

PROCESSO - A. I. Nº 269616.0009/22-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - JOTUN BRASIL IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE TINTAS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0056-02/23-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/10/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0295-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. ICMS PARTILHA. PREVISÃO NA EMENDA CONSTITUCIONAL 87/15. OPERAÇÕES DE VENDAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS NESTE ESTADO. Com outorga da Emenda Constitucional nº 87/2015, o estado da Bahia através da Lei nº 13.373/2015, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, conforme inc. XVI, do *caput*, do art. 4º da Lei nº 7.014/96. As operações arroladas destinaram mercadorias para contribuintes estabelecidos na Bahia, inscritos no CAD-ICMS, cuja responsabilidade pelo recolhimento do imposto lhes compete, conforme art. 2º, § 4º, incisos I e II da Lei nº 7.014/96. Fatos admitidos pelos autuantes. Caracterizada a ilegitimidade passiva. Decretada a nulidade com fundamento no art. 18, inc. IV, alínea “b” do RPAF/99. Recomendação a INFAZ promover ações de fiscalização junto aos destinatários das mercadorias. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação à Decisão recorrida que julgou Nulo o presente Auto de Infração em referência, expedido em 28/01/2022, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 1.017.415,67, em face da seguinte acusação:

***Infração 1 – 002.001.030** o remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado.*

O autuado, através de seus patronos, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 18 a 22, destacando a tempestividade da peça defensiva e faz uma síntese dos fatos.

Aduz o recorrente que a infração não pode prosperar, posto se tratar de cobrança da diferença entre a alíquota interestadual e interna, em operações de vendas para consumidor final, contribuintes ou não do imposto. Tema consoante art. 155, VII e VIII da Constituição Federal de 88, abaixo transcrito:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

VII. nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

VIII. a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: (Redação dada pela Emenda

Constitucional nº 87, de 2015)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

Afirma que: “Pela leitura do dispositivo acima, já se pode perceber que, nas vendas a consumidores finais localizados em outro estado, a responsabilidade somente recai sobre o remetente quando da venda para não contribuintes ao passo que, quando o destinatário é contribuinte do imposto, será ele o responsável pelo recolhimento”

Reitera que, conforme é possível observar nas notas fiscais que acobertaram tais operações, as vendas interestaduais foram realizadas entre contribuintes de ICMS. Diante desse fato, consoante exposto anteriormente, a responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquotas recai sobre o adquirente.

Acrescenta que a exigência do DIFAL por parte do remetente, quando de operações destinadas a contribuintes, reveste-se de inconstitucionalidade e ilegalidade, uma vez que contraria dispositivos constitucionais e legais, os quais foram citados anteriormente.

Finaliza discorrendo sobre a base de cálculo utilizada para a cobrança do diferencial de alíquota, onde afirma que: “em relação às operações anteriores ao exercício financeiro de 2022 somente poderia ser realizado considerando base única, tal como disposto no então regramento nacional sobre o tema”.

Em informação fiscal às fls. 76 e 77, o autuante declara, quanto a afirmação do recorrente de que todos os destinatários eram contribuintes inscritos no Estado da Bahia:

“Assiste razão ao remetente neste ponto. De fato, todos os destinatários das operações são contribuintes inscritos. A propósito, introduzimos coluna adicional no demonstrativo onde registramos o resultado de pesquisa quanto à atividade principal e secundária dos adquirentes. Verifica-se que dentre estes incluem-se transportadores rodoviários e marítimos, empresas de montagem e manutenção e fabricantes de produtos químicos. Nenhum deles está caracterizado como revendedor dos mesmos itens objeto do levantamento.”

Após as intervenções deliberadas pelas partes, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de uma infração à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada.

O sujeito passivo tomou conhecimento do início da ação fiscal mediante lavratura do Termo de Início de Fiscalização, encaminhado via e-mail ao seu representante, fls. 07 e 08 e foi intimado a quitar o débito ou apresentar defesa administrativa através dos Correios em 11/02/2022, fls. 14 e 15.

O demonstrativo analítico que suporta a infração consta apensado aos autos às fls. 10 e 11 impresso, e gravado em arquivo magnético no CD, fl. 12.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, estabelecido do estado do Rio de Janeiro, atua na atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 2071-1/00 - Fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas, não é inscrito do Cadastro Estadual da Bahia, tendo sido autuado em razão de, na qualidade de remetente de mercadorias a contribuintes estabelecidos na Bahia, deixou de recolher o ICMS devido à Bahia em função da Emenda Constitucional nº 87/15.

A defesa do contribuinte alegou que as “operações objeto de lançamento no Auto de Infração, (...) foram realizadas entre contribuintes de ICMS. Diante desse fato, (...) a responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquotas recai sobre o adquirente.”.

Nas razões para justificar a arguição, a defesa aduziu que “o diferencial entre as alíquotas interna e interestadual nas vendas a consumidor final, contribuintes ou não do imposto, localizados em outro estado é tema consagrado constitucionalmente, consoante art. 155, incisos VII e VIII da Constituição Federal”, portanto, “...nas vendas a consumidores finais localizados em outro estado, a responsabilidade somente recai sobre o remetente quando da venda para não contribuintes ao passo que, quando o destinatário é contribuinte do imposto, será ele o responsável pelo recolhimento”.

Um dos autuantes ao prestar a informação fiscal, admitiu que “Assiste razão ao remetente neste ponto. De fato,

todos os destinatários das operações são contribuintes inscritos. A propósito, introduzimos coluna adicional no demonstrativo onde registramos o resultado de pesquisa quanto à atividade principal e secundária dos adquirentes. Verifica-se que dentre estes incluem-se transportadores rodoviários e marítimos, empresas de montagem e manutenção e fabricantes de produtos químicos. Nenhum deles está caracterizado como revendedor dos mesmos itens objeto do levantamento”.(Grifos do relator.)

Adiante, o autuante que prestou a informação, constatou que os “produtos tem NCM 3208.90.10, o que os coloca sob a égide do Convenio ICMS 74/94 - Tintas, Vernizes e Outros.”, e aponta que “Nesta condição, é devida a retenção do valor correspondente à complementação da alíquota pelo remetente, revestido da condição de substituto tributário.”, e sugeriu “ainda que tenha havido incorreção no enquadramento junto ao sistema SLCT, a complementação do imposto é devida. A previsão, inclusive, está listada em incisos sucessivos - ‘XV’ (se destinada a contribuinte inscrito) e ‘XVI’ (se destinada a não contribuinte) do art. 4º da Lei nº 7.014/96”, sugerindo que seja cobrado não o ICMS-DIFAL, mas o ICMS-ST decorrente das vendas, uma vez que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária.

Assim posto, passo a analisar os argumentos da defesa e as contrarrazões dos autuantes.

Para tanto, lembro que antes da promulgação da Emenda Constitucional nº 87/2015, ocorrida em 16/04/2015, nas transações interestaduais, o ICMS era devido integralmente ao estado de origem, calculado pela alíquota interna deste. Com a vigência da citada emenda, nas operações interestadual, quando devido o diferencial de alíquotas de ICMS passou a ser compartilhado entre o estado de origem e de destino das mercadorias, como um mecanismo de proteção ao ente federado no qual o adquirente ou tomador de serviços não contribuinte do ICMS reside.

A nova redação do inc. VII do art. 155, § 2º da Constituição Federal, dada pela Emenda Constitucional nº 87/2015, determinou a repartição de receitas do ICMS entre os estados de origem e de destino, em operações e prestações interestaduais para consumidor final, cabendo ao estado de destino o imposto correspondente a diferença da alíquota interna dos estados destinatários e a alíquota interestadual.

De acordo com a nova regra, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente ao ICMS-DIFAL será do destinatário, quando este for contribuinte do imposto e do remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto, conforme o disposto nas alíneas “a” e “b”, inc. VIII, § 2º, do art. 155, da Constituição Federal:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: (...)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (...)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.”

A Lei nº 7.014/96, reproduz o comando constitucional referente a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-DIFAL no seu art. 2º, § 4º, incisos I e II.

Todas as operações arroladas no levantamento, correspondem a vendas de mercadorias para contribuintes do ICMS, regularmente inscritos no Cadastro Estadual, conforme resultado de pesquisa procedida pelos autuantes, constante no demonstrativo refeito, fls. 78 e 79. Assim, neste caso, claramente caberia a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-DIFAL aos destinatários, fato inclusive admitido pelos autuantes.

Portanto, trata-se de exigência com ilegitimidade passiva, motivo de nulidade, conforme art. 18, inc. IV, alínea “b” do RPAF/99.

Quanto a possibilidade de manutenção do levantamento, exigindo agora o ICMS devido por substituição tributária, por se tratar as mercadorias de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, não seria possível, uma vez que dos produtos arrolados nas operações, tintas, vernizes com NCM 3208, conforme comprovado pelos autuantes, os destinatários as adquiriram para outra finalidade que não a comercialização.

Portanto, inaplicável face ao que dispõe o art. 8º, § 8º da Lei nº 7.014/96.

Diante dos fatos, voto pela decretação de nulidade do lançamento por e ilegitimidade passiva, na forma prevista no art. 18, inc. IV, alínea “b” do RPAF/99.

“Art. 18. São nulos:

I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

III - as decisões não fundamentadas;

IV - o lançamento de ofício:

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;
b) **em que se configure ilegitimidade passiva.** (Grifos do relator.)”

Além do mais, se assim, mantivesse a exação, estaria caracterizada a incongruência entre a infração (falta de recolhimento do ICMS-DIFAL) e a descrição dos fatos (falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária), o que também conduz a nulidade da infração consoante art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/99.

Destarte, a infração é nula, conforme previsto no citado dispositivo do RPAF/99.

Recomendo a unidade de fiscalização promover ações fiscalizatórias junto aos destinatários das mercadorias, arroladas no presente Auto de Infração, para verificar o efetivo recolhimento do ICMS-DIFAL devido ao estado da Bahia, na forma prevista na legislação.

Pelo exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JJF que desonerou o contribuinte do crédito tributário lavrado, no valor histórico de R\$ 1.017.415,67 em 28/01/2022. Montante desonerado superior a R\$ 200.000,00, de acordo com o Art. 169, I, “a” do RPAF/99, no qual conheço.

A autuada exerce como Atividade Econômica Principal o CNAE 2071/1-00, fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas e tem endereço na Estrada Ademir Ferreira Torres, s/n, município de Itaboraí, cidade Rio de Janeiro.

Em análise ao julgamento proferido pela 2ª JJF, verifico que a nulidade do lançamento se deu por ilegitimidade passiva, na forma prevista no art. 18, inc. IV, alínea “b” do RPAF/99. Isto pelo fato de o recorrente ter efetuado vendas de produtos da unidade da federação do RJ para BA, para contribuintes do imposto, todos com inscrição estadual, que não possui atividade de revenda destas mercadorias, onde cabe aos destinatários a responsabilidade do recolhimento do ICMS-DIFAL.

Em observância ao disposto nas alíneas “a” e “b”, inc. VIII, § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, temos:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à **diferença entre a alíquota interna e a interestadual** de que trata o inciso VII será atribuída: (...)

a) **ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;** (...)

b) **ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.**” (Grifei)

A Lei baiana nº 7.014/96 reproduz com exatidão o que trata a CF mencionada acima, no seu art. 2º, § 4º, incisos I e II:

“Art. 2º O ICMS incide sobre:

§ 4º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à **diferença entre a alíquota interna e interestadual** caberá ao:

I - destinatário localizado neste Estado, quando este for contribuinte do imposto, inclusive se optante pelo Simples Nacional;

II - remetente e o prestador localizados em outra unidade da Federação, inclusive se optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.” (Grifei)

Ante o exposto, transcrevo trecho do voto da JJF:

“**Todas** as operações arroladas no levantamento, correspondem a vendas de mercadorias **para contribuintes do ICMS**, regularmente inscritos no Cadastro Estadual, conforme resultado de pesquisa procedida pelos

autuantes, constante no demonstrativo refeito, fls. 78 e 79. Assim, neste caso, claramente caberia a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-DIFAL aos destinatários, fato inclusive admitido pelos autuantes.” (Grifei)

Em concordância com tal entendimento, comungo com a nulidade do referido auto de infração, por se tratar de operações interestaduais **para contribuintes do ICMS**, consoante art. 18, inciso IV, alínea “b” do RPAF/99.

Pelo entendimento acima evidenciado, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, julgando NULO o auto de infração em lide.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº **269616.0009/22-0**, lavrado contra **JOTUN BRASIL IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE TINTAS LTDA**. Recomenda-se a unidade de fiscalização promover ações fiscalizatórias junto aos destinatários das mercadorias, arroladas no presente Auto de Infração, para verificar o efetivo recolhimento do ICMS-DIFAL devido ao estado da Bahia, na forma prevista na legislação.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS