer outra forma de utilização dos referidos créditos*”

Já o parágrafo único do Art. 1º do Decreto nº 7.989/01, acrescido pelo Decreto nº 15.163/14, estabelece que deverão ser estornados os créditos fiscais acumulados que não forem transferidos para o beneficiário principal do PROAUTO, até o último mês de apuração do ICMS do período de fruição do benefício:

Decreto nº 7.989/01

Art. 1º Os créditos fiscais acumulados por estabelecimentos fornecedores de empresas fabricantes de veículos automotores, beneficiárias principais do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, deverão ser transferidos, na proporção das saídas com diferimento, para as referidas empresas, na forma e nas condições estabelecidas em regime especial de tributação, não sendo admitida qualquer outra forma de utilização dos referidos créditos. (Redação do artigo dada pelo Decreto Nº 15163 DE 30/05/2014).

Parágrafo único. Deverão ser estornados os créditos fiscais acumulados nos termos deste artigo que não forem transferidos para o beneficiário principal do PROAUTO até o último mês de apuração do ICMS do período de fruição do benefício. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto Nº 15661 DE 01/11/2014).

Neste caso, entendo que o ICMS relativo à diferença de alíquotas devido pelo Autuado, não pode compor o saldo do débito do ICMS do mês, para apuração do valor passível de transferência de crédito, tendo em vista sua repercussão no cálculo da respectiva apuração.

Vale ressaltar, que para os fins do mencionado Decreto “*são transferíveis os créditos fiscais correspondentes às entradas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, pneumáticos e acessórios e os decorrentes de serviços de transporte, energia elétrica e aquisições de bens destinados ao ativo fixo*” (Art. 1º-B). Portanto, os valores relativos aos referidos créditos não podem ser utilizados para pagamento de imposto, sendo procedente a exigência do tributo no presente Auto de Infração.

Nas alegações defensivas, o Autuado alegou que não há qualquer vedação na legislação do PROAUTO proibindo o pagamento da diferença de alíquota por meio de conta gráfica, e que o próprio autuante admite isso: ele lavrou o Auto de Infração porque não há permissão expressa na legislação do PROAUTO para pagamento de diferença de alíquota por conta gráfica, invertendo a lógica do ICMS, qual seja, a regra é o pagamento por conta e a exceção é o recolhimento direto por DAE, sob pena de tornar tábua rasa o princípio da não-cumulatividade.

Conforme ressaltou o Autuante, o Decreto 7.898/01, prevê que todo o crédito fiscal acumulado pela empresa “*sistemista*” será transferido necessariamente para a empresa fabricante de veículos automotores. Para isso, a empresa pode utilizar sua respectiva conta gráfica para fazer tal transferência, inexistindo qualquer vedação ou desrespeito ao princípio da não-cumulatividade,

Também foi alegado nas razões de defesa, que o ICMS relativo à diferença de alíquota é previsto no art. 155, § 2º, VII da Constituição Federal, e que o STF, na ADI nº 5469, está julgando a constitucionalidade da diferença de alíquota pela ausência de lei complementar, pois a cobrança foi regulamentada apenas no Convênio 93/2015 do CONFAZ.

Observe que o tributo é indisponível, e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99.

O Impugnante alegou ainda, que mesmo se entendendo pela procedência da autuação, a multa cobrada é indevida. Caso seja reconhecido o equívoco do Autuado, esse resultou de um erro do contribuinte, inexistindo qualquer má-fé. A multa aplicada se mostra ilegítima, violando os princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade e do não-confisco, devendo ser afastada.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e como já mencionado neste voto, não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278996.0013/20-0**, lavrado contra **FAURECIA AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$502.931,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA