

A.I. Nº - 206920.0056/20-2  
AUTUADO - MARCOS ANTÔNIO BUSATO  
AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO M. BRANDÃO e CHARLES BELINE CHAGAS OLIVEIRA  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/12/2022

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

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0230-03/22-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA DESTINADA AO ATIVO FIXO E/OU/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o imposto relativo a diferença de alíquotas nas entradas no estabelecimento, decorrente de aquisições interestaduais de bens ou materiais destinados ao uso/consumo e ao ativo fixo. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Não acatada a arguição de nulidade e constitucionalidade da legislação estadual. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/07/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 904.712,70, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

**Infração 01 - 06.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de janeiro de 2017 a junho de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 585.070,75, acrescido de multa de 60%. Carga Tributária 18%;

**Infração 02 - 06.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de março, julho a dezembro, de 2017, abril a junho, agosto, setembro e novembro de 2018, fevereiro e maio de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 257.699,75, acrescido de multa de 60%. Carga Tributária 5,6 %;

**Infração 03 - 06.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de outubro de 2018 e março de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 23.292,20, acrescido de multa de 60%. Carga Tributária 5,6 %;

**Infração 04 - 06.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de setembro de 2017 e maio de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 38.650,00, acrescido de multa de 60%. Carga Tributária 12 %.

Consta na “Descrição dos Fatos” que “... o produtor rural adquiriu em outras unidades da Federação mercadorias para uso, consumo e ativo fixo e não recolheu o ICMS referente ao diferencial de alíquota nas operações interestaduais, cujos dados foram obtidos da Notas Fiscais emitidas para o Autuado. As mercadorias com redução da base de cálculo foram aplicadas a

carga tributária de 8,8% e 5,6% para atender ao Convênio 52/91 e o art. 266, I, alíneas “a” e “b” do RICMS-BA/12”.

O Autuado apresenta impugnação às fls. 50 a 67, depois de reproduzir o teor da acusação fiscal apresenta suas razões de Defesa a seguir resumidas.

Destaca que o Fisco estadual exige por meio do presente Auto de Infração o diferencial de alíquota na entrada da mercadoria em seu território, com fundamento em Lei e Decreto do Estado da Bahia.

Afirma que, há de se reconhecer que a exigência em comento impõe uma tributação indevida/illegal, eis que, a instituição por meio de Decreto e/ou Lei Estadual padece de vícios formais e materiais.

Pondera não ser diferente a ilegalidade da exigência contida no Auto de Infração, pelo qual o Estado da Bahia exige o pagamento de R\$ 904.712,70, consubstanciado na alegação de que, no período de 01/01/2014 a 30/09/2019, *deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.*

Observa que matéria em discussão no Supremo Tribunal Federal - Recurso Extraordinário nº 1.287.019/DF (Tema nº 1093 - Repercussão Geral). Diz que em resumo, o tema nº 1093 de Repercussão Geral (paradigma RE nº 1.287.019/DF) discute a necessidade de edição de Lei Complementar visando à cobrança de Diferença de Alíquotas do ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais, à luz dos art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da CF/88, na redação dada pela Emenda de nº 87/2015 (Doc. 02).

Aduz que no caso em questão, sublinha-se como afrontados os artigos 146, incisos I e II, alínea “a”, e 155, inciso XII, § 2º, alíneas “a”, “c”, “d” e “i”, da CF/88. Segundo se argumenta naquele paradigma, a cobrança da diferença, consideradas as alíquotas interna e interestadual do ICMS, relativa ao envio de mercadorias a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, tal como previsto no artigo 155, § 2, incisos VII e VIII, revela novo *possibilidade de incidência do tributo*, razão pela qual é exigida lei complementar.

Assevera que deve ser observada a espécie legislativa (Lei Complementar) na definição dos aspectos gerais da regra matriz tributária, bem assim na disciplina alusiva a conflitos de competência entre os tributantes. Na questão posta em análise pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal - cujo tema é o mesmo tratado nos presentes autos exsurge a impropriedade da regência estabelecida por meio do Convênio N° 93/2015 e da Lei distrital nº 5.546/2015, assinalando a inadequação do móvel legislativo.

Assinala que neste contexto, adotar interpretação diversa, para que a exação atinja o Impugnante, implica exigência de tributo contrário à Constituição Federal, em ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária.

Ao cuidar do mérito se insurge contra a acusação fiscal sob dois eixos argumentativos: a) da ilegalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota - Inconstitucionalidade Formal e Material - Ausência de Lei Complementar Nacional e b) da impossibilidade de utilização pelos Estados do vacum leis do art. 24, § 3º, para instituir tributos.

Registra que a Lei Complementar a que alude o inciso I, do art. 146, da CF/88, tem o papel de orientar a produção legislativa das pessoas políticas em matéria tributária, de modo a evitar conflitos entre elas. Com isso, prestigia os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia dos Estados e do Distrito Federal, para que venham contribuir e reforçar os direitos e garantias dos contribuintes.

Afirma ser certo que, a esta Lei Complementar, não é conferido o poder de redesenhar as competências tributárias outorgadas às pessoas político-constitucionais. Tem, todavia, a

importante função de remarcar as linhas, por vezes tênues, que separam os campos tributários da União, de cada um dos Estados-membros, de cada um dos Municípios e do Distrito Federal.

Revela que a Carta Magna teve o extremo cuidado ao distribuir, delimitar e assinalar que, em matéria de ICMS, compete à Lei Complementar (i) definir seus contribuintes, (ii) disciplinar o regime de compensação do imposto, (iii) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações ou prestações e, (iv) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria, ou serviço (alíneas “a”, “c”, “d” e “i”, do inciso XII, do § 2º, do art. 146, da CF/88).

Explica que, de acordo com o art. 155 da CF/88, é possível compreender que a finalidade da Lei Complementar é evitar conflitos de competência entre os Estados-membros. Não obstante isso, a Lei Complementar nº 87/96, ao cuidar do momento da ocorrência do fato imponível do ICMS, não abrangeu a questão do diferencial de alíquotas (DIFAL).

Afirma que a inovadora exigência do Diferencial de Alíquota com fundamento no art. 4º, inciso XV e art. 5º, § 2º, inciso I, da Lei baiana nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso III, alínea “i”, do RICMS-BA/12, sem a sua prévia regulamentação por Lei Complementar, viola o art. 155, § 2º, XII, alíneas “a”, “d” e “i”, da CF/88.

Declara não restarem dúvidas de que a exigência do diferencial de alíquota do ICMS - consubstanciada na Lei e no Decreto do Estado da Bahia - deve ser considerada ilegal/inconstitucional, por ter sido instituída antes da Lei Complementar sobre a matéria; e, por tal razão, o Auto de Infração deve ser considerado ilegal.

Sustenta, que os Estados-membros estão impedidos de valerem-se do disposto nos incisos VII e VIII, do § 2º, do art. 155, da CF/88, enquanto não for editada a Lei Complementar nacional prevista tanto no art. 146, quanto no art. 155, § 25, XII, alíneas “a”, “c”, “d” e “i”, da Carta Magna.

Explica que tal exigência - de intermediação de uma Lei Complementar nacional - se dá por resguardo à segurança dos contribuintes e, claro, para evitar os conflitos entre esses Estados-membros. Em outras palavras, a Lei Complementar em questão é que dará efetividade ao disposto no art. 155, da Constituição Federal. Deve anteceder, portanto, as leis ordinárias e decretos dos Estados-membros, que nela buscarão fundamento de validade.

Revela que recentemente (27/12/2017), a Suprema Corte reiterou, em decisão monocrática da Ministra CÁRMEM LÚCIA, na ADI 5.866, o entendimento de que as regras gerais de ICMS devem ser disciplinadas por Lei Complementar. Destacou-se ainda, que as determinações dos arts. 146, inciso III e 155, § 2º, inciso XII, da CF/88 direcionam-se à Lei Complementar nacional, na qual devem ser estabelecidas vertente, que, repita-se, a despeito de sua instituição reservada à competência estadual é de configuração nacional.

Destaca que, como se vê, existe uma *reserva de competência*, para que uma Lei Complementar nacional regule o DIFAL, tanto o relativo a operações em que o destinatário for contribuinte do ICMS, quanto àquelas em que ele não o é.

Arremata frisando que, *in casu*, padecem de inconstitucionalidade material e formal a Lei nº 7.014/96 e o Dec. nº 13.780/2012 (ambos do Estado da Bahia), que, na falta de Lei Complementar nacional regulando o assunto, instituíram a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS.

Prossegue indagando que se, na medida em que tal Lei Complementar nacional não foi ainda editada, podem os Estados-membros suprir essa lacuna, com fundamento no art. 24, § 3º, da CF/88. Afirma que não.

Aduz que, a Constituição Federal, quando dispôs sobre a competência dos Estados para instituição do ICMS, trouxe consigo a ressalva de que caberá à Lei Complementar, dentre outras especificidades, definir os seus contribuintes e fixar a base de cálculo. Assim sendo, ainda que os Estados possuam competência para instituir os impostos discriminados pela Carta Magna, estes

terão sempre de observar as regras legislativas para tanto, sob pena de afronte a CF/88, e, por sua vez, invalidar a cobrança dos tributos por ele instituídos.

Revela ser esse entendimento foi ressaltado pelo STF quando do julgamento do RE nº 149.955 em que se concluiu pela impossibilidade de os Estados utilizarem o *vacum legis* proporcionado pelo art. 24, § 3º, da Constituição Federal, para exercer a competência plena (instituir tributo) e gerar conflitos de competência.

Observa que da interpretação conjunta dos arts. 24, § 3º, 146, I e 155, XII, § 2º, todos da CF/88, conclui-se que o Constituinte reservou, a todo custo, à Lei Complementar a regulamentação das normas gerais do ICMS, justamente para evitar conflitos de competência.

Revela que, nesse ponto, que a Constituição Federal apenas dispôs que nas operações em debate, o DIFAL ficará com o Estado de localização do destinatário. Apenas isso. Contudo, não há qualquer previsão constitucional acerca do que seria essa “localização” (seria Localização Física? Localização jurídica?), justamente porque caberia à Lei Complementar fazê-lo.

Diz ser evidente, pois, que a cobrança contida no Auto de Infração é ilegal, na medida em que fundamentada nos arts. 42, inciso XV e 5º, § 2º, inciso I, da Lei baiana nº 7.014/96, c/c o art. 332, inciso III, alínea “i”, do RICMS-BA/12 que, como visto, indevidamente, sobrepõem o art. 24, § 3º, da CF/88, ao art. 146, incisos I e III, e art. 155, inciso XII, alíneas “a” e “d”, também da Constituição Federal.

Afirma que, nesse particular, deve prevalecer uma interpretação sistemática da Constituição Federal para se concluir que, em matéria tributária (sobretudo, para fins de ICMS), é inafastável a exigência de Lei Complementar, sendo vedado aos Estados o exercício de competência plena (na ausência de Lei Complementar), sob pena de promoção de conflitos de competência e de se autorizar a exigência de tributos em um cenário de insuficiência normativa (violando o princípio da legalidade). Ademais, as regras específicas aplicáveis ao ICMS não devem ser tratadas como “regras gerais” nos termos do art. 24, § 3º, da CF/88.

Remata frisando que a Constituição dispõe caber à Lei Complementar - e não a Leis ou Decretos Estaduais - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

Ao tratar da multa aplicada, destaca que vigora em nosso sistema tributário o princípio constitucional da vedação ao confisco, elencado no inciso IV, do art. 150, da CF/88, que informa que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Destaca que no entendimento já consolidado pelo STF, a atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-o a título de tributação. Essa limitação alcança tanto a obrigação principal quanto as penalidades que dela decorram pelo seu não adimplemento, ainda que tais sanções não tenham natureza precípua de tributo.

Assinala que, diversos são os precedentes judiciais, sobretudo da Suprema Corte, indicando que tributos e penalidades estipulados de forma exorbitante devem ser rechaçados do ordenamento jurídico. Em outras palavras, tributos e sanções impostas aos contribuintes pelo não recolhimento de determinado gravame não podem ser desproporcionais com aquilo que o Estado, na qualidade de sujeito ativo da relação obrigacional tributária, pode instituir e exigir do contribuinte a título de tributo.

Assinala que o tema já foi abarcado, inclusive, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, em acórdão prolatado nos autos da - *ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002, DJ 14-02-2003, sem grifos no original*, oportunidade em que os Ministros da Suprema Corte entenderam, à unanimidade de votos.

Revela que a título de comparação, questionou-se na referida ação os §§ 2º e 3º, do art. 57, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição fluminense, cujo teor transcreve.

Registra que do voto do Ministro Relator, percebe-se que o fundamento basilar para declaração da inconstitucionalidade dos referidos dispositivos foi justamente a contrariedade ao inciso IV, do art. 150, da CF/88.

Observa que no mesmo sentido, inúmeros são os precedentes julgados pelo STF, inclusive em sede de repercussão geral. Reproduz as ementas dos seguintes julgados: (RE 582461, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18/05/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-158 DIVULG 17-08-2011; (RE 833106 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 25/11/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-244 DIVULG 11-12-2014 PUBLIC 12-12-2014, sem grifos no original) e (ARE 851059 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 01/03/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-049 DIVULG 15-032016 PUBLIC 16-03-2016) (sem grifos no original)

Menciona que o entendimento do Pretório Excelso segue o raciocínio de que o ente competente não pode estipular tributo, tampouco multa, em que modalidade for, em patamares que afrontem o dispositivo constitucional que consagra o princípio do efeito da vedação ao confisco.

Destaca que embora os precedentes acima vinculem apenas as partes interessadas e, no caso da ADIn 551/RJ, somente produza efeitos quanto à legislação impugnada, os fundamentos que dão lastro à impossibilidade de violação do princípio acima pontuado impõem aos entes federados a adequação a tais balizas jurídicas, sendo certo, portanto, que a manutenção de normas que violem tal jurisprudência está fadada ao fracasso.

Diz que no caso em apreço, insurge-se contra a exigência de multa qualificada, estipulada em 60%, por suposta falta de recolhimento do ICMS (antecipação parcial na condição de produtor rural pessoa física, percentual este que supera o razoável e proporcionalmente aceito. Mesmíssima matéria, portanto, daquela já decidida pelo STF.

Assevera que permitir a cobrança por sanção que vai de encontro a disposição expressa da Constituição Federal é desprestigar o direito fundamental que todos os contribuintes têm de não se sujeitarem a tributação com nítido efeito de confisco.

Revela que sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça também já se pronunciou no sentido de que as multas aplicadas por omissão de rendimentos no Imposto de Renda não podem ser exorbitantes, devendo seguir os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, não podendo a penalidade possuir caráter confiscatório. Destaca que tal entendimento foi aplicado monocraticamente pelo Ministro Herman Benjamin, ao reduzir de 150% para 20% a multa aplicada a um contribuinte autuado pela Receita Federal por omitir rendimentos em sua declaração.

Arremata frisando que além de inexistir qualquer indicação que seja do intuito de sonegação ou fraude que pudesse justificar a aplicação da multa, dúvidas não há de que a alíquota da multa imposta encontra-se em patamar nitidamente excessivo, em afronta à Carta Magna, motivo pelo qual deve ser rechaçada de plano.

Conclui requerendo o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Impugnação, com a consequente desconstituição do crédito tributário exigido indevidamente (eis que eivado de inconstitucionalidade), e o cancelamento integral do Auto de Infração.

Na hipótese de ser mantida a autuação, pugna pelo cancelamento dos lançamentos correspondentes à aplicação de multa no percentual de 60%, pois não restou comprovada qualquer prática dolosa pelo Impugnante; ou, caso assim não se entenda, tendo em vista que a alíquota da multa imposta encontra-se em patamar nitidamente excessivo, e em clara afronta à Carta Magna e à jurisprudência pátria, seja ela reduzida ao patamar máximo que os tribunais superiores têm fixado em casos semelhantes qual seja 20%.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 113 a 114v, esclarecendo inicialmente que o Auto de Infração foi lavrado tendo em vista que o autuado adquiriu em outras unidades da federação mercadorias para uso, consumo e ativo fixo e não recolheu o ICMS referente ao diferencial de

alíquota nas operações interestaduais, cujos dados foram obtidos das Notas Fiscais eletrônicas emitidas para o autuado, conforme planilhas anexas às fls. 06 a 45.

Registra que o Autuado alega que é uma tributação indevida e ilegal que a sua instituição por meio de Decreto e/ou Lei Estadual padece de vícios formais e materiais. Sustentando o Defendente que a cobrança é inconstitucional por ausência de Lei Complementar para a cobrança da diferença de alíquota do ICMS nas operações interestaduais.

Observa que o Autuado, em sua Defesa, discorre exaustivamente sobre a inconstitucionalidade das normas do Estado da Bahia da Lei 7.014/96 e do Dec. n° 13.780 de 16 de março 2012 que normatizam a cobrança do ICMS. Em seguida alega que o percentual de multa aplicada caracteriza um confisco.

Informa que o Autuado que exerce a atividade de Produtor Rural é contribuinte do ICMS conforme a Lei n° 7.014/96, transcrita abaixo, não restando dúvidas das suas obrigações tributárias com o Estado da Bahia.

Afirma ser importante frisar que toda mercadoria adquirida por Produtor Rural em outra unidade da federação é devido o ICMS referente ao Diferencial de Alíquota, conforme preconiza o art. 2º, art. 4º, inciso XV, e o art. 15, inciso I, alínea “a”, § 7º, da Lei n° 7.014/96, cujo teor reproduz.

Declara que, além de restar evidenciado que toda operação interestadual é devido o ICMS referente ao diferencial de alíquota, demonstra através da transcrição dos artigos 318 e 332, RICMS-BA/12, os dispositivos legais que tratam de como se chega ao valor do ICMS e o prazo para o seu recolhimento.

Afirma restar cristalino que o Autuado quando solicita o cancelamento deste Auto de Infração com os argumentos apresentados referentes à inconstitucionalidade da Lei n° 7.014/96 e do RICMS-BA/12 tenta fugir do pagamento do ICMS devido por não ter sido recolhido pelo Autuado. Registra sua certeza de ter demonstrado que o Autuado deve e não recolheu aos Cofres do Estado da Bahia o ICMS devido referente ao Diferencial de Alíquota nas aquisições interestaduais.

Arremata assinalando que o Auto de Infração foi lavrado em obediência aos elementos fundamentais constantes no RPAF-BA/99, sem agressão aos princípios da legalidade, da motivação, da capacidade contributiva, vedação ao confisco e ampla defesa.

Diante do que está relatado, afirma ser seu entendimento de que outra coisa não mais lhe resta, senão manter, em sua total integridade, os termos consubstanciados no Auto de Infração, cujo crédito tributário decorre de exigência legal.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Em sustentação oral na assentada do julgamento e em memorial enviado a essa 3ª JJF, o patrono do Autuado, Dr. Bruno Faccin de Faria Pereira, OAB/DF 42.411, reitera as razões de defesa articulada em sua impugnação e acrescenta que, muito embora o STF tenha modulado os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no sentido de que a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), excetuou as ações judiciais em curso, como no caso.

Explica que no tocante à modulação imposta pelo STF, o Auto de Infração em questão é abarcado, vez que a exigência formulada pelo Fisco do Estado da Bahia contempla operações promovidas no período de 01/01/2014 a 30/09/2019, e o trânsito em julgado da decisão é de março de 2021.

Aduz que, com isso, torna-se impositiva a procedência dos pedidos formulados em sede de impugnação, cabendo delimitar, na espécie, acerca da modulação dos efeitos da mencionada decisão do STF, bem assim o momento em que produzirá efeitos, vez que, como dito, o caso em tela discute a cobrança de fatos geradores anteriores a 2021 (quando já tramitava o presente processo).

Registra que, a decisão que impõe a produção de seus efeitos apenas para a partir de 2022 (até

quando o Congresso Nacional terá tempo para editar lei complementar sobre a questão) não atinge as ações e/ou cobranças em curso, como é o caso desta.

Em relação à data a ser considerada, para efeito de se enquadrar a demanda regida pela referida modulação, assinala que a jurisprudência dos Tribunais Superiores e a interpretação do artigo 1.035, § 11, do CPC, indicam como março a publicação da ata de julgamento proferida em repercussão geral, para a eficácia imediata e vinculante, sem a necessidade de aguardar a publicação do acórdão paradigmático.

Revela que a respectiva ata de julgamento foi publicada no Diário Oficial no dia 03/03/2021, situação que possibilita deferimento e anulação do presente Auto de Infração e o não enquadramento do caso na modulação dos efeitos definida pelo STF, vez que esta demanda se define como “causa em curso” desde 2020.

Arremata destacando que, além dos motivos expostos na peça de Impugnação, incontroverso, também sob a ótica do tema fixado pelo STF em sede de repercussão geral (Tema 1093), que a cobrança do ICMS-DIFAL fundamentada por meio dos arts. 4º, inciso XV e 5º, § 2º, inciso I, da Lei nº 7.014/962, bem como do art. 332, inciso III, alínea “i”, do RICMS-BA/12, encontra-se eivada de inconstitucionalidade formal, por não estar amparada por Lei Complementar Federal (art. 146, inciso III, d e parágrafo único), e material, porquanto não observa o regime constitucional do aludido imposto, mormente o princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, incisos I e VII, da CF/88).

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, bem como, não se encontram no presente processo qualquer dos motivos elencados na legislação de regência, precípua mente os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o presente Auto de Infração.

No mérito o presente Auto de Infração se constitui de quatro infrações que imputam ao sujeito passivo todas elas em função do cometimento da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos elaborados com indicação da chave de acesso da nota fiscal do emitente, do valor do produto, da base de cálculo e da apuração do imposto devido, constantes às fls. 06 a 45.

Consta ainda no campo “Descrição dos Fatos” que “... o produtor rural adquiriu em outras unidades da Federação mercadorias para uso, consumo e ativo fixo e não recolheu o ICMS referente ao diferencial de alíquota nas operações interestaduais, cujos dados foram obtidos da Notas Fiscais emitidas para o Autuado. As mercadorias com redução da base de cálculo foram aplicadas a carga tributária de 8,8% e 5,6% para atender ao Convênio 52/91 e o art. 266, I, alíneas “a” e “b” do RICMS-BA/12”.

O Autuado em sede de Defesa pugnou pela desconstituição do crédito tributário, objeto do presente lançamento de ofício apresentando o entendimento de que a exação decorre de uma tributação indevida/ilegal, eis que instituída por meio de Decreto e/ou Lei Estadual padece de vícios formais. Asseverou que a matéria se encontra em discussão no âmbito do Supremo Tribunal Federal - STF através do Recurso Extraordinário Nº 1.287.019/DF - Tema nº 1093 - Repercussão Geral.

O Impugnante articulou todos os seus argumentos defensivos e suas razões de defesa de forma extensiva gravitando em torno dos seguintes eixos: a) da ilegalidade da cobrança do Diferencial de

Alíquota - Inconstitucionalidade Formal e Material - Ausência de Lei Complementar Nacional e b) da impossibilidade de utilização pelos Estados do *vacum legis* do art. 24, § 3º, para instituir tributos.

O Autuante ao proceder a informação fiscal, manteve a autuação esclarecendo que o Autuado exerce a atividade de Produtor Rural, sendo, de acordo com Lei nº 7.014/96, nas aquisições interestaduais destinados ao ativo fixo e/ou consumo próprio do estabelecimento obrigado ao recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Depois de examinar todas as peças que compõem o contraditório atinente aos quatro itens da autuação, constato que o Defendente, em suas razões de defesa, não apresentou questionamento algum relativo à apuração dos valores apurados pela fiscalização, objeto da exação nos presentes autos e constantes do Demonstrativo de Apuração, acostado às fls. 06 a 45, cuja cópia lhe fora entregue, como se verifica à fl. 48.

Consigno que constam dos autos devidamente explicitados o enquadramento legal das infrações cometidas, bem como a indicação da multa prevista na legislação de regência para a irregularidade cometida.

Verifica-se que os argumentos defensivos se concentraram, única e exclusivamente, no seu entendimento de que a tributação objeto da autuação é ilegal por ter sido instituída por meio de Decreto ou Lei Estadual, e não através de Lei Complementar Federal, aduzindo, assim, a inconstitucionalidade Formal e Material dos dispositivos legais que lastreiam a exação fiscal. Apresentando de forma analítica extensiva as precedentes jurisprudências sobre o tema emanado dos Tribunais Superiores.

Em que pese seu conteúdo fundamentado e juridicamente bem articulado, a tese desenvolvida pelo Defendente não tem ressonância e repercussão no âmbito desse Órgão de Julgamento Administrativo, uma vez que a exigência fiscal, ora em lide, emana de direito posto, ou seja, vigente e estatuído pela legislação estadual do ICMS. Eis que, consoante inteligência do art. 167, do RPAF-BA/99, falece competência a essa 3ª JJF, se posicionar em matéria que envolva declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

No que diz respeito a multa de 60% sugerida no Auto de Infração atinente às Infrações 01, 02, 03 e 04, reafirmo que está prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, portanto, apesar da alegação da defesa de que possui natureza confiscatória, deve ser mantida. Quanto ao pleito de redução da multa a patamares não confiscatórios, também não deve prosperar, haja vista que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação tributária, falece competência a esta Junta de Julgamento deliberar sobre esta matéria.

Logo, nos termos expendido, não tendo o Autuado carreado aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, concluo pela caracterização da autuação.

Diante do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.0056/20-2**, lavrado contra **MARCOS ANTÔNIO BUSATO**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$ 904.712,70**, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA