
A. I. Nº	- 206977.0016/21-7
AUTUADO	- ENEL GREEN POWER PRIMAVERA EÓLICA S.A.
AUTUANTE	- MARCO ANTONIO COUTO FERREIRA
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 07/10/2024

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0225-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que a apuração do imposto foi feita em conformidade com o disposto no art. 4º, XV, da Lei 7.014/96, que define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao ativo permanente, uso ou consumo do estabelecimento. Razões de defesa capazes à reforma parcial do lançamento. De ofício, excluídos períodos decaídos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 21/06/2021, com ciência ao sujeito passivo em 16/08/2021, sob a acusação de que o autuado deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 114.726,20, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo permanente ou ao consumo do estabelecimento, nos meses de: maio a julho, setembro e dezembro de 2016; março a julho de 2017; janeiro, fevereiro e julho de 2018, e janeiro de 2020, consoante demonstrativo e mídia eletrônica às fls. 4 a 7 e 10 dos autos, nos seguintes termos:

Infração 01 - 006.005.001

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.

O autuado, através de representante habilitado, apresentou defesa às fls. 19 a 24 dos autos, após sinopse do lançamento de ofício e demonstração da tempestividade das razões de defesa, aduz que o lançamento da exigência do ICMS DIFAL não merece prosperar em sua totalidade, devendo ser julgado parcialmente procedente, em razão da cobrança de valores que não são devidos ou que já foram pagos, inerentes às notas fiscais nºs: 127.583, 127.971, 127.972, 129.089 e 129.091, cujo ICMS DIFAL não é devido em razão do Convênio ICMS 101/97, que estabelece para as NCM dessas notas fiscais que não haverá obrigatoriedade no recolhimento do ICMS DIFAL.

Alega que, como se verifica do comprovante (fls. 34/36), o ICMS de R\$ 38.563,72, correspondente ao imposto devido em razão da nota fiscal nº 27.209, de janeiro de 2020, efetivamente, foi pago em julho de 2021, do que invoca o art. 156, I, do CTN.

Em seguida, o defendant aduz da necessidade de prévia edição de lei complementar para instituir a exação, do que cita precedentes do STF, com repercussão geral.

Salienta que, no âmbito do Estado da Bahia, a exigência do ICMS-DIFAL sobre as aquisições interestaduais por contribuintes do imposto está prevista no art. 5º da Lei nº 11.651/91 (?), porém, para que fosse possível a exigência, seria necessária a regulamentação por lei complementar, a teor dos arts. 146, III, “a”, e 155, § 2º, XII, da Constituição Federal, cuja norma complementar o Congresso Nacional não editou.

Registra que o STF já afirmou a necessidade de edição de lei complementar para que fosse possível a cobrança do imposto em inúmeros julgamentos, destacando o RE nº 439.796/PR, em que ficou consignado que *“a validade da constituição do crédito tributário depende da existência de lei complementar de normas gerais (LC 114/2002) e de legislação local resultantes do exercício da competência tributária, contemporâneas à ocorrência do fato jurídico que se pretenda tributar.”*.

Inerente ao ICMS-DIFAL, diz que o STF se manifestou no julgamento do RE nº 1.287.019 (tema nº 1.093 da repercussão geral) e da ADI 5469, com a tese de que: *“A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”*, sendo, no presente caso, evidente a impossibilidade da cobrança do ICMS-DIFAL ante a inexistência de lei complementar que a regulamente.

Assim, segundo o apelante, o art. 13, III, “a”, c/c o art. 27, V, “a”, da Lei nº 11.651/91 (?), que motivou a lavratura do presente Auto de Infração, é eivado do vício insanável de inconstitucionalidade formal, já reconhecida pelo STF e, de forma reflexa, deverá ser cancelada a exação.

Por fim, preliminarmente, requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em relação ao ICMS que já está pago e extinto por força do art. 156 do CTN e, no mérito, seja julgado improcedente, uma vez que o dispositivo legal em que se baseou a fiscalização inovou ao prever a incidência do ICMS-DIFAL, sem que houvesse a lei complementar com a fixação da hipótese de incidência tributária, como também requer que o débito passe a constar como “exigibilidade suspensa” e que não seja impedimento à obtenção de Certidão Positiva de Débitos com Efeitos Negativa, nos termos dos arts. 205 e 206 do CTN, em quanto tramitar o presente processo administrativo.

O autuante apresentou informação fiscal, às fls. 38/39 dos autos, na qual, após sintetizar as alegações de defesa, diz reconhecer que os produtos acobertados pelas notas fiscais de nºs 127.583, 127.971, 127.972, 129.089 e 129.091, emitidas nos meses de maio, junho e julho de 2016, estão isentos de ICMS por força do Convênio ICMS 101/97, motivo pelo qual excluiu os respectivos valores exigidos da infração. No tocante ao recolhimento do ICMS DIFAL incidente sobre a NF 27.209, emitida em janeiro de 2020, observa que o recolhimento fora efetuado após emissão do Auto de Infração, lavrado em 21/06/2021, ressaltando que o início da ação fiscal se deu em 06/04/2021, conforme Termo de Ciência no Domicílio Tributário Eletrônico (fl. 9), razão para manter a exação, do que opina pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 89.901,31 (86.901,31), conforme demonstrativo à fl. 38 dos autos, do que foi cientificado o autuado que se manteve silente.

É o relatório.

VOTO

No Auto de Infração o sujeito passivo é acusado de deixar de recolher ICMS, no valor de R\$ 114.726,20, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo permanente ou ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de: maio a julho, setembro e dezembro de 2016; março a julho de 2017; janeiro, fevereiro e julho de 2018, e janeiro de 2020, conforme demonstrativo e mídia eletrônica às fls. 4 a 7 e 10 dos autos.

De início, ressalto que no Auto de Infração constam levantamento analítico intitulado “CÁLCULO DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DO ATIVO PERMANENTE E USO E CONSUMO”, consignando: número e chave da nota fiscal, valor do produto, ICMS destacado e ICMS DIFAL, de cujo montante mensal é confrontado com o valor recolhido, quando efetivado, e desconsiderado da exação, apurando-se, tão-somente, a diferença a recolher das operações que se encontravam sem recolhimento, conforme fls. 4 a 7 dos autos e mídia eletrônica (fl. 10), do que foi notificado o sujeito passivo, através de Mensagem DT-e (fls. 16/17), em 16/08/2021, sendo-lhe naquela oportunidade anexados todos os arquivos que fundamentaram a autuação, tendo o autuado exercido plenamente seu direito de defesa, inexistindo qualquer motivação para se declarar a nulidade do Auto de Infração,

cujo efeito suspensivo à presente cobrança perdurará até o momento do julgamento definitivo do PAF em instância administrativa.

Em sua impugnação ao lançamento de ofício, inicialmente, o sujeito passivo aduz não ser devida a exigência do ICMS DIFAL inerentes às notas fiscais nos 127.583, 127.971, 127.972, 129.089 e 129.091, em razão do Convênio ICMS 101/97 que estabelece não haver obrigatoriedade no recolhimento do ICMS DIFAL para as NCM constantes das citadas notas fiscais, fato este revisado e reconhecido pelo próprio autuante, quando da informação fiscal procedida à fl. 38 dos autos, remanescendo a exação de R\$ 86.901,31 (e não o valor de R\$ 89.901,31, somado errado), do que concordo diante do expresso reconhecimento pela autoridade lançadora do crédito tributário, após a verificação dos documentos fiscais.

Inerente ao pleito do autuado de considerar, nos termos do art. 156, I, do CTN, extinta a exigência do ICMS DIFAL de R\$ 38.563,72, relativo à Nota Fiscal nº 27.209, de janeiro de 2020, por já ter sido paga em julho de 2021, como se verifica dos comprovantes às fls. 34 a 36 dos autos, comungo do entendimento esposado pelo autuante, quando da informação fiscal, de que o contribuinte se encontrava sob a ação fiscal, tendo e vista a intimação direcionada ao autuado para apresentação de livros e documentos fiscais, conforme mensagem via Domicílio Tributário eletrônico, à fl. 8 dos autos, datado de 01/04/2021, e consequente lançamento do débito no Auto de Infração, datado de 21/06/2021, o que, nos termos do art. 95 do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/99, o impossibilita de espontaneamente recolher o tributo não pago.

Art. 95. No caso de o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, observar-se-á o seguinte:

Assim, tal valor recolhido após ação fiscal deverá ser objeto de requerimento pelo contribuinte, junto à repartição fiscal, para que seja considerado à época da quitação do Auto de Infração.

Por fim, quanto à impossibilidade da exigência do ICMS DIFAL em razão da necessidade de prévia edição de lei complementar para instituí-la, do que cita precedentes do STF, com repercussão geral, temos a destacar que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 6º, § 1º, já previa à época o ICMS-DIFAL ao delegar que a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto a responsabilidade em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Assim, apesar de tratar de responsabilidade por substituição tributária, a Lei Complementar já previa a incidência do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais de bens destinados ao consumo do estabelecimento de contribuinte situado noutro Estado, delegando à legislação estadual sua atribuição. Logo, se existia previsão para a substituição tributária, responsabilidade de terceiros perante outros, em consequência, é incontroversa a previsão legal da responsabilidade própria do contribuinte de direito do ICMS-DIFAL, quando das aquisições de bens destinados ao consumo do estabelecimento, pois se há substituição do contribuinte, existe contribuinte, fato obrigatório.

Já o art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, com definição de base de cálculo no art. 17, XI, da mesma Lei, cuja negativa da aplicação deste ato normativo falece competência ao CONSEF, nos termos do art. 125, III, do COTEB (Lei 3.956/81).

Registre-se que o entendimento do STF relativo a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, introduzida pela Emenda Constitucional 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação, foi discutida no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469, para as operações de venda de mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto, nos termos da EC 87/15, o que não coaduna ao caso concreto que o adquirente é contribuinte do imposto, sendo, portanto, impertinente a alegação de defesa “DA”

IMPOSSIBILIDADE DE EXIGIR O DIFAL – NECESSIDADE DE PRÉVIA EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIR O DIFAL – PRECEDENTES REITERADOS DO C. STF, INCLUSIVE EM REPERCUSSÃO GERAL”.

Observe, ainda, que a referida LC nº 190, de 04/01/2022, consigna em sua ementa que: “*Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto*”.(grifei), numa prova inconteste de não se aplicar no caso, ora em análise, de o adquirente ser contribuinte do imposto.

Diante de tais considerações, concluo que, especificamente quanto a este item, tais razões de defesa são incapazes à alteração do lançamento de ofício.

Contudo, considerando a Súmula 12 do CONSEF no sentido de que, para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração, ocorrida em 16/08/2021 (fls. 16/17), como também por verificar ter ocorrido pagamento parcial nos meses de maio a julho de 2016 (fl. 4), de ofício, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, declaro decaído o direito de constituição do crédito tributário relativo ao período de anterior a agosto de 2016, remanescendo o valor de R\$ 82.180,36 (fl. 38), após exclusão período decaído.

Data ocorr.	Data Venc.	Base Cálc. (R\$)	Aliq %	Multa %	Vlr. Inf. Fiscal	Vlr. JJF (fl. 38)
31/05/2016	25/06/2016	11.781,39	18	60	2.120,65	Decaído
31/07/2016	25/08/2016	14.446,11	18	60	2.600,30	Decaído
30/09/2016	25/10/2016	96,61	18	60	17,39	17,39
31/12/2016	25/01/2017	852,72	18	60	153,49	153,49
31/03/2017	25/04/2017	636,44	18	60	114,56	114,56
30/04/2017	25/05/2017	368,56	18	60	66,34	66,34
31/05/2017	25/06/2017	429,28	18	60	77,27	77,27
30/06/2017	25/07/2017	18.125,17	18	60	3.262,53	3.262,53
31/07/2017	25/08/2017	195.643,28	18	60	35.215,79	35.215,79
31/01/2018	25/02/2018	10.136,94	18	60	1.824,65	1.824,65
28/02/2018	25/03/2018	4.282,22	18	60	770,8	770,80
31/07/2018	25/08/2018	11.743,44	18	60	2.113,82	2.113,82
31/01/2020	25/02/2020	214.242,89	18	60	38.563,72	38.563,72
TOTAIS:				86.901,31	82.180,36	

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 82.180,36.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206977.0016/21-7, lavrado contra **ENEL GREEN POWER PRIMAVERA EÓLICA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 82.180,36**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR