



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº003.585.2017-7

Recurso VOL/CRF n.º160/2017

Recorrente: GENERAL CABLE BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA.

Recorrida: SECRETARIA EXECUTIVA DE ESTADO DA RECEITA.

Preparadora: SUBG. DA RECEB. DE RENDAS DA GER. REG. DA 1ª REGIÃO.

Consª. Relatora: CONS.ª GÍLVIA DANTAS MACEDO.

CONSULTA FISCAL. MATERIAIS ELÉTRICOS. ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. USO, CONSUMO OU ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ADICIONAR À BASE DE CÁLCULO DO ICMS DIFAL O MONTANTE RELATIVO AO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS. ACOLHIDA EM PARTE A DECISÃO A QUO. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Tendo em vista que, segundo previsão legal vigente, a base de cálculo do imposto devido, tratando-se de operação interestadual com bens e mercadorias submetidos ao regime da substituição tributária, destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado, do contribuinte, deve corresponder, simplesmente, ao valor da operação, não há como se conceber que a esta base de cálculo seja adicionado o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou mercadoria e a alíquota interestadual.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do **Tribunal Pleno** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do *Recurso Voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu *parcial provimento*, para *reformular em parte* o entendimento emitido pelo Secretário Executivo de Estado da Receita, no Parecer nº 2017.01.05.00043, de 21 de fevereiro de 2017, objeto do Processo nº 0035852017-7, com os acréscimos dos esclarecimentos expostos nas fundamentações desse voto, exarado em decorrência da Consulta formalizada pela empresa GENERAL CABLE BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA., e inscrita no CCICMS estadual sob o nº 16.901.278-6.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de agosto de 2017.

Gilvia Dantas Macedo
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Analisa-se neste Colegiado recurso voluntário interposto nos moldes do art. 77 da Lei Estadual nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, em decorrência da resposta exarada pela Secretaria Executiva de Estado da Receita (fls. 19 - 22), Parecer nº 2017.01.05.00043, a propósito da consulta que foi lhe formalizada com objetivo de obter esclarecimentos sobre o procedimento a ser observado relativo à composição da base de cálculo que deve ser utilizada para apuração do ICMS Diferencial de Alíquota por contribuinte com inscrição estadual.

Relata a consulente que atua na fabricação de fios, cabos e outros condutores elétricos, os quais são destinados a contribuintes do ICMS localizados neste estado, que os adquirem para fins de uso, consumo ou para integração ao ativo permanente, cuja circunstância enseja a cobrança do ICMS

Diferencial de Alíquota, de que trata o art. 155, § 2º da Constituição Federal. Acrescenta que, em regra, o destinatário da mercadoria é o responsável pelo recolhimento do imposto em questão. Contudo, por força de Protocolo celebrado entre os estados de Minas Gerais e Paraíba, ficou responsável pela retenção e recolhimento do DIFAL, como sujeito passivo por substituição tributária, em relação a tais operações.

Em seguida, tece considerações sobre a legislação do ICMS, fazendo observar que *“a forma de apuração do DIFAL – Contribuinte está prevista no art. 13, X, da Lei do Estado da Paraíba nº 6.379/1996, segundo o qual a base de cálculo do DIFAL-Contribuinte é o valor sobre o qual incidiu o imposto no estado de origem”*. Cita, ainda, o art. 14, X do RICMS/PB.

Acrescenta que *“para operações destinadas a não contribuinte, a legislação do estado da paraíba foi alterada em 2015, em decorrência da Emenda Constitucional nº 87/2015, prevendo a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquota também na hipótese de operações destinadas a não contribuintes do ICMS”*. Aduz, nesta seara, que *“foi estabelecida regra específica de determinação da base de cálculo, no sentido de que o próprio valor devido a título de diferencial de alíquota deve compor sua base de cálculo.”*

Pelo exposto acima, a consultante questiona: está correto o entendimento de que a base de cálculo do DIFAL-Contribuinte é o valor da operação de aquisição, assim entendido o valor da operação na unidade federada de origem, não devendo ser o montante devido a título de DIFAL-Contribuinte integrar a própria base de cálculo?

Encaminhada a consulta à Gerência Executiva de Tributação, esta emitiu parecer dirigindo-se nos seguintes termos: *“como é cediço ser o ICMS imposto que integra a base de cálculo para obtenção do seu valor (imposto “por dentro”), não há que se falar em qualquer tipo de exclusão do seu valor da base de cálculo devida para o seu recolhimento.”*

Ciente da decisão singular, a consultante, a bom tempo, recorre para este Conselho, alegando que a dúvida persiste, porquanto o Parecer emitido pela Gerência de Tributação *“embora manifeste o entendimento de que o ICMS deve compor sua própria base de cálculo (imposto “por dentro”), não esclarece se essa lógica aplica-se (i) apenas ao ICMS devido pela remetente da mercadoria, apurado com base na alíquota interestadual; ou (ii) também ao próprio DIFAL-Contribuinte.”*

No entender da recorrente, pois, na determinação da base de cálculo do DIFAL *“deve ser considerado exclusivamente o ICMS devido pelo remetente, apurado com base na alíquota interestadual.”*

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos para exame e decisão desta relatoria,

segundo critério regimentalmente previsto.

Fiz o RELATO.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela consulente, acima qualificada, objetivando esclarecimentos acerca da interpretação e aplicação da legislação tributária que dispõe sobre a composição da base de cálculo do ICMS a ser utilizado pela empresa para se apurar e recolher o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, ordinariamente denominado de diferencial de alíquota.

Expõe a consulente que, embora o entendimento manifestado pelo Secretário Executivo de Estado de Receita, em resposta a sua consulta formulada perante a primeira instância, tenha sido no sentido de que o ICMS deve compor sua própria base de cálculo (imposto “por dentro”), não esclarece se esse imposto que deve estar embutido na base de cálculo diz respeito ao valor de ICMS devido pela remetente da mercadoria, apurado com base na alíquota interestadual, ou ao valor do próprio diferencial de alíquota, que é apurado com base na alíquota interna.

Adianta, procurando formar um convencimento, que a hipótese do dispositivo supracitado, em que a base de cálculo do ICMS Diferencial de Alíquota é o valor da operação, deve ser interpretada como se aquela representasse o valor da operação na unidade federada de origem, onde deve estar embutido, a título de ICMS, **apenas o montante de imposto decorrente da alíquota interestadual.**

Pelo que se vê, perquire-se sobre os valores que devem estar contidos na base de cálculo do ICMS, para efeito de se calcular o ICMS diferencial de alíquota, sobre operações destinadas ao uso, consumo ou ativo dos estabelecimentos, cuja empresa remetente é responsável por substituição tributária, para recolher o imposto questionado, estando suas operações amparadas pelo Protocolo ICMS 84, de 30 de setembro de 2011, recepcionado em nosso estado pelo Decreto 33.809, de 01 de abril de 2013, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais elétricos.

A bem de ver, a Lei Complementar 87/96 estabeleceu que a base de cálculo do ICMS corresponde ao valor da operação ou prestação somado ao do próprio tributo. Trata-se do chamado cálculo “por dentro” do ICMS, cuja questão é antiga, porquanto já na vigência da Constituição de 1967 existia a determinação de que o montante do ICM deveria integrar sua própria base de cálculo, conforme dispunha o art. 2º, § 7º do Decreto-lei nº 406/ 68.

Já o Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, ao tratar sobre a base de cálculo do ICMS DIFAL, a sua vez, dispõe, em seu art. 14, inciso X, que a base de cálculo do imposto que incide na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadorias ou bens oriundos de outra unidade da federação, destinados ao uso, consumo ou ativo fixo, é o valor da operação.

No caso da consulente, as operações praticadas pela empresa dizem respeito a materiais elétricos, sob o amparo, pois, do Decreto 33.809/13, que regulamentou o Protocolo ICMS 84/11, cujo normativo legal prevê, no que tange à determinação da base de cálculo do ICMS DIFAL, no § 2º do art. 4º, que *“nas operações com destino ao ativo imobilizado ou consumo do adquirente, a base de cálculo corresponderá ao preço efetivamente praticado na operação, incluídas as parcelas relativas a frete, seguro, impostos e demais encargos, quando não incluídas naquele preço.*

Pela ótica dos dispositivos supracitados, é de se concluir que, para a apuração do ICMS relativo a mercadorias adquiridas para uso, consumo ou ativo fixo das empresas, o cálculo respectivo há de tomar como base o valor da operação, cujo montante deve ser multiplicado pela alíquota interna, de cujo resultado é de ser subtraída a parcela atinente à alíquota interestadual.

Ou seja, atualmente, não há previsão legal para que o montante de ICMS DIFAL (apurado com base na alíquota interna) seja adicionado em sua própria base de cálculo, não obstante a determinação contida na LC 87/96 (Inciso 1º do § 1º do art. 3º), que dispõe que ICMS deve integrar sua própria base de cálculo.

É bem verdade que entrou em vigor o Convênio ICMS nº 52, de 7 de abril de 2017, que dispõe sobre normas gerais a serem aplicadas aos regimes da substituição tributária, cuja eficácia, por ser de natureza limitada, está a depender da edição de legislação que o regulamente neste Estado da Paraíba, o qual prevê, em sua Cláusula décima segunda, transcrita na sequência, que seja **adicionado** à base de cálculo do DIFAL o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou mercadoria e a alíquota interestadual, a saber, o próprio montante de ICMS diferencial de alíquota:

Cláusula decima segunda - Tratando-se de operação interestadual com bens e mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária, destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, a base de cálculo do imposto devido será o valor da operação interestadual adicionado do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na

unidade federada de destino para o bem ou mercadoria e a alíquota interestadual.

Ou seja, após a regulamentação, pelo Estado da Paraíba, do normativo legal supracitado, deverá ser observado, pelo contribuinte emissor da nota fiscal de origem, que, ao fazer o cálculo do imposto, é de se agregar ao preço a carga tributária decorrente da diferença de alíquota interna, de modo que a grandeza econômica do imposto concernente ao diferencial de alíquota possa ser integrado à base de cálculo do ICMS Diferencial, cuja hipótese, no meu sentir, vem exatamente para garantir que o imposto incida sobre sua base de cálculo, conforme previsão da Lei Complementar 87/96.

Entretanto, até a data deste julgamento, considerando a redação da legislação em vigor, que rege as operações praticadas pela autuada, a exemplo do Regulamento do ICMS deste Estado, bem como o Decreto 33.809/13, que dispõem que o valor da operação é aquele que deve ser considerado para se calcular o imposto ICMS Diferencial de Alíquota, entendo que não há como conceber que seja adicionado o montante resultante da diferença entre a alíquota interna e a interestadual àquele valor da operação, para se calcular o respectivo imposto.

Finalmente, dadas as considerações tecidas acima, hei de concluir, respondendo objetivamente ao questionamento da recorrente, que, atualmente, o ICMS DIFAL não deve ser adicionado a sua própria base de cálculo, mas, tão-somente, o montante relativo ao ICMS normal, apurado com base na alíquota interestadual.

Após a regulamentação, pelo Estado da Paraíba, do Convênio ICMS nº 52/17, ao revés, deve ser adicionado à base de cálculo do DIFAL o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou mercadoria e a alíquota interestadual.

Meu entendimento, como se vê, diverge em parte daquele emitido pelo Secretário Executivo de Estado da Receita, razão pela qual dou parcial provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

VOTO pelo recebimento do *Recurso Voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu *parcial provimento*, para *reformular em parte* o entendimento emitido pelo Secretário Executivo de Estado da Receita, no Parecer nº 2017.01.05.00043, de 21 de fevereiro de 2017, objeto do Processo nº 0035852017-7, com os acréscimos dos esclarecimentos expostos nas fundamentações desse voto, exarado em decorrência da Consulta formalizada pela empresa GENERAL CABLE BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA., e inscrita no CCICMS estadual sob o nº 16.901.278-6.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de agosto de 2017.

Gilvia Dantas Macedo
Conselheira Relatora