

A. I. Nº	- 207150.0022/23-2
AUTUADO	- ENEL GREEN POWER VENTOS DE SANTA ESPERANÇA 16 S.A.
AUTUANTE	- JOSÉ ANTONIO RODRIGUES PEREIRA
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 07/10/2024

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0229-04/24-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 seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Razões de defesa incapazes à reforma do lançamento de ofício. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 29/09/2023, com ciência ao sujeito passivo em 30/10/2023, sob a acusação de que o autuado deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 280.132,47, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de setembro a novembro de 2020 e fevereiro de 2021, consoante demonstrativos e mídia eletrônica às fls. 4 a 8 dos autos, nos seguintes termos:

***Infração 01 - 006.002.001***

*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.*

O autuado, através de representante habilitado, apresentou defesa às fls. 11 a 17 dos autos, após sinopse do lançamento de ofício e demonstração da tempestividade das razões de defesa, aduz impossibilidade da exigência do ICMS DIFAL em razão 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 constitucionalidade formal, já reconhecida pelo STF e, de forma reflexa, deverá ser cancelada a exação.

Em seguida, o defendente passa a tecer considerações a respeito do princípio da verdade material e do devido processo legal, citando jurisprudência do CARF, para concluir que a lavratura do presente Auto de Infração deve ser revisto de forma a refletir a verdade material, com a detida verificação das notas fiscais questionadas e seus respectivos recolhimentos de ICMS, bem como dos cálculos realizados na auditoria fiscal, já que foram verificados casos em que houve cobrança de ICMS em notas em que não há ocorrência do fato gerador do imposto, ou por já ter havido o pagamento ou por já ter havido o recolhimento das diferenças exigidas, ensejando duplicidade de cobrança do imposto para uma mesma nota, conforme documento que diz anexar por amostragem.

Por fim, requer a improcedência do Auto de Infração, 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, assim como protesta pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito, em especial pela juntada de outros documentos complementares e pela perícia/diligência, a fim de dirimir eventual questionamento acerca das notas fiscais questionadas e seus respectivos recolhimentos de ICMS, bem como dos cálculos realizados na lavratura do Auto de Infração.

O autuante apresentou informação fiscal, às fls. 33/34 dos autos, na qual aduz que o argumento da defesa se resume à negativa da existência de Lei Complementar para instituir o DIFAL. Além disso, diz que o apelante cita legislação (Lei nº 11.651/91), que diz o autuante ser possivelmente de outro Estado, pois, na Bahia a Lei do ICMS é a de nº 7.014/96, que no inciso IV do art. 2º, prevê a hipótese de incidência do ICMS referente ao diferencial de alíquotas. Assim, sustenta que não há o que se discutir sobre a possibilidade da cobrança do ICMS referente ao diferencial de alíquotas, na forma prevista em regulamento.

Quanto aos fatos em si, o autuante diz que a defesa não contesta nenhum dos documentos relacionados no demonstrativo anexo ao lançamento, limitando-se a contestar de forma genérica, sem apontar um documento sequer relacionado às hipóteses que aventa, do que enfatiza que só foi juntado à defesa a procuração e o documento de identidade do procurador.

Assevera inexistir nos demonstrativos documento em duplicidade e que os casos em que houve o pagamento do diferencial de alíquota, apesar de relacionados, constam com o pagamento e não foram objeto de lançamento. E quanto aos cálculos foram efetuados na forma regulamentar com o imposto incluso na sua própria base de cálculo.

Assim, a autoridade fiscal autuante entende que a defesa tem o caráter meramente protelatório, devendo o lançamento fiscal ser julgado procedente.

É o relatório.

## VOTO

No Auto de Infração o sujeito passivo é acusado de deixar de recolher ICMS, no valor de R\$ 280.132,47, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de setembro a novembro de 2020 e fevereiro de 2021, consoante

demonstrativos e mídia eletrônica às fls. 4 a 8 dos autos.

Em sua impugnação ao lançamento de ofício, inicialmente, o sujeito passivo aduz impossibilidade da exigência do ICMS DIFAL em razão da necessidade de prévia edição de lei complementar para instituir a exação, do que cita precedentes do STF, com repercussão geral. Em seguida, aduz que a exação deve ser revista de forma a refletir a verdade material, já que foram verificados casos em que houve cobrança de ICMS em notas em que não há ocorrência do fato gerador do imposto, ou por já ter havido o pagamento ou por já ter havido o recolhimento das diferenças exigidas, ensejando duplicidade de cobrança do imposto para uma mesma nota, conforme documento que diz anexar por amostragem, do que requer diligência.

Da análise das peças que fundamentam o Auto de Infração, verifica-se constar levantamento analítico intitulado “Demonstrativo do Cálculo do Diferencial de Alíquota”, consignando: número, data e chave da nota fiscal, origem, produto, valor base de cálculo, ICMS destacado e ICMS DIFAL a recolher, de cujo montante mensal é confrontado com o valor recolhido, quando efetivado, e desconsiderado da exação, quando oferecido à tributação, apurando-se, tão-somente, a diferença a recolher das operações que se encontravam sem recolhimento, conforme fls. 4 a 6 dos autos e mídia eletrônica (fl. 8), do que foi notificado o sujeito passivo, através de Mensagem DT-e (fl. 9), sendo-lhe naquela oportunidade anexados todos os arquivos que fundamentaram a autuação, cujo efeito suspensivo à presente cobrança perdurará até o momento do julgamento definitivo do PAF em instância administrativa.

Em consequência, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, pois são suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos e também por não ter o contribuinte, ao contrário do que afirma, anexado ou apontado qualquer documento fiscal ou equívoco no levantamento fiscal.

Quanto à alegação da impossibilidade da exigência do ICMS DIFAL em razão da necessidade de prévia edição de lei complementar, 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.

Por fim, como já frisado anteriormente, como o autuado não apresenta qualquer documento e nem comprova sua alegação de: “... *uma vez que foram verificados casos em que houve cobrança de ICMS em notas em que não há ocorrência do fato gerador do imposto, casos que já houve pagamento do imposto, casos que já houve recolhimento das diferenças apontadas na autuação e duplicidade de cobrança do imposto para uma mesma nota, conforme atestam os documentos juntados por amostragem (doc. 02)*”, vislumbro prejudicada a análise de mérito do quanto alegado, sendo tal fato inclusive destacado na informação fiscal (fl. 34), quando o autuante afirma que: “*Em primeiro lugar somente foi juntado à defesa a procuração e o documento de identidade do procurador que assina o documento.*”

Diante de tais considerações, concluo que as razões de defesa são incapazes à alteração do lançamento de ofício.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207150.0022/23-2, lavrado contra **ENEL GREEN POWER VENTOS DE SANTA ESPERANÇA 16 S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 280.132,47, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, alínea “f”, inciso II, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR