

N. F. Nº - 128984.1184/22-4  
NOTIFICADO - SIERRA MÓVEIS LTDA.  
NOTIFICANTE - RUI ALVES DE AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL EDUARDO FREIRE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08.08.2023

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0115-05/23NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO DESTINATÁRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. A defesa invoca inconstitucionalidade da exigência do ICMS – DIFAL, previsto no inciso XV, do art. 4º da Lei 7.014/96. Esta Instância de Julgamento não possui atribuição (competência), para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual, nem se negar à aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Infração caracterizada. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Trânsito**, lavrada em **06/07/2022** exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 20.846,90 mais multa de 60%, equivalente a R\$ 12.508,14 perfazendo um total de R\$ 33.355,04 em decorrência do cometimento de uma única infração:

Infração 01 – **062.001.002** - O remetente e ou prestador localizados em outra Unidade da Federação, inclusive o optante pelo simples nacional que não efetuou o recolhimento do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na EC de nº 87/15, nas saídas de mercadorias, bens e serviços destinados a consumidor final – contribuinte ou não – localizado neste Estado.

Enquadramento Legal: Inciso IV do artigo 2º; inciso II do § 4º do artigo 2º; § 7º do art. 15 e art. 49-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC de nº 87/2015, e Convênio ICMS 93/15. Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia.

O Notificante acrescentou na descrição dos fatos que se trata de:

*“Comercialização interestadual com mercadorias tributadas e destinadas a consumidor final. Não foi efetuado o recolhimento do ICMS partilha antes do ingresso das mercadorias em território Baiano, conforme previsto na EC de nº 81/15. Conforme DANFE de nº 683 e TOF de nº 152477.1237/22-1.”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de **nº 128984.1184/22-4**, devidamente assinada pelo Auditor Fiscal (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); a planilha de cálculo elaborada pelo Notificante (fl. 04); o **Termo de Ocorrência Fiscal de nº 152477.1237/22-1**, datado de **06/07/2022** (fls. 04 e 04vs.); cópia do DANFE da Nota Fiscal Eletrônicas (NF-e) de **nº 683** procedente do Estado do Espírito Santo (fl. 05), emitida em 05/07/2022, pela Empresa “**Sierra Móveis Ltda**”, **Contribuinte não inscrito**, tendo como natureza da operação **Venda de Mercadorias Adquirida de Terceiro**, correspondente às mercadorias de NCMs de nºs 9401.61.00, e 9403.60.00 (Móveis), tendo como destinatário Bruno Friederick Neto, **CPF de nº 290.857.305-97**, Conceição do Jacuípe/Ba; cópia do documento do veículo e do motorista (fl. 07); histórico dos pagamentos realizados (fl. 06).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de advogado, manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. **13 a 21**), protocolizada no CONSEF/COORDENAÇÃO/ADMINIST. na data de 14/09/2022 (fl. 12).

Em seu arrazoado a Notificada iniciou sua defesa no tópico “*Dos Fatos*” onde descreveu a infração lhe imputada, o enquadramento legal e a multa exigida e no tópico “*Da Inexigibilidade do Diferencial de Alíquotas do ICMS*” contou que a Emenda Constitucional de nº 87, de 16/04/2015, que ampara a autuação impugnada, alterou o artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição Federal, para impor que nas operações interestaduais a consumidor final, mesmo que não contribuinte do ICMS, passasse a ser devido diferencial de alíquota do ICMS, devido ao Estado de localização do destinatário, correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicada, e que por sua vez, o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ editou o Convênio ICMS de nº 93, de 17/09/2015, que também ampara a autuação impugnada, dispondo sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra Unidade Federada.

Apontou que no Estado da Bahia, a regra foi disciplinada pela Lei Estadual de nº 7.014/96, especificamente no inciso IV do artigo 2º, no inciso II do § 4º do artigo 2º, no § 7º do artigo 15 e no artigo 49-B, que fundamentam a Notificação Fiscal impugnada.

Assinalou que em fevereiro de 2016, a Associação Brasileira de Comércio Eletrônico (ABCOMM) propôs ação direta de inconstitucionalidade, ADI de nº 5.469, para declarar a inconstitucionalidade do Convênio ICMS de nº 93/2015 do Confaz por invasão de campo próprio de lei complementar federal e que o Recurso Extraordinário de nº 1.287.019 também questionou a inconstitucionalidade da exigência do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (DIFAL-ICMS) pelos Estados, uma vez que o dispositivo acrescentado à Constituição Federal depende de regulamentação da Lei Complementar, na forma prevista na alínea “a”, do inciso III, do artigo 146 da Constituição Federal, em atenção ao princípio da legalidade, e foi submetido a julgamento com repercussão geral, registrado no Tema de nº 1.093.

Proferiu que ao final, por maioria, a ADI de nº 5.469 foi julgada procedente, declarando a inconstitucionalidade formal das cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª do Convênio ICMS de nº 93/2015. Porém, também por maioria, os efeitos da decisão foram modulados, produzindo efeitos a partir de 2022, exceto com relação a cláusula nona (Simples Nacional), cuja decisão retroage à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI de nº 5.464 (fls. 15 a 17), ou seja, 12/2/2016.

Realçou que ao Recurso Extraordinário de nº 1.287.019, Tema de nº 1.093 da repercussão geral, foi dado provimento por maioria e fixada a tese de que “cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela emenda EC de nº 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais”, sendo que das decisões fica claro que, embora favoráveis aos contribuintes, apenas as micro e as pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional foram, de fato, beneficiadas com a decisão, uma vez que para elas foi afastada a cobrança do diferencial de ICMS desde fevereiro de 2016.

Salientou que para os demais contribuintes, como a Notificada, a decisão teve efeito apenas a partir de 01/01/2022, assim, uma vez que já fora reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, que a cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela emenda EC de nº 87/2015, pressupõe a edição de Lei Complementar veiculando normas gerais, e que já foi declarada a inconstitucionalidade formal das cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª do Convênio ICMS de nº 93/2015, a partir de 2022, o Convênio Confaz de nº 93/2015 e da Lei Estadual de nº 7.014/96, que tratam do diferencial de alíquota do ICMS e fundamentam a autuação impugnada, não tem efeito e validade, pois quando foram criadas **não existia lei complementar que regulamentasse a matéria.**

Defendeu, que, portanto, descabe a cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na forma pretendida na Notificação Fiscal, em razão da inconstitucionalidade, já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal - STF, do Convênio Confaz de nº 93/2015 e da Lei Estadual de nº 7.014/96, que instituíram a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, e fundamentam a notificação impugnada.

Acrescentou que cumpre referir que em 05/01/2022 foi publicada a Lei Complementar de nº 190/2022, que regulamentou o Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), no entanto, esse fato em nada altera a inconstitucionalidade da exigência fiscal impugnada, pois o Sistema Jurídico Brasileiro não contempla a constitucionalidade superveniente, que ocorre quando uma norma inconstitucional, ao tempo de sua edição, torna-se compatível devido à mudança do parâmetro constitucional.

Grifou que o entendimento adotado pelo STF é o de que a lei inconstitucional é ato nulo, assim o vício de origem é insanável. Assim, a modificação do parâmetro constitucional, com a edição da Lei Complementar de nº 190/2022, não tem o condão de convalidar a Lei Estadual de n.º 7.014/96, originariamente inconstitucional, pois a lei já nasceu morta, e que ainda que assim não o fosse, a Lei Complementar de nº 190/2022 foi publicada em 05/01/2022 e a Constituição Federal prevê, no artigo 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, dois princípios tributários aplicáveis as leis que instituem ou majoram tributos, que são o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, ou noventa, e o Princípio da Anterioridade Anual, não havendo dúvidas que a cobrança do DIFAL em 2022 é inconstitucional.

Destacou que ao Estado da Bahia, onde está localizado o estabelecimento do destinatário das mercadorias, que é consumidor final e não é contribuinte do ICMS, não cabe o recolhimento de qualquer parcela referente ao ICMS, por ausência de previsão legal válida que ampare a pretensão fiscal.

Ressaltou que seja reconhecida a nulidade da Notificação Fiscal de nº 1289841184/22-4, sob pena de afronta e negativa de vigência ao quanto dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “a”, o artigo 150, inciso I e Inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal, e à tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário de nº 1.287.019, com repercussão geral, Tema de nº 1.093.

Finalizou no tópico “*Dos Requerimentos*” que seja recebida a presente Defesa Administrativa e reconhecida a nulidade da Notificação Fiscal de nº 128984.1184/22-4, para, aplicando o quanto preveem o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, e o artigo 20 do Decreto de nº 7.629/99 e a Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal, determinar a improcedência da Notificação Fiscal aqui hostilizada, sob pena de afronta e negativa de vigência ao quanto dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “a”, o artigo 150, inciso I e Inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal, e à tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário de nº 1.287.019, com repercussão geral, Tema de nº 1.093.

Verifico não haver Informação Fiscal por força de norma publicada em 18/08/2018, referente ao Decreto de nº 18.558/18.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em **06/07/2022** exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 20.846,90 mais multa de 60%, equivalente a R\$ 12.508,14 perfazendo um total de R\$ 33.355,04 em decorrência do cometimento de uma única infração (**062.001.002**) de **o remetente e ou prestador** localizados em outra Unidade da Federação, inclusive o optante pelo simples nacional que **não efetuou o recolhimento do ICMS** em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na EC de nº 87/15, nas saídas de mercadorias, bens e serviços destinados a consumidor final – contribuinte ou não – localizado neste Estado.

O enquadramento legal utilizado baseou-se no inciso IV do artigo 2º; inciso II do § 4º do artigo 2º; § 7º do art. 15 e art. 49-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC de nº 87/2015, e Convênio ICMS 93/15 e multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia.

A presente Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização realizada por Autoridade Fiscal do Posto Fiscal Eduardo Freire, através da abordagem de veículo da Transportadora “Sierra Móveis Ltda”. (fl. 04), DANFE da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de nº 683 procedente do Estado do Espírito Santo (fl. 05), emitida em 05/07/2022, pela Empresa “**Sierra Móveis Ltda**”, **Contribuinte não inscrito**, tendo como natureza da operação **Venda de Mercadorias Adquirida de Terceiro**, correspondente às mercadorias de NCMs de nºs 9401.61.00, e 9403.60.00 (Móveis) tendo como destinatário o não contribuinte o Sr. Bruno Friederick Neto, **CPF de nº 290.857.305-97**, Conceição do Jacuípe/Ba, donde a Notificada não recolheu o ICMS DIFAL nas saídas de mercadorias destinadas a consumidor não contribuinte conforme o enquadramento legal da Lei de nº 7.014/96 abaixo exposta:

**Lei nº 7.014/96**

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

[...]

*IV - as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a **consumidor final** localizado neste Estado, **contribuinte ou não do imposto**.*

[...]

*§ 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.*

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

[...]

*§ 7º Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadoria, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, o Estado fará jus à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.*

*Art. 49-B. O recolhimento a que se refere o inciso II do § 4º do art. 2º deverá ser realizado pelo remetente ou prestador, localizado em outra unidade da Federação, na seguinte proporção do valor correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a interestadual:*

[...]

*IV - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento).*

Tem-se que a Notificada, em suas razões de Defesa, sustentou a insubsistência da notificação sob o fundamento de que é inconstitucional a cobrança de ICMS diferencial de alíquotas, incidente sobre operações de comercialização de bens destinados a consumidor final não contribuinte do imposto, nas operações de aquisição destinadas ao uso/consumo e ativo imobilizado, ante à ausência de lei complementar regulamentadora. Em suma, essa é a principal tese defensiva articulada pela Notificada, não tendo questionado o valor lhe imputado.

Em que pese o abalizado argumento desenvolvido pela defesa, delineando suas razões para sustentar a necessidade de lei complementar para regular a sistemática do DIFAL, consigno que dado à unicidade jurisdicional do Direito brasileiro e em face da instância em que ora se discute esse contencioso administrativo, conforme disposto no artigo 167 do RPAF, a apreciação de inconstitucionalidade alegada pela Notificada foge à apreciação deste órgão administrativo judicante, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior



tendo-se em vista, também, a vedação constante nos incisos I e III do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, a seguir transcritos:

*Art. 125. 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.*

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar, em instância ÚNICA, **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal de nº **128984.1184/22-4**, lavrado contra **SIERRA MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimada a Notificada, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.846,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a”, do art. 42 da Lei de nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR