

**N. FISCAL** - Nº 232943.0025/21-0  
**NOTIFICADO** - MAGAZINE LUIZA S.A.  
**NOTIFICANTE** - REGINALDO CAVALCANTE COELHO  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT SUL

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

**ACORDÃO JJF Nº 0170-03/22NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS E BENS PARA COMPOR SEU ATIVO FIXO E USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. RECOLHIMENTO A MENOS. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Não acatadas as nulidades suscitadas. Negado pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada. Arguição de decadência acolhida e as parcelas referentes ao exercício de 2016 estão extintas nos termos do art. 156, V do CTN. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A presente Notificação Fiscal foi lavrada em 28/12/2021, e exige crédito tributário no valor de R\$ 8.090,67, acrescido da multa de 60%, pelo recolhimento a menos do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, devidamente escriturada nos livros fiscais próprios, referente a materiais para uso e consumo e de bens para compor o ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de agosto e outubro de 2016, janeiro, fevereiro, abril, maio, setembro e novembro de 2017, março, junho, agosto, setembro e novembro de 2018. (Infração 06.001.001).

O notificado impugna o lançamento fiscal fl.16/41. Afirma vir, respeitosamente, com fulcro no art. 123 do RPAF/99, apresentar impugnação a Notificação Fiscal referenciada, o que passa a fazer nos termos das razões a seguir aduzidas. Sintetiza os fatos. Diz que a mercê da infração supostamente cometida, além da cobrança do ICMS supostamente devido, foi aplicada a penalidade de que cuida o art. 42, inciso II, “F” da Lei 7.014/1996.

Registra que a defesa é tempestiva. Antes de tratar do mérito propriamente dito, entende ser indispensável registrar, que parcela do crédito tributário se encontra extinta pela decadência. Trata-se de parcela do ICMS e da correlata multa aplicada, quanto aos fatos geradores ocorridos em 26/08/2016, 29/09/2016 e 27/12/2016, que totalizam R\$ 1.492,68.

Aponta que os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional são os dispositivos legais que disciplinam os prazos decadenciais para o lançamento fiscal, isto é, os prazos de que dispõe a Fazenda Pública para lançar os créditos tributários a que entende fazer *jus*.

Explica que na linha de sólida jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, confirmada sob a sistemática de recursos repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973), no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal qual o ICMS, se tiver havido pagamento do tributo por parte do contribuinte, *ainda que em caráter parcial* (isto é, ainda que em valor inferior ao que o Fisco entende devido), o prazo decadencial para lançamento de eventuais diferenças obedece a regra do art. 150, § 4º, do CTN (REsp 973733/SC).

Noutros termos, de acordo com o entendimento consolidado pelo STJ, tendo havido pagamento no período de apuração, mesmo que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, o lançamento das diferenças eventualmente apuradas pelo Fisco, se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Cita precedentes.

Explica que no seu caso, de 26/08/2016 até 27/12/2016, indubidousamente, houve declarações e recolhimento de ICMS aos cofres estaduais. Assim, se os fatos geradores de parcela dos tributos lançados, segundo o auto de infração, ocorreram entre em 26/08/2016 até 27/12/2016, é evidente

que, observado o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, o termo final do prazo para lançar recaiu entre em 26/08/2021 até 27/12/2021, respectivamente.

Não obstante, a impugnante somente foi cientificada da lavratura do auto de infração em 14/02/2022, quando já se havia consumado, o prazo decadencial relativo aos fatos geradores ocorridos em 26/08/2016, 29/09/2016 e 27/12/2016.

Registra que o momento interruptivo do prazo decadencial é mesmo a notificação do sujeito passivo do lançamento tributário realizado (e não, como se poderia cogitar, o início do procedimento fiscal ou a mera lavratura do auto). Sobre o tema cita ensinamentos do jurista Hugo de Brito Machado.

Por fim, aponta não ser demais ressaltar que, mesmo que observados os parâmetros do art. 173, I, do CTN, ainda assim, o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 26/08/2016, 29/09/2016 e 27/12/2016, já se encontrava extinto pela decadência ao tempo do lançamento tributário.

No mérito, afirma que o Fisco baiano entendeu que teria cometido a infração de deixar de recolher o diferencial de alíquotas de ICMS relativo a aquisições fora do Estado, de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. No entanto, a cobrança não pode prosperar.

Aponta que no Estado da Bahia, a materialidade tributária indicada no auto de infração está embasada no inciso XV, do artigo 4º da Lei 7.014/1996, conforme transcreve. Contudo, a cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS relativo à entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado destinada ao ativo permanente da empresa é inconstitucional, por inexistência de lei complementar regulamentando a matéria, considerando os motivos a seguir: (i) o único tratamento nacionalmente unificado conferido ao tema decorria do Convênio 66/88, que perdeu eficácia com a edição da LC 87/96; (ii) a LC 87/96 não repetiu os dispositivos do Convênio 66/88 sobre a disciplina do diferencial de alíquota nessas operações; (iii) as normas constitucionais criadoras de tributos não são autoaplicáveis; (iv) os Estados não podiam se valer do artigo 24, § 3º da CF para legislar em caráter supletivo sobre o tema, haja vista dizer respeito a questão que ultrapassa os interesses internos da unidade Federativa tributante; (v) o tratamento diferenciado disciplinado por cada Estado acirra a guerra fiscal, ameaçando o pacto Federativo e os direitos fundamentais dos contribuintes; (vi) a jurisprudência do STF é pacífica

no sentido da exigência de lei complementar para regulamentar a cobrança de diferencial de alíquotas de ICMS.

Esclarece que tal lacuna legislativa enseja a inconstitucionalidade do ICMS interestadual cobrado do contribuinte que adquire mercadorias para seu ativo permanente. Reproduz o dispositivo citado da CF/88.

Afirma que teve fulcro nas disposições transitórias em matéria de tributação, a exemplo do § 8º, do artigo 34 do ADCT, que permitiu a edição de Convênios visando a regulamentação provisória da cobrança de ICMS. Aduz que a edição do Convênio ICMS 66/1988, aprovado com o papel de regular provisoriamente a instituição do ICMS pelos Estados, estabeleceu expressamente, como fato gerador do tributo, a entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou a ativo fixo (artigo 2º, II). Entretanto, o Convênio 66/88 perdeu sua eficácia com a edição da Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996), conforme indicado pelo próprio CONFAZ.

Explica que a LC 87/96 não repetiu a redação do artigo 2º, II, do Convênio 66/88, nada tratando a respeito da cobrança de diferencial de alíquota na entrada de mercadoria advinda de outra unidade Federativa, no ativo fixo ou almoxarifado de contribuinte do imposto. Na referida lei, somente se encontra regulamentação de DIFAL, quanto às hipóteses de prestação de serviços de transporte e comunicação, não vinculada a operação ou prestação subsequente, consoante o teor dos artigos 12, XIII e 13, IX, e § 3º. Sobre o tema, cita as palavras do Ministro Luís Roberto Barroso em seu voto proferido no julgamento do AgRg no RE 580.903.

Isso quer dizer que, até o presente momento, não se tem, no ordenamento jurídico brasileiro, qualquer lei complementar estabelecendo normas gerais sobre a cobrança de diferencial de alíquotas na entrada de mercadoria para ativo fixo e uso/consumo de contribuintes de ICMS em operações interestaduais. E, pela ausência de uma lei complementar estabelecendo normas gerais sobre o DIFAL, não podem os Estados regulamentarem incidência de ICMS do modo como bem entenderem.

Desse modo, cabe à lei complementar dispor sobre conflito de competência em matéria tributária e fixar normas gerais a respeito de fato gerador, base de cálculo, sujeição passiva e obrigação tributária, além de substituição tributária e fixação do local das operações para fins de cobrança de ICMS. Tudo isso representa os elementos centrais da cobrança de diferencial de alíquota na incidência de ICMS em operações que destinem a contribuinte de outro Estado mercadorias para ativo fixo e uso/consumo.

Aduz que como se vê, os Estados permanecem cobrando o DIFAL mesmo após a revogação do Convênio 66/88 e mesmo sem previsão da incidência em normas gerais de caráter nacional. E não venham eles alegar competência supletiva para regulamentar a matéria, na falta da lei complementar nacional, por aplicação do artigo 24, § 3º, CF/88, pois este dispositivo, somente permite a suplementação de normas gerais para regulamentação de assuntos adstritos ao interesse interno do Estado.

Assevera que as razões para sustentar a necessidade de lei complementar para regular a sistemática do DIFAL são basicamente duas: as regras-matrizes de incidência tributária previstas na Constituição não são autoaplicáveis; e o ICMS deve ter configuração nacional para evitar conflitos de competência tributária capazes de acirrar a guerra fiscal.

Registra que recentemente, fora julgada a ADI 5.469, no bojo da qual se declarou a inconstitucionalidade da cobrança da DIFAL nas operações interestaduais que destinem mercadoria a não contribuinte do ICMS, já que a matéria teria sido regulamentada apenas por meio de Convênio, não encontrando guarida em lei complementar de normas gerais.

Dessa forma, comenta que embora as recentíssimas decisões do STF, na ADI 5.469 e RE 1.287.019, tenham se restringido a declarar a inconstitucionalidade do Convênio 93/2016, que regulamentou de modo direto, indevidamente, a nova sistemática de recolhimento do ICMS DIFAL quando a operação tiver por destino consumidor final não contribuinte, acabaram por reafirmar o entendimento da Corte de que a hipótese de incidência do inciso VII, exige lei complementar regulamentadora e que a LC 87 não se desincumbiu dessa tarefa.

Destarte, a lei complementar exigida pelos artigos 146 e 155, § 2º, XII, CF/88, deve ser nacional, visando, nos dizeres de Roque Antônio Carraza, *“fixar as próprias balizas da competência tributária em questão”*, tornando-se o fundamento de validade das leis estaduais instituidoras do tributo.

Comenta que especificamente sobre a inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL do contribuinte de ICMS destinatário de mercadoria para uso/consumo ou ativo fixo, a jurisprudência dos nossos tribunais de justiça corrobora com a argumentação ora articulada, a exemplo de precedentes que reproduz.

Por todo o exposto e considerando inexistir lei complementar regulamentando a sistemática a ser aplicada nos casos previstos nos incisos VII e VIII do § 2º do artigo 155 da Constituição, resta inadmissível a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS do contribuinte destinatário de mercadoria adquirida para seu ativo fixo, de modo que o auto de infração é, senão nulo, totalmente improcedente.

Finalmente, observa que, ainda que se entenda legítima a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS do contribuinte destinatário de mercadoria adquirida para seu ativo fixo, há de se reconhecer ilegítima a cobrança efetuada pela fiscalização.

Frisa que após realizar minuciosa análise de sua documentação fiscal, apurou ter realizado o

pagamento dos débitos tributários relativos aos fatos geradores elencados no auto de infração ora impugnado, conforme demonstram as guias e respectivos comprovantes de pagamento (doc. 2).

Ante o exposto, não há muito o que se dialetizar. Se o ICMS-DIFAL foi devidamente recolhido, conforme comprovantes de pagamento anexados à presente defesa (doc.2), o crédito tributário em questão foi devidamente extinto, nos termos do art. 156, I, do CTN, de modo que a notificação fiscal deve ser julgada totalmente improcedente.

Entre as limitações do poder de tributar, a Constituição Federal de 1988 incluiu a proibição de “utilizar tributo com *efeito de confisco*” (artigo 150, inciso IV). Afirma que embora o texto constitucional mencione apenas “tributos”, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao artigo 150, inciso IV, da Constituição, é que as multas fiscais, embora não sejam tributos, sujeitam-se ao princípio constitucional que veda que os instrumentos fiscais resultem em confisco.

Comenta que o Supremo Tribunal Federal, acerca do tema, decidiu, por meio de seu Plenário, em votação unânime, que as multas fiscais estão sujeitas ao mencionado princípio, de sorte que a sua aplicação há de ser moderada, evitando-se consumo de parte considerável do patrimônio do contribuinte.

Além disso, o Excelso Tribunal, com base na vedação ao confisco, firmou precedente no sentido de que a multa por descumprimento de obrigação acessória deve ser limitada ao percentual de 20% (vinte por cento).

Do exposto, infere-se que a jurisprudência vem se consolidando no sentido de reconhecer que as multas fiscais devem respeitar o princípio do não-confisco e, por isso, não podem ultrapassar o patamar de 20%.

No caso dos autos, contudo, diz que a multa aplicada na hipótese em apreço, no percentual de 60% (sessenta por cento) exorbita, em muito, os limites adotados pelo STF e pelos demais tribunais pátrios. Por esse motivo, com fundamento no art. 150, IV, da CF/88, deve-se reconhecer a improcedência da notificação fiscal quanto a esse particular.

Diante do exposto, o Magazine Luiza S/A requer que:

- (a) seja reconhecida a parcial decadência do crédito tributário, nos termos requeridos;
- (b) seja julgado improcedente o auto de infração, posto a patente constitucionalidade da cobrança de ICMS-DIFAL a contribuinte adquirente de mercadoria oriunda de outro Estado para uso e consumo ou ativo fixo;
- (c) reconhecida a improcedência da acusação, com o consequente cancelamento do lançamento, em virtude do comprovado pagamento do ICMS-DIFAL (doc. 2);
- (d) subsidiariamente, caso não sejam acolhidos os pedidos anteriores, seja reduzido o valor da multa fixada de 60% para 20% do montante do débito principal apurado, em obediência ao princípio do não-confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF/88.

O Notificante presta a informação fiscal fls. 85/87. Requer aos membros da Junta de Julgamento Fiscal, a procedência total da Notificação Fiscal em análise, ao tempo em que presta a informação fiscal. Diz que face à defesa interposta pela Notificada, apresenta subsídios para o julgamento da Notificação Fiscal.

Explica que o contribuinte em lide foi notificado por deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Sintetiza os argumentos defensivos. Sobre os fatos, aduz que engana-se o defendant quanto a regra a ser aplicada neste caso, para a avaliação da decadência. Observa que o dispositivo legal a ser aplicado neste caso, é o disposto no inciso I, parágrafo único, do artigo 173 do CTN. Apresenta a cronologia das medidas preparatórias do PAF.

Informa a data de ínicio da ação fiscal, 17/08/2021, da lavratura da notificação fiscal, 28/12/2021. Verifica que os valores contestados pela autuada relativamente ao exercício de 2016, tiveram como contagem inicial do prazo de extinção 01/01/2017 e final em 31/12/2021.

Sobre a alegada inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, explica que a Emenda Constitucional nº 87/15 é uma norma de eficácia plena, e os Estados firmaram o Convênio ICMS 93/15, com o objetivo de harmonizar o exercício de sua competência plena. Na elaboração do referido Convênio, buscou-se interpretar a aplicação da nova sistemática observando-se a disciplina existente nas leis complementares em vigência e buscando refletir os pontos acerca dos quais se chegou a um consenso no âmbito do CONFAZ. Cita o art. 1º da Lei Complementar nº 87/96.

Comenta que em recente julgado, o STF declarou a inconstitucionalidade de cláusulas do Convênio 93/2015 do Confaz. Afirma que a decisão do STF diz respeito, tão somente, ao diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com não contribuintes do ICMS. Nas operações interestaduais entre contribuintes do ICMS, o DIFAL é previsto pela LC 87/96.

Esclarece que minuciosa análise da documentação fiscal do autuado demonstra a justeza da exigência do crédito tributário. Como pode ser verificado nas guias de recolhimento acostadas a defesa, elas referem-se a DIFAL uso e consumo e não a aquisição de ativo.

Não bastasse esses dados, nas informações contidas nas guias de recolhimento do imposto, a autuada anexou demonstrativo fl.81 do PAF, onde relaciona os recolhimentos efetuados e na coluna descrição das mercadorias constata-se que se referem a materiais de uso e consumo e não para o ativo.

Aduz que face ao exposto, mantém tudo quanto exigido na notificação fiscal em lide. Tudo em defesa do Estado e do direito.

## VOTO

Destaco inicialmente, que a Notificação Fiscal em análise obedeceu às regras atinentes ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, contém a qualificação do Notificado, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigação tributária principal, o demonstrativo de débito tributário, com a data de ocorrência dos fatos geradores do imposto exigível, e outros detalhes necessários para o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Percebe-se que a descrição fática é suficiente para o entendimento da imputação que está sendo feita ao contribuinte, foi feita de forma clara e com a indicação de dispositivos legais dados como infringidos, o que permitiu o conhecimento da acusação fiscal e a apresentação da impugnação por parte do sujeito passivo. Dessa forma não observo qualquer afronta aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa, contraditório e da segurança jurídica.

O princípio da legalidade tem como norteador, o fato de que ninguém está obrigado a fazer ou a não fazer algo, senão em virtude de lei, enfim a atividade processual tributária desenvolve-se nos termos em que prevista previamente em lei. E nessa esfera legal, o Notificação Fiscal fundamenta-se nas disposições da Lei que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, a Lei 7.014/96, e o Regulamento do ICMS, vigente à época dos fatos geradores do ICMS.

A motivação é a formalização dos motivos, sejam abstratos, sejam concretos, para a prática do ato administrativo de lançamento, ou seja, ao motivar um ato, o agente público externa o motivo para a sua prática. No presente caso, o motivo encontra-se claramente descrito na acusação fiscal.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório foram estritamente observados, consoante dispõe a Constituição Federal de 1988, em que aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes (CF, art. 5º, inciso LV).

Deste modo, o princípio do contraditório, embora não se confunda com a ampla defesa, pode ser considerado um desdobramento desta, segundo o qual deve ser dado ciência às partes do que se

faz ou que se pretende seja feito no processo, abrindo-se então a possibilidade de cooperar e de contrariar. Tudo visando ao máximo equilíbrio da decisão final, ou da sentença.

No que concerne à segurança jurídica, princípio positivado no caput do art. 5º da CF, este dá fundamento à existência de prazos para a realização de procedimentos de fiscalização, de prazos de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar tributos que considera devidos, de prazos para a interposição de recursos, de preclusão e de coisa julgada, etc.

Sobre o princípio da razoabilidade, que se encontra implícito na Constituição Federal e pode ser deduzido de seu art. 5º, inciso LIV, diz respeito à conduta do Poder Público e passou a exercer influência sobre a ordem jurídica como um todo.

Não vislumbro que tenha ocorrido violação às garantias fundamentais do contribuinte, no decorrer da lavratura da presente Notificação Fiscal, nem do processo administrativo fiscal até o presente momento. O autuante observou as regras legais na execução do trabalho de fiscalização, e o contribuinte foi cientificado de todos os atos administrativos que culminaram no presente lançamento de ofício, conforme demonstrativos fls.06/09, Termo de Início via DTE fl.04, e entrega dos demonstrativos via DTE fl.11, ciência dia 14/02/2022.

Deste modo, por tais razões, concluo que a Notificação Fiscal se encontra apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais, não estando inclusa em qualquer das hipóteses para se decretar as nulidades previstas no art. 18 do RPAF/99.

O defensor arguiu a decadência de parte do lançamento. Afirmou que parcela do crédito tributário se encontra extinta. Trata-se de parcela do ICMS e da correlata multa aplicada, quanto aos fatos geradores ocorridos em agosto e outubro de 2016.

Analizando esta alegação, verifico que assiste razão ao defensor, no que se refere às ocorrências registradas no exercício de 2016. Sobre a decadência, assim estabelece o art. 150 do CTN: “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º desse mesmo artigo, estabelece que, “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

O entendimento firmado no CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte. Ratifica o entendimento da PGE, a Sumula N° 11 do CONSEF.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, verifica-se que as operações autuadas se referem a recolhimento a menos de ICMS, o que implica dizer, que a declaração do contribuinte deveria ser homologada. Desta forma, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem do prazo é de 5 anos, a partir da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o sujeito passivo tomou conhecimento da presente Notificação Fiscal em 14/02/2022, quando já se havia consumado o prazo decadencial relativo aos fatos geradores ocorridos em 26/08/2016 e 29/10/2016, os valores respectivos relacionados no levantamento fiscal, estão extintos pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN. Assim, devem ser excluídas do levantamento fiscal as parcelas referentes aos meses de agosto e outubro de 2016, nos valores de R\$ 247,65 e R\$ 495,30 respectivamente, totalizando R\$ 890,67.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter realizado recolhimento a menos do 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 ou consumo do estabelecimento.

Para efeito de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.

Verifico com base nas notas fiscais objeto da autuação, que na infração está sendo exigido ICMS referente ao DIFAL, de produtos tais como: *telefones celulares, cofres, ML10 expositor, Acess Point Wireless 7760 GT 702S*, dentre outros, portanto, bens para uso e consumo e ativo fixo do estabelecimento, ou seja, “*mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96), o que se aplica por inteiro na acusação fiscal*”.

Quanto ao valor exigido, a base de cálculo foi encontrada com fundamento no art. 17, XI da Lei 7.014/96, com redação dada pela Lei 13.373, de 21/09/2015, DOE de 22/09/2015, efeitos a partir de 01/01/2016, qual seja:

*Art. 17....*

*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.*

Assim, constato que, acertadamente, esta foi a metodologia utilizada pelo Autuante, para a apuração do *quantum debeatur*.

O defendant alegou, que a presente Notificação Fiscal deveria ser julgada nula ou improcedente, considerando a exigência constitucional de lei complementar para regulamentar a cobrança de diferencial de alíquotas de ICMS. Apontou que tal lacuna legislativa, enseja a inconstitucionalidade do ICMS interestadual cobrado do contribuinte que adquire mercadorias para seu ativo permanente.

Vale dizer, que a exigência do ICMS relativo à diferença de alíquotas tem matriz na Constituição Federal no seu art. 155, § 2º, inciso VII-A e VIII, conforme transscrito a seguir:

*Art. 155. ( . . . )*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

*VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*

Tal determinação consta inclusa na legislação estadual, Lei 7.014/96, art. 2º, IV, que assim dispõe quanto da ocorrência dos fatos geradores:

*Art. 2º. O ICMS incide sobre:*

*(...)*

*IV- a entrada ou a 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;*

Nessa esteira, cabe salientar que esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para apreciar constitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda nos termos do art. 167, I, RPAF/99.

O defensor acostou documentos fls.55/80 (DAEs com respectivos comprovantes de recolhimento), afirmando que os valores lançados estariam extintos pelo pagamento conforme documentos apresentados.

Examinando estes documentos, verifico que não se constituem em prova inequívoca de sua assertiva, visto que não restou demonstrado, a quais documentos fiscais estes recolhimentos se referem. Observo que nos citados documentos consta apenas, a informação de que se trata de ICMS Difal - Uso consumo / BA fl. 747, folha estranha a este processo, que possui apenas 92 páginas.

Cabe chamar a atenção, que a acusação fiscal é de recolhimento a menos do ICMS DIFAL. Para tanto, consta do levantamento fiscal o valor apurado a título de exigência de diferença de alíquotas devida e dele está sendo abatido eventuais valores recolhidos pelo Autuado.

Sendo assim, caberia ao defensor apontar através de demonstrativos evidenciando os cálculos que realizou, os documentos fiscais, cujo ICMS foi devidamente recolhido conforme alega e que consta indevidamente do demonstrativo apurado pela fiscalização, o que no presente caso, não ocorreu.

Logo, deve ser pago o diferencial de alíquotas, uma vez que a incidência do imposto é em decorrência, tanto da aquisição como da entrada de mercadorias no estabelecimento, conforme previsto no art. 2º, inciso IV, art. 4º, inciso XV e art. 17, inciso XI e seu § 6º, todos da Lei 7.014/96, excluindo-se as parcelas referentes aos meses de agosto e outubro de 2016 que foram fulminadas pela decadência, nos termos do art. 156, inciso V, do CTN.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE a presente notificação fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar em instância ÚNICA, **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal nº 232943.0025/21-0, lavrada contra **MAGAZINE LUIZA S/A.**, devendo ser intimado o notificado, para realizar o recolhimento do imposto no valor de R\$ 7.347,72, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual as Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR