

A.I. Nº - 206900.0004/20-9
AUTUADO - INTERCEMENT BRASIL S.A.
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/05/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0089-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA INTEGRAÇÃO AO ATIVO FIXO E/OU MATERIAIS PARA USO/CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nos termos da legislação estadual em vigor é devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais pelas aquisições de bens para integrar o Ativo Fixo e/ou para consumo próprio. Cálculos elaborados pelos autuantes atendem ao estabelecido pela norma tributária estadual em vigor. Incompetência do órgão julgador administrativo para declarar inconstitucionalidade na Legislação Tributária posta. Mantida a penalidade aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 26/06/2020, com ciência pelo autuado em 08/07/2020, conforme Mensagem DT-e fl. 171, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 1.297.578,33, referente aos exercícios de 2017 e 2018, decorrente da seguinte imputação: **Infração 01 – 06.05.01:** *“Deixou 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 e/ou consumo do próprio estabelecimento. A empresa lançou a menor na Conta Corrente do ICMS débitos fiscais a título de pagamento de DIFAL em valor inferior ao efetivamente devido. A regra atual para o cálculo do valor devido encontra-se no Artigo 17, inciso XI da Lei 7.014/96, onde fica estabelecido que o montante do ICMS deve integrar a base de cálculo do imposto”*. Multa aplicada no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 174 a 184, posicionando-se inicialmente sobre a tempestividade da peça defensiva, apresentando, em seguida, uma síntese dos fatos, e, ao ingressar na seara do Direito, teceu o que denominou de *“Breve histórico do ordenamento jurídico da exigência da Difal”*, onde, após citar a previsão contida no artigo 2º, § 2º, inciso VII, da Constituição Federal em relação as operações que destinassem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado.

Se reportou as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 87/15 em relação ao citado dispositivo, a qual veio a ser regulamentada na esfera infraconstitucional pela primeira vez quando da edição do Convênio ICMS nº 93/2015 sem que tenha ocorrido, porém, qualquer modificação na Lei Complementar nº 87/96 que embora já existisse para regular as normas gerais de incidência do ICMS, em seus artigos 12 e 13, nunca trouxe regulamentação específica sobre o fato gerador, base de cálculo e apuração do ICMS-Difal.

Acrescentou que no âmbito do Estado da Bahia, após o advento da EC 87/15, editou a Lei nº 13.373/2015, por meio da qual o Legislador Estadual majorou o cálculo do ICMS-Difal ao passar a determinar que a base de cálculo do imposto considerasse a inclusão do próprio imposto, calculado a partir da alíquota interna do Estado de destino e não mais da alíquota interestadual, aplicada ao fato gerador iniciado no Estado de origem e não no Estado de destino (Bahia), conforme indicado no Art. 17, inciso XI da Lei Estadual nº 7.014/96 com a redação dada pela Lei nº

13.373/2015.

Neste sentido passou a discorrer sobre o que considera inconstitucionalidade da modificação da base de cálculo do ICMS-Difal trazida pela Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 13.373/2015, apresentando um exemplo comparativo de cálculo do imposto na forma que praticou, que considera correto, com o realizado pelos autuantes, que considera incorreto, destacando que no exemplo apresentado a majoração da base de cálculo do ICMS-Difal pela lei estadual gera uma cobrança de 18% a maior se comparado ao que realizou, diferença esta que não encontra respaldo na Lei Complementar nº 87/96, a quem, por força dos Arts. 146, III, “a” e 155, II, § 2, XII, “i” da Constituição Federal, cabe dispor sobre a base de cálculo do ICMS.

Após tecer outras considerações de ordem jurídica a respeito desta questão, citar entendimento do Tribunal de Justiça deste Estado ao julgar caso análogo, concluiu pugnando pelo reconhecimento de que o cálculo realizado pelo Estado da Bahia, tal como previsto no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96 é inconstitucional, por majorar indevidamente a base de cálculo do imposto, sem amparo na Constituição Federal e na LC 87/96, impondo-se, assim, o cancelamento da autuação.

Ao final requereu a declaração da insubsistência do crédito tributário exigido e a redução da multa imposta em 60% para patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, rogando, ainda, que as intimações pertinentes ao presente feito sejam feitas exclusivamente ao advogado que indicou, com o respectivo endereço para recebimento, sob pena de nulidade.

Um dos autuantes apresentou Informação Fiscal, fls. 430 a 432, destacando que o cerne dos argumentos apresentados na peça defensiva consiste em alegar a inconstitucionalidade da Lei nº 7.014/96 quanto ao aspecto da definição da base de cálculo para a cobrança da Difal, argumentos estes que deixaram de comentar vez que não lhes cabe avaliar quaisquer considerações sobre inconstitucionalidade na Legislação Tributária Estadual no intuito de afastar a aplicabilidade de seus dispositivos, no caso em concreto o inciso XI, do artigo 17 da Lei nº 7.014/96, o qual transcreveu.

Acerca do exemplo de cálculo apresentado pela defesa em relação a NF-e 4721 de 15/10/18, trouxe a seguinte informação:

- Cálculo apresentado pela defesa: Valor do item R\$ 12.080,37 x 11% (18% - 7%) = R\$ 1.328,84.
- Cálculo efetuado pelos autuantes: Valor do item R\$ 12.080,37 – Valor do crédito R\$ 845,63;
 - Extração do ICMS interestadual (SP 7%): R\$ 11.234,74 (BC 0,93%)
 - Nova BC para a Difal: R\$ 11.234,74 / 0,82 = R\$ 13.700,90 (BC 18%)
 - Difal devida: 13.700,90 x 18% - R\$ 845,63 = R\$ 1.620,53.

Com isso citou que o exemplo acima se encontra de acordo com a Legislação citada, razão pela qual pugnou pela manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração sob exame foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 1.297.578,33, referente aos exercícios de 2017 e 2018, decorrente da seguinte imputação: *“Deixou 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 e/ou consumo do próprio estabelecimento. A empresa lançou a menor na Conta Corrente do ICMS débitos fiscais a título de pagamento de DIFAL em valor inferior ao efetivamente devido. A regra atual para o cálculo do valor devido encontra-se no Artigo 17, inciso XI da Lei 7.014/96, onde fica estabelecido que o montante do ICMS deve integrar a base de cálculo do imposto”*. Multa aplicada no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuado pautou seus argumentos suscitando *i*) inexistência de disciplina da Difal em Lei Complementar, com ofensa aos arts. 146, III, “a” e 155, II, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal; *ii*) inconstitucionalidade da recomposição da base de cálculo do ICMS/Difal prevista pela legislação

tributária deste Estado; **iii)** indevida aplicação da Lei Estadual nº 13.373/2015 que promoveu alteração na Lei 7.014/96 referente a majoração da base de cálculo do ICMS-Difal tendo em vista a inexistência de autorização prévia em Lei Complementar.

Registre-se, que o autuado declarou que efetuou os cálculos da DIFAL de forma não prevista à época pela Legislação Tributária estadual, na medida em que defende que a sistemática de cálculo da DIFAL prevista na legislação baiana é inconstitucional, pois o constituinte, no art. 155, § 2º, VII, estabeleceu que a DIFAL corresponderia pura e simplesmente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

Observo que a autuação abarca períodos relacionados aos exercícios de 2018, e 2019, e a base de cálculo para fim de pagamento de diferença de alíquota está disciplinada pelo Art. 17, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, em pleno vigor à época da ocorrência dos fatos, ou seja, *“é 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”*, redação esta que foi dada pela Lei nº 13.373 de 21/09/2015, com vigência a partir de 01.01.2016, além do que, a norma alterada pela Lei nº 13.816/17 não trouxe qualquer majoração que implicasse em aumento da tributação, tratando-se de norma meramente interpretativa sobre a fórmula de cálculo da DIFAL, não havendo qualquer inovação, aplicando-se os efeitos do art. 106, I, do CTN.

Portanto, à luz da legislação tributária estadual em vigor, a cobrança do diferencial de alíquotas já estava prevista na Lei nº 7.014/96 na época da ocorrência dos fatos geradores, enquanto que o inciso XV do art. 4º da referida lei estabelecia que ocorria o fato gerador do ICMS no momento:

“XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Vejo, também, que o procedimento dos autuantes se encontra, inclusive, respaldado com entendimento externado pela SAT/DITRI através de orientação pública constante no próprio site da SEFAZ, a título de *“Perguntas e Respostas”*, portanto, os cálculos encetados pelos autuantes atendem ao quanto previsto pela Lei nº 7.014/96 e, deste modo, devem ser mantidos, consoante previsão legal abaixo:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

XI - nas hipóteses do inciso XV do caput do art. 4º desta Lei:

Nota: A redação atual do inciso XI do caput do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao inciso “XI” do caput do art. 17 pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos de 01/01/16 a 30/12/21: “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.”

Redação originária, efeitos até 31/12/15: “XI - nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem.”

a) o valor da operação ou prestação no Estado de origem, para o cálculo do imposto devido a esse Estado;

b) o valor da operação ou prestação no Estado de destino, para o cálculo do imposto devido a esse Estado.

(...)

§ 6º No caso da alínea “b” do inciso XI e do inciso XI-A do caput deste artigo, o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual.

Nota: A redação atual do § 6º do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao § 6º do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos de

22/12/17 até 30/12/21: “§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.”

Redação originária, efeitos até 21/12/17: “§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto”.

Isto posto, considero que os autuantes se pautaram corretamente, considerando suas atividades vinculadas, não podendo se furtarem em aplicar norma estabelecida pela Legislação Tributária posta, em pleno vigor.

No que diz respeito a alegação defensiva de inconstitucionalidade da cobrança do ICMS diferencial de alíquotas nas aquisições para uso e consumo e/ou ativo fixo, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendo que a Decisão Judicial citada pelo autuado, por não ser definitiva e, também, não possuir caráter vinculante, não pode ser aqui acolhida a título de paradigma.

Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Quanto ao pedido do autuado no sentido de que as intimações relacionadas ao presente feito sejam encaminhadas exclusivamente em nome do advogado que indicou, informo que estas atendem ao estabelecido pelo Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, nada obsta que o pedido também possa ser atendido, não sendo motivo para nulidade do ato seu eventual não atendimento.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 1.297.578,33.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206900.0004/20-9**, lavrado contra **INTERCEMENT BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.297.578,33**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR