

A. I. N° - 206900.0003/19-9
AUTUADO - FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S.A.
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CARLOS CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/08/2022

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0166-04/22-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE ATIVO IMOBILIZADO FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Acatada parte da alegação defensiva de equívocos no cálculo do imposto devido. Refeitos os demonstrativos após intervenção dos autuantes. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, refere-se à exigência de ICMS no montante de R\$ 451.133,75, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

A empresa no exercício de 2016, lançou a débito na Conta Corrente do ICMS o valor de R\$ 1.591.875,26 a título do DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA referente aos valores devidos nas aquisições de bens procedentes de outros estados da federação relativo as compras de mercadorias para incorporar ao ATIVO IMOBILIZADO e ou, para USO E CONSUMO. No anexo D, está demonstrado os cálculos por Nota Fiscal dos valores devidos relativos as aquisições para uso e consumo totalizando um débito no valor de R\$ 216.069,45. No anexo E está demonstrado os valores devidos referentes as aquisições para incorporar ao ativo imobilizado que monta em R\$ 1.826.939,55. Assim colocado, foi apurado o débito fiscal de R\$ 451.133,74 correspondendo a diferença entre o valor lançado a débito na Conta Corrente Fiscal do ICMS e o valor efetivamente apurado nos anexos ora citados”.

O autuado, por intermédio de seus patronos, conforme instrumento apenso à fl. 281, ingressou tempestivamente com Impugnação ao lançamento, fls. 188 a 199, dizendo que a Impugnante é pessoa jurídica de direito privado, concessionária do direito de exploração do serviço público de transporte ferroviário, tendo por atividades aquelas descritas em seu respectivo estatuto social (Doc. nº 01). Nesta qualidade, está obrigada ao recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS e ao cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação de regência.

Em 12/07/2019 foi notificada a respeito da lavratura do Auto de Infração em epígrafe (Doc. nº 02), por suposta infração à legislação tributária do ICMS, cuja descrição copiou, todavia, é insubstancial a presente exigência de crédito de ICMS e da respectiva multa, que perfazem o valor histórico de R\$ 830.168,88 (oitocentos e trinta mil, cento e sessenta e oito reais e oitenta e oito centavos), conforme passa a expor.

Conforme noticiado, a Impugnante está submetida ao pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, no tocante às saídas de mercadorias por ela efetivada e, também, em relação à entrada daquelas destinadas a uso e consumo e ao seu ativo imobilizado, por força

da redação original do artigo 155, § 2º, VII, ‘a’, e VIII, da Constituição e, ainda, do artigo 2º, inciso IV, §2º, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 87/15 foi alterado o supracitado artigo 155, § 2º, VII, de forma a que a exigência de pagamento do diferencial de alíquotas ali prevista contemplasse, também, as entradas de mercadorias destinadas a consumidor final “contribuinte ou não do imposto”, sendo responsável pelo recolhimento o destinatário daquelas (mercadorias), em se tratando de contribuinte.

Para regulamentar, especificamente, as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, foi editado o Convênio ICMS nº 93/2015, estipulando nova metodologia de cálculo do DIFAL, consistente (a) na exclusão, do valor da operação realizada, do ICMS aplicável no Estado de origem e embutido na base de cálculo; (b) acréscimo, à base imponível acima obtida, do ICMS aplicável conforme a alíquota interna do Estado de destino e (c) aplicação, sobre o resultado do item anterior, da mesma alíquota no destino, subtraindo o respectivo montante com o imposto pago ao Estado de origem.

No âmbito do Estado da Bahia, coube ao Decreto Estadual nº 16.738/2016, que acrescentou o inciso V ao § 4º do art. 305 do RICMS/BA, estipular, no tocante à base de cálculo do DIFAL em operações com contribuintes, o mesmo método de cálculo pertinente aos não contribuinte, com a descrição cujo teor transcreveu.

Ou seja, enquanto para fins de recolhimento do imposto devido ao Estado de Origem - pela alíquota interestadual - prevalece, efetivamente, o valor da operação tal qual ocorrida, o DIFAL é calculado a partir de base imponível diversa da real, como se submetida houvesse sido à alíquota interna do Estado em que situado o destinatário, a qual é embutida na referida base de cálculo.

Portanto, as alterações legislativas perpetradas em razão do advento da Emenda Constitucional nº 87/15, que culminaram com a edição do referido Decreto Estadual nº 16.738/2016, ensejaram majoração da base de incidência da exação, pois a subtração da alíquota interna pela interestadual se dá tendo como minuendo um valor acrescido da alíquota interna (em regra, 18%) e como subtraendo o ICMS pago à alíquota interestadual, ao passo que, anteriormente, aplicava-se a diferença aritmética entre as alíquotas (interna e interestadual).

Porém, entende que a metodologia inaugurada pelo Decreto nº 16.738/2016, padece de flagrante ilegitimidade, por afrontar diversos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais. Com efeito, o exercício efetivo e legítimo da competência tributária depende de que sejam cumpridas, basicamente, três etapas:

Primeiro, deve existir a competência abstrata do ente federado quanto a determinado signo distintivo de riqueza do contribuinte, outorgada pela Constituição. Segundo, necessário se faz estabelecer parâmetros quanto aos elementos componentes do fato gerador, base de cálculo e sujeição passiva por meio de lei complementar (*ex vi* o artigo 146, III, ‘c’, CR/88); e; em terceiro lugar, é indispensável que sobrevenha lei, em sentido formal e material, da União, Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, instituindo o tributo no âmbito das respectivas ordens jurídicas parciais.

É a lei dos Estados ou do Distrito Federal que, ao cabo, torna exigível o ICMS, atendendo a prescrição contida no artigo 150, I, da CR/88, isto é, a de que a instituição ou aumento de tributo seja veiculada por lei, mas não qualquer lei e, sim, aquela editada pelo ente da federação a quem compete exercer a respectiva competência. A respeito deste tema o C. STF teve oportunidade de se manifestar por ocasião do julgamento do RE nº 474.2675, que tratou da legitimidade da exigência do ICMS de não contribuintes, na importação, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 33/01, em caso concreto no qual inexistia, ainda, lei ordinária do Estado respectivo materializando a referida cobrança. Transcreve excerto de voto do Ministro DIAS TOFFOLI sobre o tema, assim como o voto do Ministro JOAQUIM BARBOSA.

Arremata que cabe à lei, portanto, concretizar a esfera de competência delimitada pela

Constituição, mediante definição exaustiva dos elementos essenciais à prefiguração da obrigação tributária, dentre eles a sua base de cálculo, como, aliás, deriva do artigo 97, IV, do CTN, e trata-se da efetivação do princípio da legalidade estrita ou reserva absoluta de lei em matéria tributária, o qual, segundo ALBERTO XAVIER, implica “(...) *estabelecer todos os elementos de que se necessita para saber qual é a situação de fato que faz nascer o dever de pagar esse tributo, qual é o seu valor, quem deve pagar, quando e a quem deve ser pago.*”

No caso vertente, porém, a nova base de cálculo do DIFAL não foi inicialmente instituída por lei, mas, sim, fruto de implementação por meio do Decreto nº 16.738/2016, como anteriormente dito. Evidentemente, cabendo à lei definir o perfil completo do tributo, como assinalado, ressoa incompatível com o princípio encartado no artigo 150, I, da CR/88 que o Executivo determine qual a sua base de cálculo, sob pena de ineficácia da sobredita garantia constitucional. Nesse sentido transcreve a manifestação de LUÍZ EDUARDO SCHOUERI.

Neste cenário, verifica-se que as exigências da legalidade estrita, in casu, não restam satisfeitas pela mera previsão contida no Convênio ICMS 93/15, até porque este cuidou, especificamente, da metodologia de cálculo do DIFAL em relação a operações interestaduais destinadas a não contribuintes (o que não é o caso dos autos). Portanto, força é convir que a mera promulgação do Decreto nº 16.738/2016 não constitui amparo legal à cobrança do DIFAL na forma estipulada pelo regulamento de ICMS do Estado da Bahia.

Conclui assim ser inevitável, pois, reconhecer a ilegitimidade da exigência em epígrafe, visto que, em consonância com o princípio da legalidade, inexistente o amparo legal à cobrança do DIFAL na forma pretendida pela Estado da Bahia, sob pena de ofensa aos artigos 150, I, CR/88 e 97, IV, do CTN ou, quando menos, artigo 150, III, “a” e “c”, da CF.

No tópico denominado DETURPAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO POSSÍVEL (VALOR DA OPERAÇÃO) diz ser assente na Doutrina que a base de cálculo do tributo deve corresponder a uma medida de valor correlacionada logicamente ao critério material eleito na respectiva hipótese de incidência, ou seja, ela (a base de cálculo) exprime o conteúdo econômico do fato gerador, tal qual realizado.

Por outro lado, é a Constituição que, discriminando as competências atribuíveis a cada ente federado, mediante indicação do referido critério material (renda, propriedade, dentre outros), traça o perfil de cada hipótese de incidência (h.i.), derivado do critério material apontado (renda, propriedade predial, dentre outros).

Logo, e considerando que, conforme leciona LUCIANO AMARO, “*o conceito léxico de palavras utilizadas por norma superior para a definição de competência*”, é força convir que repousa na Constituição o parâmetro para determinar, concretamente, a base de cálculo dos tributos, correlata, logicamente, que deve ser em relação ao critério material da hipótese de incidência.

No que tange especificamente ao ICMS, a Constituição é clara ao indicar a “operação de circulação de mercadorias” - fora as hipóteses de serviços de comunicação e de transporte, irrelevantes para o caso em apreço -, como o seu respectivo critério material, conforme disposto no seu Art. 155, I.

Conquanto a exigência do diferencial de alíquota esteja fundada em diferente dispositivo constitucional (art. 155, § 2º, VII) é evidente que se refere, igualmente, a operações de circulação, pois há que se preservar a coerência entre os respectivos permissivos. É neste diapasão que a base imponível do imposto definida em lei, inclusive no que diz respeito ao DIFAL, deve guardar sintonia com a expressão econômica da operação de circulação, especificamente, in casu, daquela da qual decorreu a entrada em território deste Estado.

Deve, pois, consistir “... *o valor da operação, e este se define no momento em que a operação se concretiza*”, conforme lições do mestre Roque Antônio Carrazza.

Entende que sob nenhuma hipótese, portanto, pode o legislador infraconstitucional adotar base de cálculo dissociada do valor da operação tal qual realizada, é dizer, na hipótese de entrada em território mineiro proveniente de operação interestadual, a expressão econômica desta corresponderá à base de cálculo, isto é, o seu valor, incluindo o ICMS, calculado “por dentro”, que

efetivamente incidiu sobre ela, à alíquota interestadual, e não aquele derivado da alíquota interna, como se fosse essa a operação efetivada.

Adotar parâmetro diverso do real implicaria utilizar de uma ficção jurídica (*presunção jure et jure*) como base de cálculo, incompatível com o nosso regime constitucional tributário, pois:

- (i) despreza-se a situação de fato sob a qual projetada a norma de competência, violando-se seu caráter rígido e, também, a garantia da legalidade estrita (já que a incidência se desvia do descriptivo legal);
- (ii) ignora-se, outrossim, a capacidade contributiva do sujeito passivo, à medida que a medida de riqueza adotada como parâmetro é irreal;

Para respaldar esse raciocínio basta ter em mente que, mesmo na hipótese de substituição tributária, v.g. (art. 150, § 7º, da CR/88), ao cabo deve sempre prevalecer o valor real da operação objeto de substituição, malgrado a base de cálculo presumida utilizada quando do cálculo do ICMS-ST, por força da necessária e preferencial restituição ao sujeito passivo, na hipótese da operação subsequente não se realizar ou for efetivada em valor inferior ao presumido, e transcreve decisão C SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que reafirmou a natureza relativa e não definitiva da base imponível do ICMS-ST (não traduz presunção absoluta).

Consequentemente, é inadmissível a utilização de uma base fictícia para a cobrança do ICMS-DIFAL, divorciada da realidade subjacente que, como vimos, corresponde a uma operação cujo valor considera a alíquota interestadual do ICMS, integrando a sua própria base de cálculo.

Ainda que se considere inexistir um parâmetro constitucional quanto à base imponível do diferencial de alíquotas do ICMS, não pode o Estado, isoladamente, criar ou alterar referida base imponível. É que a competência dos Estados membros para instituir e regular o imposto está condicionada à prévia edição de Lei Complementar de normas gerais, na forma dos artigos 146, III, 'a' e 155, § 2º, XII, 'i', da Constituição.

Abre tópico denominado AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR, asseverando que em rigor, não basta a mera previsão acerca da cobrança do DIFAL pelo legislador constitucional; essa outorga de competência - e nada mais o é - pressupõe a promulgação de lei complementar, inclusive para sua instituição (quanto mais para disciplinar os aspectos essenciais da incidência, sobretudo sua base de cálculo).

Com efeito, a legislação complementar de normas gerais exerce importante função harmonizadora das ordens jurídicas parciais dos Estados e do Distrito Federal, de modo a evitar que cada uma discipline o ICMS de forma diversa dos demais; daí a finalidade por detrás da exigência de prévia lei complementar, in casu. Sobre a indispensabilidade de lei complementar especificamente para tratar do DIFAL, transcreve pronunciamento do E. STF no AgR n° RE 580.90312, da Relatoria do Ministro LUÍS ROBERTO BARROSO.

Se a lei complementar advertiu como base imponível o valor da prestação no Estado de origem, na hipótese supra, outro tratamento não poderia ser conferido às operações interestaduais envolvendo mercadorias, vale dizer, sua base de cálculo deverá ser o valor da operação, criando uma distinção injustificável entre categorias de contribuintes (prestadores de serviços e vendedores de mercadorias).

Destarte, no caso em apreço, a legislação estadual (Decreto n° 16.738/16) extrapola seu âmbito de competência. É dizer, se a Lei Complementar nº 87/96 ditou a base imponível inclusive para fins de exigência do DIFAL, restou contrariada pela norma estadual que sobre o tema não poderia dispor; lado outro, se não o fez o legislador complementar, o Decreto n° 16.738/16 invadiu a competência daquela.

No tópico DA DESCONSIDERAÇÃO DO ICMS DIFAL PREVIAMENTE RECOLHIDO informa que passará a demonstrar as inconsistências metodológicas incorridas pela Autoridade Fiscal na lavratura do presente Auto de Infração. Isto porque, em alguns casos, a Autoridade Fiscal não se

limitou – como deveria – a calcular a diferença entre o ICMS/DIFAL apurado pela Impugnante (segundo a aplicação da alíquota interestadual – 7%) e a diferença supostamente devida, mediante a aplicação da alíquota interna do Estado da Bahia (18%).

Ou seja, a partir da interpretação distorcida do inciso V, §4º, do art. 305 do RICMS/BA, a Fiscalização desconsiderou todo o ICMS recolhido pela Impugnante nos termos da metodologia anterior ao Decreto 16.738/16, incorrendo, por conseguinte, em glosa de ICMS nitidamente excessiva.

Cita como exemplo a apuração fiscal relativa a Nota Fiscal nº 3829, em que a Fiscalização apurou base de cálculo no montante de R\$ 15.856,63 mediante o acréscimo da alíquota interna (17%) sobre o valor da aquisição (R\$ 13.161,00), indicando o ICMS a recolher no montante de R\$ 2.695,63:

Contudo, olvidou-se a Fiscalização que parte do ICMS supostamente devido já havia sido recolhido mediante aplicação da alíquota interestadual (7%), apurando-se a base de cálculo no montante de R\$ 13.161,00 e imposto a recolher no valor de R\$ 921,27.

Força é convir que, ainda que prevaleça o entendimento fiscal, o imposto a recolher deverá ser obtido mediante a diferença entre o montante apurado e recolhido pela Impugnante segundo a alíquota interestadual, e aquele calculado pela Fiscalização segundo as alíquotas internas do Estado da Bahia (18%).

Com efeito, é o que se atesta dos documentos fiscais anexados à presente Impugnação, apresentados por amostragem e à título ilustrativo das inconsistências incorridas na lavratura da presente autuação.

Portanto, nos termos do art. 145 do Decreto nº 7.629/99, requer que sejam os autos baixados em diligência para, mediante a análise dos documentos fiscais que compõem a presente autuação, e considerando os equívocos ora apontados, seja reformulado o lançamento fiscal com a exclusão do ICMS DIFAL previamente recolhido pela Impugnante, conforme metodologia vigente à época (anterior ao Decreto nº 16.738/16).

Finaliza solicitando que seja julgada procedente a Impugnação apresentada e cancelada a autuação, em razão da insubsistência da glosa procedida. Sucessivamente, requer sejam os autos baixados em diligência, nos termos do art. 145 do Decreto nº 7.629/99, conforme fundamentação constante na presente defesa.

Os autuantes prestam a informação fiscal às fls. 253 a 255, inicialmente esclarecendo que a exigência fiscal reporta-se ao recolhimento a menor do diferencial de alíquota referente aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao uso e consumo e para integrar ao ativo imobilizado.

O contribuinte lançou a débito no Conta Corrente do ICMS o valor de R\$ 1.591.875,26 referente aos valores devidos no exercício de 2016, (pág.12).

Nos anexos D e E, estão demonstrados os valores devidos calculados por nota fiscal e mercadoria, totalizando valores à razão de R\$ 2.043.009,09 (R\$ 216.069,45 + R\$ 1.826.939,55), sendo a diferença apurada lançado como imputação fiscal.

Em seguida diz que na peça defensiva a autuada, por seus representantes legais, apresenta seus argumentos defensivos alicerçando-se nos seguintes fatos;

- Deturpação da base de cálculo possível (valor da operação)
- Ausência de Lei Complementar
- Desconsideração do ICMS DIFAL previamente recolhido.

Sobre os dois primeiros argumentos acima citados, ressalva que não cabe a estes agentes fiscais, em sua atividade vinculada, julgar quaisquer aspectos relacionados a constitucionalidade da legislação, pois excede as suas competências comentar sobre a afirmativa dos defensores da

autuada sobre a Lei nº 13.373/15.

Sobre o último argumento vale informar que as informações contidas nos anexos “D e E” foram extraídas da EFD da autuada, assim como, de informações existentes nas NF-es destinadas a autuada por seus fornecedores.

O inciso XI do artigo 17 da Lei nº 7.014/96, prevê que a base de cálculo do diferencial de alíquota é o valor da operação acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas, devendo o ICMS integrar a base de cálculo da operação, regramento este, plenamente demonstrado nos Anexos D e E.

Sobre a Nota Fiscal nº 3829, a única referenciada pela autuada, constataram que a mesma foi emitida em 27/11/2015 e que por não constar de informações nos registros da EFD-2016, erroneamente não foi concedido o crédito pago no estado de origem.

Em assim sendo, em busca da “Verdade Material” dos fatos, modificaram os valores do Anexo D e E, não só para ajustar o valor do crédito da Nota Fiscal nº 3829, mas de todas as NF-es não referenciados na EFD, no exercício de 2016.

Isto posto, os resultados apurados após ajustes ficam conforme abaixo:

MESES	VLR ORIGINAL	VLR AJUSTADO
JAN/2016	66.312,48	3.739,39
FEV/2016	18.314,83	11.400,48
MAR/2016	33.846,06	18.102,42
ABR/2016	10.492,36	10.300,39
MAI/2016	20.106,60	19.741,85
JUN/2016	48.634,23	47.461,59
JUL/2016	22.054,04	20.487,38
AGO/2016	65.648,07	63.864,00
SET/2016	45.990,02	44.502,12
OUT/2016	24.270,49	24.208,43
NOV/2016	73.671,48	61.810,94
DEZ/2016	21.793,09	21.465,32
TOTAL	451.133,75	347.084,31

Finalizam solicitando que esta JJF acate os novos valores apresentados referente ao Anexo D e E que agora totalizam R\$ 347.084,32.

O sujeito passivo foi cientificado via mensagem DT-e, sobre a informação fiscal, onde foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, porém, não houve qualquer pronunciamento, razão pela qual o processo foi encaminhado a este CONSEF para julgamento, conforme despacho da Inspetoria anexado à fl. 277.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Carina Diniz Moura, OAB/MG nº 167.148, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração trata da falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao “ativo fixo” do estabelecimento.

Foi acrescentado que: “A empresa no exercício de 2016, lançou a débito na Conta Corrente do ICMS o valor de R\$ 1.591.875,26 a título do DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA referente aos valores devidos nas aquisições de bens procedentes de outros estados da federação relativo as compras de mercadorias para incorporar ao ATIVO IMOBILIZADO e ou, para USO E CONSUMO. No anexo D, está demonstrado os cálculos por Nota Fiscal dos valores devidos relativos as aquisições para uso e consumo totalizando um débito no valor de R\$ 216.069,45. No anexo E está demonstrado os valores devidos referentes as aquisições para incorporar ao ativo imobilizado que monta em R\$ 1.826.939,55. Assim colocado, foi apurado o débito fiscal de R\$ 451.133,74 correspondendo a

diferença entre o valor lançado a débito na Conta Corrente Fiscal do ICMS e o valor efetivamente apurado nos anexos ora citados”.

De início destaco que apesar de constar no Auto de Infração tratar-se de: “*DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA referente aos valores devidos nas aquisições de bens procedentes de outros estados da federação relativo as compras de mercadorias para incorporar ao ATIVO IMOBILIZADO e ou, para USO E CONSUMO*”, de acordo com o demonstrativo de fl. 06, a exigência recai exclusivamente sobre às aquisições destinadas ao Ativo Imobilizado, pois apenas existe diferença na referida rubrica, entre o apurado pela fiscalização de R\$ 1.826.939,56 e o pago pelo contribuinte de R\$ 1.375.805,75, resultando no montante de R\$ 451.133,75, que corresponde a exigência deste lançamento.

Assim é que, a infração encontra-se devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm todas as informações necessárias para a comprovação da infração. As mesmas foram entregues ao autuado, tanto que o mesmo se defendeu, apresentando cálculos baseados nos dados que lhe foram fornecidos, estes, inclusive, acatados pelos autuantes, e que serão apreciados na análise do mérito.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, além de cópias de documentos fiscais, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório.

Quanto ao pedido do autuado de realização de diligência para a revisão do lançamento, entendo desnecessário pois tal providência foi efetuada pelos próprios fiscais autuantes ao prestarem a Informação Fiscal, conforme será apreciado mais adiante.

No mérito, o sujeito passivo sustenta ilegalidade na metodologia para a apuração da base de cálculo, inaugurada pela Lei estadual nº13.373/15, pois no seu entender, padece de flagrante ilegitimidade, por afrontar diversos dispositivos constitucionais.

Assevera que a legislação estadual extrapola seu âmbito de competência, pois a Lei Complementar nº87/96 ditou a base imponível, inclusive para fins de exigência do DIFAL, que restou contrariada pela norma estadual.

No que diz respeito a suposta ilegalidade da Lei estadual nº 13.373/15, ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I e III, do RPAF/BA, cujo teor transcrevo:

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. “

Assim, analisando as peças processuais e a legislação que rege à espécie, vejo que a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - DIFAL, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas para serem utilizadas como material de uso e consumo ou compor o ativo imobilizado do contribuinte adquirente.

No Estado da Bahia, foi instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 4º inciso IV), transcrição que

segue, vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.

O art. 4º inciso XV da Lei 7.014/96, assim define a ocorrência do fato gerador:

“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.”

Portanto, no caso presente constato que dúvidas inexistem de que as aquisições objeto do presente lançamento foram destinadas ao ativo fixo da empresa e constitui fato gerador de ICMS.

Para a apuração da base de cálculo, conforme demonstrativo que deu sustentação ao presente lançamento, fls. 18 a 165, observo que foi obedecido ao previsto na Lei nº 7.014/96, qual seja, art. 17, inciso XI, redação dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos de 01/01/16 a 30/12/21, cujo teor transcrevo:

“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.”

No citado demonstrativo observa-se que a base de cálculo do imposto é composta do somatório do valor da operação acrescido do montante do ICMS relativo à diferença de alíquota, conforme determinado na citada legislação.

Ocorre que, conforme arguido pelo impugnante, em diversas notas fiscais a fiscalização incorreu em erro ao calcular o imposto devido, pois não foi concedido o crédito do ICMS de origem destacado nos respectivos documentos fiscais.

Citou o defendant como exemplo, a apuração fiscal relativa a Nota Fiscal nº 3829, em que a Fiscalização apurou base de cálculo no montante de R\$ 15.856,63 mediante o acréscimo da alíquota interna (17%) sobre o valor da aquisição (R\$ 13.161,00), indicando o ICMS a recolher no montante de R\$ 2.695,63. Contudo, a Fiscalização não observou que parte do ICMS supostamente devido já havia sido recolhido mediante aplicação da alíquota interestadual (7%), apurando-se a base de cálculo no montante de R\$ 13.161,00 e imposto a recolher no valor de R\$ 921,27.

Os autuantes reconheceram o equívoco, justificando que dita nota fiscal não constava nos registros da EFD e erroneamente não foi concedido o imposto pago no estado de origem. Informam a existência de outras notas fiscais nas mesmas condições, razão pela qual elaboraram novos demonstrativos analíticos inseridos no CD de fl.273, suprindo a falha inicial, alterando o valor do débito de R\$ 451.133,75 para R\$ 347.084,32.

De fato, ao analisar o demonstrativo que deu respaldo ao presente lançamento constato ser verídica a alegação defensiva, pois a base de cálculo do imposto foi composta do somatório do valor da operação acrescido do montante do ICMS relativo à diferença de alíquota, conforme determinado na citada legislação. Sobre este valor foi aplicado o percentual de 18%, entretanto, em diversas notas fiscais, inclusive a indicada pelo defendant, para a apuração do imposto devido, não foram concedidos os créditos destacados nos respectivos documentos fiscais, situação sanada pelos autuantes ao prestarem a Informação Fiscal.

Assim, considerando os elementos de prova trazidos aos autos pelo autuado, acato os ajustes elaborados pelos autuantes pois estão em consonância com a legislação vigente, ressaltando que o sujeito passivo tomou ciência das alterações promovidas pela fiscalização, porém, não mais se pronunciou.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 347.084,32,

conforme demonstrativo analítico inserido no CD de fl. 273 e de débito à fl. 272.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.0003/19-9**, lavrado contra **FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **347.084,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR