

A. I. Nº - 269616.0002/21-8  
AUTUADO - E-VINO COMÉRCIO DE VINHOS S.A.  
AUTUANTE - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/11/2021

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0170-03/21-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. EC Nº 87/15. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Existência de Mandado de Segurança. A escolha da via judicial pelo sujeito passivo, implica renúncia à discussão da lide na esfera administrativa. A exigibilidade do crédito tributário, deve ficar suspensa até decisão final da lide pelo Poder Judiciário, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis, conforme estatui o art. 126 do COTEB. Defesa **PREJUDICADA**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/06/2021, exige ICMS no valor de R\$1.063.280,04, acrescido da multa de 60%, em razão da Infração 01 - 03.02.15 - Recolhimento a menos de ICMS devido ao Estado da Bahia, pelo remetente e/ou prestador de serviços localizado em outra Unidade da Federação, em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinam mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, nos meses de janeiro de 2016, abril a dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018, conforme demonstrativos às fls. 06 e 07 e na mídia CD acostada à fl. 08.

O Autuado impugna o lançamento às fls. 18 a 24, inicialmente observa a tempestividade, e em seguida, alinha as seguintes razões de defesa.

Em seguida, pugna pela suspensão da exigibilidade dos créditos tributários autuados decisão judicial, com base no inciso IV, do art. 151, do CTN, informa, antes de adentrar no mérito da autuação, que impetrhou o Mandado de Segurança no 0580258-29,2017.8.05.0001, que tramita perante a 1<sup>a</sup> Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia para questionar a exigência do Diferencial de Alíquota do ICMS (“DIFAL”) por este Estado, nas operações de venda interestadual de mercadorias a consumidores finais localizados neste Estado (Doc. 03).

Assinala que, inobstante, sobreveio decisão proferida pelo Juízo da 1<sup>a</sup> Vara da Fazenda Pública Estadual, em 27/02/2018, determinando que o impetrado, Superintendente de Controle e Fiscalização da SEFAZ/BA, se abstinha de exigir o DIFAL da empresa, ora Impugnante - Doc. 05, fls. 35 a 57, cujo teor da decisão reproduz.

*“(...).Posto isso, concedo a segurança liminar para determinar que a autoridade coatora se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança do ICMS (diferencial de alíquota) devido pela Impetrante ao Estado da Bahia e do respectivo FECEP, por força do Convénio ICMS no 93/2015, até ulterior deliberação juízo. Notifiquem-se a autoridade apontada como coatora para que preste, no prazo de dez dias, as informações que entenderem necessárias. Intime-se o Representante Legal da FPE. Abra-se vista ao Ministério Público, oportunamente. Autorizo que se utilize esta decisão como mandado. Salvador (BA), 27 de fevereiro de 2018. Juiz Rolemberg Costa Titular.”*

Pugna pelo cancelamento da exigência do DIFAL consubstanciada no presente Auto de Infração, em cumprimento à decisão judicial proferida em seu favor, nos termos do inciso IV, do art. 151, do CTN.

Registra que, ante a manifesta inexigibilidade do montante ora exigido, não há em que se falar em multa e juros sobre o valor principal, pois, ao fim e ao cabo, ambos os consectários legais dependem da higidez/validade da quantia apontada como principal, a qual, repisa-se, não existe no presente caso.

Assinala que a improcedência do Auto de Infração lavrado é medida de rigor.

Ao tratar do mérito aduz a insuficiência da LC 87/96 para viabilizar a aplicação da EC 87/15.

Afirma que, embora os argumentos acima expostos sejam suficientes para cancelar a exigência em comento, cabe ressaltar ainda que o Auto de Infração, ainda assim, não merece prosperar por outras razões, tendo em vista que, enquanto não for editada lei complementar para regulamentar a matéria, o Estado da Bahia não pode exigir o referido tributo dos contribuintes. Alinha as seguintes ponderações:

- a) A CF/88 (arts. 146: I, III, e 155, XII, alíneas “a”, “d” e “i”) prevê que cabe à lei complementar nacional dispor sobre conflitos de competência e definir os contribuintes, estabelecimentos responsáveis, fatos geradores, base de cálculo, e local das operações em matéria de ICMS;
- b) O STF já decidiu que a exigência de diferencial de alíquota de ICMS por lei estadual somente é válida se tiver suporte em lei complementar, e confirmou que a LC 87/96 não trata sequer do DIFAL exigido na compra interestadual de bens (RE 580.903, julgado em 28/04/2015) (RE 580.903, j. 28/04/2015);
- c) O STF já declarou inconstitucional exigência de ICMS prevista em lei ordinária editada antes da edição de lei complementar que disciplinou uma nova hipótese de incidência do imposto introduzida por emenda constitucional (RE 439.796, julgado em 06/11/2013);
- d) Na ADI 5.866, a Ministra Carmen Lúcia, reiterou o entendimento de que as regras gerais de ICMS devem ser disciplinadas por lei complementar, confirmando que “as determinações dos arts. 146, III e 155, §2º, XII, da Constituição da República direcionam-se à lei complementar nacional, na qual devem ser estabelecidas diretrizes básicas para regulamentação geral do imposto que a despeito de sua instituição reservada à competência estadual é de configuração nacional;
- e) O próprio CONFAZ, por meio de sua assessoria jurídica (a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN), quando analisou se a EC 87/2015 seria autoaplicável para a exigência do DIFAL pelos Estados de destino nas operações interestaduais, em resposta a consulta formulada pelo Estado de São Paulo, concluiu negativamente, afirmando inclusive que: “a previsão do diferencial de alíquota no Texto Constitucional não supre a necessidade de edição de lei complementar (Parecer nº 1.226/2015);
- f) A Lei Complementar 87/1996 (por meio da qual o Congresso Nacional editou as normas gerais do ICMS) não prevê as regras necessárias para viabilizar a aplicação da Emenda Constitucional 87/15, pois não veicula regras para dirimir os conflitos de competência sobre o DIFAL entre as Unidades da Federação nem tampouco disciplina quais seriam os seus contribuintes e estabelecimentos responsáveis, nem sua base de cálculo do, e muito menos o local das operações sujeitas ao imposto);
- g) A necessidade de previsão das regras do DIFAL em lei complementar já foi reconhecida pelo Congresso Nacional, no qual tramita o Projeto de Lei Complementar 325/2016, que tem o objetivo de introduzir na LC 87/1996 as regras necessárias sobre o DIFAL;
- h) O Convénio ICMS nº 93/2015, do CONFAZ, não supre a referida necessidade de lei complementar nacional para viabilizar a (válida) instituição do DIFAL pelas Unidades da Federação. Aliás, ao editar o referido convénio, o CONFAZ invadiu a competência do Congresso Nacional para editar as regras gerais sobre o DIFAL. Tanto isso é verdade que está em tramitação na Câmara dos Deputados o Projeto de Decreto Legislativo nº 318/2016,

que visa a sustar os efeitos do Convénio ICMS nº 93/2015, no qual o parecer do relator conclui que:

“O conjunto de regras instituídas pelo Convénio ICMS nº 93, de 2015, a rigor, não carecem apenas de lei, mas do instrumento da lei complementar para serem veiculadas. Sim, porque o art. 146, da Constituição reserva a lei complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos previstos no texto constitucional (art. 146, III, “a”), bem como sobre obrigação e crédito tributários (art. 146, III, “b”). Ou seja, não falta apenas lei para regular a matéria disciplinada pelo Convénio ICMS no 93, de 2015. Falta lei complementar.”

- i) O Professor Roque Antonio Carrazza, um dos mais respeitados estudiosos do ICMS no País, no parecer anexado nestes autos, concluiu pela inconstitucionalidade da exigência do DIFAL de que trata a EC 87/2016 antes da sua regulamentação por lei complementar nacional.

Advoga a inconstitucionalidade da exigência do DIFAL, destaca que em 24 de fevereiro de 2021, o Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário no 1.287.019, *leading case* no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional no 87/2015, sendo sido fixada a seguinte tese:

“A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional no 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”

Revela que, além disso, a Suprema Corte modulou os efeitos da decisão, de modo que ela passe a produzir efeitos a partir de 01/01/2022, ressalvando-se os processos em curso (tal como no caso do seu processo ajuizado), em relação aos quais a decisão tem efeitos imediatos, inclusive para o passado.

Transcreve a ata do julgamento do Tema 1093, disponibilizada no site do STF:

*Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 1093 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, assentando a invalidade "da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convénio no 93/2015, ausente lei complementar disciplinadora, vencidos os Ministros Nunes Marques, Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, por maioria, foi fixada a seguinte tese: "A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional no 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais", vencido o Ministro Alexandre de Moraes. Por fim, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convénio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI no 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convénio ICMS no 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI no 5.464/DF. Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderia à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio (Relator), que não modulava os efeitos da decisão. Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Plenário 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).*

Frisa que também cabe transcrever a ata do julgamento da ADI 5469, disponibilizada no site do STF2:

*Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convénio ICMS no 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por invasão de campo próprio de lei complementar federal, nos termos do voto do Relator, vencidos os*

*Ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes, e, parcialmente, os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, O Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de constitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convénio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI no 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convénio ICMS no 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI no 5.464/DF. Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderia à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio, que não modulava os efeitos da decisão. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).*

Lembra que, conforme já relatado, tendo em vista não concordar com a exigência do DIFAL antes da edição de lei complementar sobre a matéria, impetrou na data de 27.12.2019 o Mandado de Segurança no 0580258-29.2017.8.05.0001, em trâmite perante a 3ª vara da Fazenda Pública Estadual da Comarca da Bahia para discutir o tema.

Registra que, com isso, restou definido o desfecho do julgamento da tese em debate, uma vez que, por força do art. 927, incisos I e III, do CPC, o entendimento do STF nesses precedentes deve ser, necessariamente, aplicado nestes autos.

Arremata assinalando ser, evidente que o Auto de Infração deve ser cancelado.

Ressalta ainda que a imposição de multa decorre de suposto descumprimento de obrigação principal, o que, diga-se de passagem, não ocorreu no caso em tela porquanto efetuados os depósitos judiciais do valor em exigência, dentro do prazo legalmente previsto.

Sob este fundamento, urge a necessidade de exclusão da multa aplicada.

A guisa de conclusão requer que seja:

- a) reconhecida a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em questão, em observância à decisão judicial proferida em seu favor, nos termos do art. 151, IV, do CTN;
- b) acolhido integralmente o pedido de impugnação do crédito tributário efetuado mediante auto de infração, e, por via de consequência, cancelar a exigência nele consubstanciada;
- c) Na remota hipótese de manutenção da cobrança, determinado o cancelamento da multa aplicada.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 71 e 72, inicialmente relembrando que inicialmente a defesa alega, fl. 19, a “SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS AUTUADOS ... DECISÃO JUDICIAL - ART. 151, IV, CTN. Acrescenta trecho de liminar do Juízo da 1ª Vara da Fazenda Pública nos seguintes termos: *Posto isso, concedo a segurança liminar para determinar que a autoridade coautora se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança do ICMS (diferencial de alíquota) devido pela impetrante ao Estado da Bahia e do respectivo FECEP, por força do Convênio ICMS nº 93/2015, até ulterior deliberação...*”

Consigna que lhe cabe, como preposto fiscal autuante, efetuar os lançamentos devidos em consonância com a legislação vigente, cabendo ao órgão de controle - o CONSEF - decidir sobre a sua procedência e efetividade. Salienta que a decisão judicial suspende a prática de atos relativos à cobrança, não impedindo que se façam levantamentos e os eventuais lançamentos tributários cabíveis.

Assevera ser descabido o pleito de improcedência do Auto de Infração com base na decisão judicial referida que apenas suspende os procedimentos de cobrança até a decisão final de mérito.

Registra que o Defendente traz argumentos relativos à inaplicabilidade da EC 87/15 em decorrência da não edição de Lei Complementar específica. Revela também quanto a esta

alegação, seu entendimento que cabe ao Conselho de Fazenda Estadual decidir acerca da tramitação do processo.

Menciona que, em sua última alegação, fl. 24, item “c”, o Impugnante pleiteia “*Na remota hipótese de manutenção da cobrança, o que não se acredita, que seja determinado o cancelamento da multa aplicada*”.

Destaca que, a defesa não contesta o mérito da autuação, isto é, não discorda dos cálculos apresentados, limitando-se a contestar a aplicabilidade da EC 87/15.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração com fundamento art. 17 c/c art. 4º, da Lei 7.014/96.

## VOTO

O presente processo exige ICMS referente ao recolhimento a menos devido ao Estado da Bahia pelo remetente e/ou prestador de localizado em outra Unidade da Federação, em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinam mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado.

Em sede Defesa, o Impugnante pugnou pela suspensão da exigibilidade dos créditos tributários autuados decisão judicial, com base no inciso IV, do art. 151 do CTN, informa, antes de adentrar no mérito da autuação, que impetrhou o Mandado de Segurança nº 0580258-29,2017.8.05.0001, que tramita perante a 3ª Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, para questionar a exigência do Diferencial de Alíquota do ICMS (“DIFAL”), por este Estado, nas operações de venda interestadual de mercadorias a consumidores finais localizados neste Estado.

Apresentou decisão proferida pelo Juízo da 1ª Vara da Fazenda Pública Estadual, em 27/02/2018, determinando que o impetrado, Superintendente de Controle e Fiscalização da SEFAZ/BA, se abstenha de exigir o DIFAL da empresa, ora Impugnante, consoante decisão constante da Decisão Interlocutória, cópia acostada às fls. 58 a 61, cujo teor da concessão da liminar de segurança, reproduzo abaixo:

*“(...).Posto isso, concedo a segurança liminar para determinar que a autoridade coatora se abstenha de praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança do ICMS (diferencial de alíquota) devido pela Impetrante ao Estado da Bahia e do respectivo FECEP, por força do Convénio ICMS no 93/2015, até ulterior deliberação juízo. Notifiquem-se a autoridade apontada como coatora para que preste, no prazo de dez dias, as informações que entenderem necessárias. Intime-se o Representante Legal da FPE. Abra-se vista ao Ministério Público, oportunamente. Autorizo que se utilize esta decisão como mandado. Salvador (BA), 27 de fevereiro de 2018. Juiz Rolemburg Costa Titular”.*

Pugnou o Defendente pelo cancelamento da exigência do DIFAL consubstanciada no presente Auto de Infração, em cumprimento à decisão judicial proferida em seu favor, nos termos do inciso IV, do art. 151 do CTN. Apresentou também o entendimento de que não há em que se falar em multa e juros sobre o valor principal, pois ao fim e ao cabo, ambos os consectários legais dependem da higidez/validade da quantia apontada como principal, a qual, afirma não existir no presente caso.

De acordo com o entendimento pacificado neste CONSEF em matérias semelhantes, e consoante o disposto no art. 126 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, e no art. 117 do RPAF-BA/99, “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou desistência da impugnação ou recurso acaso interpuesto”.

Em relação ao mérito da questão, concluo que consoante indicação constante no Auto de Infração, os dispositivos legais previstos na legislação tributária estadual, que prevê a tributação das operações que destinam mercadorias, bens ou serviços a consumidor final localizado neste Estado, em função da EC 87/15, pelo remetente localizado em outra Unidade da Federação, ora em lide, no entanto, sua análise fica prejudicada, pelo fato de o Autuado estar discutindo a matéria no âmbito do Poder Judiciário, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS, para adoção das providências de sua alçada.

Convém ressaltar, por importante, que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente de concessão de medida liminar ou tutela antecipada (art. 151, V do CTN), tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, mas não impede o lançamento do imposto.

O Impugnante também sustentou a impossibilidade da aplicação da multa imposta no Auto de Infração, alegando estar protegido por liminar em mandado de segurança, nos termos do inciso IV, do art. 151 do CTN, que suspende a exigibilidade do crédito tributário.

No presente caso, o Impugnante obteve autorização, para provisoriamente não pagar o imposto devido, ora combatido, até o julgamento final do Mandado de Segurança. Logo, estando salvaguardado judicialmente para pagar o imposto com base de cálculo apurado de acordo com o seu entendimento, só haverá infração se a liminar for julgada desfavorável ao impugnante e será legítima a imposição da multa pela infração cometida.

Por força do quanto expressamente determinado pelo art. 39 RPAF-BA/99, entre outros elementos, deverá conter no Auto de Infração a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessória, a alíquota e o percentual da multa cabível, tidos como infringidos em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Por esse motivo, na lavratura do Auto de Infração, o fisco estadual não pode efetuar o lançamento do crédito tributário sem a imposição da multa correspondente.

Verifico que a multa indicada na autuação foi corretamente tipificada, com previsão na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, devendo a sua exigibilidade ficar suspensa, enquanto o Mandado de Segurança estiver pendente de decisão judicial.

Quanto ao imposto que provisoriamente está suspensa sua exigibilidade, por proteção judicial, se ao final da ação for julgada desfavorável ao contribuinte, o crédito tributário deverá ser atualizado monetariamente e acrescido dos juros de mora previstos na legislação estadual, contando prazo a partir da data da ocorrência dos fatos geradores.

Com a escolha da via judicial pelo sujeito passivo, fica prejudicada a defesa interposta, conforme previsão expressa no inciso II, do §1º, do art. 117 do RPAF-BA/99.

Assim, nos termos do inciso IV, do art. 122 do RPAF-BA/99, considero extinto o presente processo administrativo fiscal, em decorrência do ingresso pelo sujeito passivo em juízo, relativamente à matéria objeto da lide.

Diante do exposto, fica PREJUDICADA a defesa, mantendo-se o lançamento até decisão final pelo Poder Judiciário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PREJUDICADA** a defesa apresentada, referente ao Auto de Infração nº **269616.0002/21-8**, lavrado contra **E-VINO COMÉRCIO DE VINHOS S.A.**, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis, conforme estatui o art. 126 do COTEB.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR