

PROCESSO	- A. I. N° 232875.0016/21-3
RECORRENTE	- ENEL GREEN POWER DESENVOLVIMENTO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0252-04/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 21/12/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0317-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA INTEGRAÇÃO AO ATIVO FIXO E/OU PARA CONSUMO PRÓPRIO. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. Ficou comprovada a exigência em duplicidade de diversas notas fiscais. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 4ª JJF N° 0252-04/21-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2021 para exigir a cobrança de ICMS no valor de R\$ 309.851,57, pela constatação da seguinte infração:

*Infração 01 – 06.05.01 - Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas em outras unidades da Federação, destinada ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.*

O autuado apresenta impugnação, fls. 15 a 20.

O autuante presta Informação Fiscal à fl. 46 dizendo que a autuada reconheceu o ICMS diferença de alíquota exigido no mês de maio de 2020, efetuando o recolhimento conforme comprovante de fl. 21. Quanto ao recolhimento apresentado às fls. 38 e 39, referente ao mês de setembro de 2020 o mesmo foi abatido do valor apurado, conforme se comprova no demonstrativo de fl. 07.

Em se tratando do recolhimento de fls. 40 a 41, no valor de R\$ 5.156,80, não há comprovação de que se refere as notas fiscais cujo ICMS foi apurado no mês de outubro e dezembro de 2020, e opina pela procedência do Auto de Infração.

A 4ª JJF dirimiu a lide com base no voto do relator abaixo transcrito, julgando Procedente em Parte o presente Auto de Infração em razão das provas materiais trazidas pelo autuado que elidiu parcialmente a infração ora cometida.

**VOTO**

*Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido do Auto de Infração visto que a acusação está posta de maneira clara e devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo Art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapassou as arguições de nulidade.*

*Quanto a alegação defensiva de que parte do imposto exigido estaria devidamente recolhido, e consequentemente acarretaria a nulidade da referida infração, a teor do disposto no art. 156, inciso I, do CTN esclareço que tal ocorrência não é ensejadora de nulidade do lançamento, pois se trata de questão de mérito, razão pela qual passo a me pronunciar a respeito.*

*A presente acusação diz respeito a falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento.*

*Inicialmente no que diz respeito a alegada falta de base constitucional em razão da inexistência de edição de lei complementar para estabelecer regras gerais de incidência do ICMS\_DIFAL ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA.*

Entretanto, relativamente à diferença de alíquotas, a legislação 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 nº 7.014/96).

O sujeito passivo reconhece parcialmente a autuação no valor de R\$ 1.560,73, o recolhendo, conforme documento anexado à fl. 21, correspondente a Nota Fiscal nº 74654, emitida em maio/2020. Impugna o valor remanescente asseverando que foi recolhido em 26/10/2020 o valor de R\$ 391.474,18 correspondente ao ICMS devido nas Notas Fiscais nºs 58451, 2458, 6703 e 12104, exigida em setembro de 2020.

Assevera, ainda em relação a competência de setembro de 2020, que não há imposto a ser recolhido referente a Nota Fiscal nº 19539, em razão do benefício fiscal previsto no Convênio 101/1997.

Em relação ao mês de outubro/2020 referente à Nota Fiscal nº 58451, e dezembro de 2020 referente às notas 2458 e 6703, as mesmas foram declaradas em Setembro e o imposto recolhido em 26/10/2020. Entretanto, por um equívoco tais notas foram também declaradas no SPED de Outubro/2020 e Dezembro/2020, respectivamente, não sendo portanto devido o ICMS nos referidos meses.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal assim se pronuncia: “Quanto ao recolhimento apresentado às fls. 38 e 39, referente ao mês de setembro de 2020 o mesmo foi abatido do valor apurado, conforme se comprova no demonstrativo de fl. 07.

Em se tratando do recolhimento de fls. 40 a 41, no valor de R\$ 5.156,80, não há comprovação de que se refere as notas fiscais cujo ICMS foi apurado no mês de outubro e dezembro de 2020, e opina pela procedência do Auto de Infração”.

Da análise dos documentos que compõem os autos constato que o posicionamento do autuante se refere exclusivamente aos argumentos defensivos relacionados ao mês de setembro de 2020.

Assim, verificando o demonstrativo que respalda a presente exigência, fl. 07, constato que de fato foi considerado no mês de setembro de 2020 o montante recolhido de R\$ 387.409,60, e não R\$ 391.474,18 como arguido pelo defendant, conforme se observa nos documentos que anexou.

Ressalto que o valor apurado pela fiscalização a título de ICMS Diferencial de Alíquota foi de R\$ 647.327,17, conforme demonstrativo de fl. 07, tendo sido deduzido o montante de R\$ 387.917,57, referente ao DAE-0791, resultando na diferença de R\$ 259.917,57.

Dessa forma, como no referido mês a exigência recai sobre as Notas Fiscais nºs 58451, 2458, 6703, 12104 e 19539, sendo que as quatro primeiras foram objeto de recolhimento e considerados pela fiscalização no levantamento inicial, permanece em discussão apenas a Nota Fiscal nº 19539, que segundo o defendant não seria passível de exigência do diferencial de alíquota por força do Convênio 101/1997.

Tal argumento não pode ser acatado pois de acordo com o demonstrativo elaborado pela fiscalização o item adquirido diz respeito a: MAINSHAFT ASSY MK7H-10D 2MW- NCM 84129090, sendo que o referido produto e código não se encontram indicados no mencionado Convênio, portanto, não é beneficiado pela isenção, devendo ser mantida a exigência em sua totalidade no mês de setembro de 2020, no valor de R\$ 259.917,57.

Em relação ao mês de outubro de 2020 e dezembro de 2020, apesar do autuante não ter se pronunciado a respeito, observo que no mês de outubro se exige o valor de R\$ 1.757,70, referente apenas a Nota Fiscal nº 58441, que já foi objeto de exigência no mês de setembro de 2020, em igual valor, devendo, portanto, ser excluído da autuação.

A mesma situação ocorreu no mês de dezembro de 2020, em relação as Notas Fiscais nºs 2458 e 6703, pois as mesmas também já foram objeto de exigência no mês de setembro/2020, ressaltando que em relação a nota fiscal 2458 ambos valores são idênticos, no caso R\$ 34.683,57 enquanto que a Nota Fiscal nº 6703, no mês de dezembro o cálculo efetuado pela fiscalização foi de R\$ 7.867,43, superior ao exigido no mês de setembro/20 (R\$ 6.925,72).

Dessa forma, deve ser excluído no mês de dezembro de 2020 o somatório dos valores exigidos anteriormente, no mês de setembro de 2020, que totaliza R\$ 41.609,29 (R\$ 34.683,57+R\$ 6.925,72), resultando para o referido mês a parcela de R\$ 5.006,28 (R\$ 46.515,57-R\$ 41.609,29).

Em assim sendo, o Auto de Infração é parcialmente subsistente no valor de R\$ 266.484,58, conforme a seguir demonstrado, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos:

MÊS	AUTO DE INFRAÇÃO	EXCLUSÃO	VALOR DEVIDO
mai/20	1.560,73	-	1.560,73
set/20	259.917,57	-	259.917,57
out/20	1.757,70	1.757,70	---
dez/20	46.615,57	41.609,29	5.006,28
<b>Totais</b>	<b>309.851,57</b>	<b>43.366,99</b>	<b>266.484,58</b>

No que diz respeito ao pedido formulado pelo sujeito passivo referente ao reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário esclareço que o processo já se encontra nesta condição, assim permanecendo até o julgamento definitivo neste Conselho.

A recorrente, com fundamento no artigo 171 e seguintes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, interpôs RECURSO VOLUNTÁRIO, com base nas seguintes razões.

Para aqueles valores em que não foi reconhecida a exigência em duplicidade do ICMS pela decisão de Primeira Instância, sinaliza para a ausência de regulamentação por meio de lei complementar, a teor do art. 146, III, “a” da Constituição Federal.

Ressalta que o Congresso Nacional, até o momento da referida impugnação, não editou a respectiva lei complementar, com os aspectos básicos do fato gerador do ICMS-DIFAL- como base de cálculo, contribuinte etc., o que seria absolutamente fundamental para que as legislações estaduais pudessem instituir essa cobrança regionalmente.

Afirma que o C. STF já afirmou a necessidade de edição de lei complementar para que fosse possível a cobrança de imposto em inúmeros julgamentos, destacando-se o RE nº 439.796/PR, em que ficou consignado que “*a validade da constituição do crédito tributário depende da existência de lei complementar de normas gerais (LC 114/2002) e de legislação local resultantes do exercício da competência tributária, contemporâneas à ocorrência do fato jurídico que se pretenda tributar*”.

No que se refere ao ICMS-DIFAL, o C. STF se manifestou no julgamento do RE nº 1.287.019 (tema nº 1.093 da repercussão geral) e da ADI 5469, com a tese de que: “*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*”.

Conclui a recorrente ser evidente a impossibilidade da cobrança do ICMS-DIFAL, ante a inexistência de lei complementar que a regulamente, motivo pelo qual a exigência fiscal em comento deverá ser cancelada, uma vez que motivada em legislação estadual com inconstitucionalidade reflexa.

Afirma que o Estado da Bahia legislou sem competência para tal, razão pela qual requer a nulidade dos autos, em razão de vício insanável de inconstitucionalidade formal, já reconhecida pelo C. STF.

Traz decisão.

No mérito invoca a verdade material dos fatos e o princípio da oficialidade. Traz decisões do CONSEF que corroboram com sua tese.

Requer que este e. CONSEF reforme a decisão de Primeira Instância, de forma a cancelar integralmente o Auto de Infração e, consequentemente, o crédito tributário exigido, uma vez que o dispositivo legal em que se baseou a D. Fiscalização inovou ao prever a incidência do ICMS-DIFAL, sem que houvesse lei complementar com a fixação da hipótese de incidência tributária.

Este é o relatório.

## VOTO

A recorrente foi autuada pela falta de recolhimento do ICMS, referente a diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas em outras unidades da Federação e destinada ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento da recorrente.

O presente Recurso Voluntário visa, portanto, a reforma da decisão proferida pelo juízo de origem que acolheu a Procedência Parcial da autuação.

De logo, sinalizo que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, sendo certo afirmar que a natureza da infração e a pessoa do infrator estão determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.

Não se extrai das razões recursais, nenhum argumento quanto a erros nos cálculos realizados pelo fiscal autuante, assim como não há qualquer insurgência da recorrente quanto a natureza fiscal dos bens adquiridos.

Apesar de requerer a observância do princípio da verdade material, não trouxe a recorrente nessa fase de defesa novos elementos probatórios, além daqueles já apreciados pela decisão de piso.

Conforme ratificado pela decisão de piso, o fiscal autuante exigiu o ICMS sobre notas fiscais eletrônicas em operações de aquisições interestaduais, tendo apurado como devido o valor total de R\$ 647.327,17, conforme demonstrativo de fl. 07, tendo sido deduzido o montante de R\$ 387.917,57, referente ao DAE sob código 0791, recolhido pela recorrente, resultando na diferença de R\$ 259.917,57.

O valor mais relevante exigido pelo autuante está vinculado à Nota Fiscal nº 19.539 que, segundo a recorrente, não seria passível a exigência do diferencial de alíquota, por força do Convênio 101/1997.

Se analisado a nota fiscal acima mencionada é possível observar tratar-se de operação de compra de máquina/motores assim descrito: MAINSHAFT ASSY MK7H10D 2MW- NCM 84129090 e, portanto, não contemplado pela isenção conferida pelo Convênio ICMS 101/1997.

Em recurso, a recorrente trouxe questionamentos jurídicos ante seu entendimento pela inconstitucionalidade da norma legal editada pelo Estado da Bahia, em razão da ausência de Lei Complementar regulamentando a exigência do ICMS-DIFAL.

Afirma a recorrente que o C. STF se manifestou no julgamento do RE nº 1.287.019 (tema nº 1.093 da repercussão geral) e da ADI 5469, com a tese de que: “*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*”. Concluiu a recorrente ser evidente a impossibilidade da cobrança do ICMS-DIFAL uma vez que motivada em legislação estadual com inconstitucionalidade reflexa.

Se observado o RE acima citado, o STF declarou, por maioria de votos, a inconstitucionalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) devido em operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, tendo em vista a falta de lei complementar disciplinando a matéria.

Contudo, o ICMS- Diferença de Alíquotas aqui exigido não está vinculado a EC 87/2015, ou seja, não se trata de operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

O ICMS- DIFAL aqui exigido está correlacionado à entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, cujas mercadorias são destinadas ao ativo permanente, em conformidade com o disposto no art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96.

De fato, muitos contribuintes ingressaram com demandas no judiciário, argumentando que a ausência de Lei Complementar, norma constitucionalmente adequada para definir as normas gerais de direito tributário, conforme previsão do artigo 146, I, II e III da CF/88, bem como artigo 155, § 2º, XII, alíneas “a”, “d” e “i” da CF/88, ocasionaria a inconstitucionalidade da exigência do DIFAL, mesmo com os dispositivos adicionados pela EC 87/15.

Não obstante, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/99, baseado apenas no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais. Ou seja, falece competência a esta esfera de contencioso administrativo emitir juízo de valor acerca do direito positivado, sobretudo de cunho envolvendo à sua constitucionalidade.

Somente no âmbito do Poder Judiciário poderá o contribuinte buscar a revisão do ato administrativo, cuja constitucionalidade, até decisão final daquele Poder é presumida.

A recorrente, pois, trouxe apenas alegações fundadas em posicionamentos jurídicos, em relação a legalidade do presente lançamento. Não foi trazido demais elementos que infirmem o presente lançamento fiscal.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM 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 232875.0016/21-3, lavrado contra **ENEL GREEN POWER DESENVOLVIMENTO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 266.484,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o autuado ser cientificado desta decisão e serem homologados os valores já pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2022.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS