

**PROCESSO** - A. I. Nº 206973.0002/13-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COLUMBIAN CHEMICALS BRASIL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0045-05/15  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 29/06/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0168-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS, E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO AO ESTADO DA BAHIA, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado que não há exigência do imposto nas operações, conforme manifestação expressa dos próprios autuantes, por se tratar de consumidor final. Infração insubsistente 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÃO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Comprovado que parte das transferências/aquisições, sejam para o ativo fixo ou consumo, estão amparados pelo Convênio ICMS 52/91, fazendo jus à redução da base cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária seja equivalente a 5,14%. Refeitos os cálculos Itens subsistentes em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso de Ofício interposto ante o teor do acórdão epigrafiado que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração lavrado em 28/06/2013 para exigir ICMS no valor de R\$113.082,64, nos exercícios de 2010 e 2011, devido às seguintes irregularidades:

*INFRAÇÃO 1 – 02.14.04 – Deixou o adquirente de recolher o ICMS devido por Responsabilidade Solidária em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, conforme DEMONSTRATIVO 01 (fls. 10/12).*

*INFRAÇÃO 2 - 06.01.01 – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, conforme DEMONSTRATIVO 02 (fls. 14/15).*

*INFRAÇÃO 3 - 06.01.02 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria de outras unidades da federação destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme DEMONSTRATIVO 03 (fls. 17/19).*

A 5ª JJF proferiu Decisão esposada nestes termos, *verbis*:

*“Preliminarmente, ressalto que no Processo Administrativo Fiscal foram cumpridas todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual está submetido à legislação baiana, cuja norma é derivada da Lei Complementar nº 87/96, a qual as unidades federativas devem obediência.*

*O presente Auto de Infração reclama crédito tributário no valor total de R\$113.082,64, relativo a três irregularidades no âmbito do ICMS, sendo que a primeira diz respeito à falta de recolhimento do imposto devido por responsabilidade solidária em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, a segunda e a terceira referem-se à falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria de outras unidades da*

*federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, respectivamente, todas impugnadas pelo sujeito passivo.*

*O contribuinte apresenta defesa, às fls. 29 a 49 dos autos, na qual pede pela improcedência total do Auto de Infração em tela, sob três perspectivas: (i) ter recolhido alguns dos itens dos impostos lançados nas infrações, ou mesmo não serem devidos os impostos cobrados.; (ii) as operações, objeto das atuações, refere-se a transferência de mercadoria entre matriz e filial, que à luz do seu entendimento, não há incidência do imposto; e (iii) ultrapassando essas duas perspectivas, há de se observar, nessas operações, as disposições do Convenio ICMS 52/91, que concede redução de base de cálculo em situação de transferência interestaduais nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais.*

*Antes de adentrar nas questões materiais e de mérito, como a de alguns itens das atuações estarem abarcadas pelas disposições do Convenio ICMS 52/91, destaco a perspectiva aventada pelo defendente de que operações de transferência entre matriz e filial não estariam sujeitas a recolhimento de ICMS, de imediato observo não restar razão, pois a Constituição Federal estabeleceu competência aos Estados para instituir o ICMS (art. 155, II) e especificou que a definição de contribuinte, fato gerador e base de cálculo deveriam ser feitos por meio de Lei Complementar.*

*Como tal, o art. 12, I, da LC 87/96, que trata do imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias, determina que se considere ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de bens/mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Portanto, as operações de transferências interestaduais de bens/mercadorias para o mesmo titular estão sujeitas à incidência do imposto.*

*Ultrapassado então tal argüição, na Informação Fiscal às fls. 117 a 119, observo que são acatadas, pelos Fiscais Autuantes, as considerações de defesa do sujeito passivo, onde, de pronto, vê-se a extinção por completo da cobrança do débito lançado na infração 1, que à luz das documentações acostadas aos autos nada tenho a obstar, pois, como bem descaram os autuantes (fl.118), tratando de venda a consumidor final encerrada está a fase de tributação, não sendo devida a substituição tributária. Infração 1 insubsistente.*

*Ainda, na informação fiscal, quanto aos argumentos defensivos de erros materiais relativos a alguns itens dos impostos lançados na autuação, em relação à infração 2, que diz respeito a cobrança de diferença de alíquota de bens destinado ao ativo fixo, são apresentados novos demonstrativos reduzindo o valor inicial, relativo ao ano de 2010, de R\$77.141,55 (fl. 14) para o valor de R\$63.797,65 (fl.120) e o ano de 2011, do valor de R\$2.726,66 (fl. 15) para o valor de R\$1.235,67 (fl.125). Da mesma forma, em relação à infração 3, que se refere a cobrança de diferença de alíquota de mercadorias destinadas ao consumo, são também apresentados novos demonstrativos reduzindo o valor inicial, relativo ao ano de 2010, de R\$4.844,13 (fl. 18) para o valor de R\$1.881,34 (fl.129) e o ano de 2011, do valor de R\$18.604,79 (fl.19) para o valor de R\$13.000,14 (fl.138).*

*Na assentada de julgamento do dia 29/08/2013, a 6ª JFJ, conforme depreende o § 6º, art. 127, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, entendendo que alguns pontos abordados pela defesa não teriam sido dirimido na sua totalidade, decidiu converter o presente processo em diligência ao Fiscais Autuantes para que fosse adotadas algumas providências, dentre outras, clareza na estruturação dos demonstrativos de débitos das infrações 2 e 3, quanto aos aspectos da “base de cálculo” e a “alíquota usada”.*

*Na nova informação fiscal (fls. 173/178), os autuantes trazem aos autos novos demonstrativos, destacando estarem mais elucidativos, apresentando, em relação à infração 2, novo débito, para o exercício de 2010 (fl. 175), no valor de R\$65.124,87 e mantendo o débito de R\$1.235,67 para o exercício de 2011 (fl.176). Também em relação a infração 3, apresenta novos demonstrativos, porém mantendo os débitos anteriormente alterados na primeira informação fiscal, sendo o valor de R\$1.881,34 para o exercício de 2010 (fl. 177) e R\$13.000,14 para o exercício de 2011 (fl. 177).*

*Tomando ciência da nova informação fiscal, o sujeito passivo à fls. 183/188, argüi o acréscimo do valor do débito da infração 2, em relação ao exercício de 2010, em que na informação fiscal apontava para o valor de R\$63.797,65 e agora indica o valor de R\$65.124,87. Argüi, também, a aplicação do que dispõe a Cláusula Primeira, inciso I, aliena ‘a’ do Convênio nº 52/91, em que, determinadas operações interestaduais constantes do demonstrativo de débito, há a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais ali constantes, no caso específico das NF’s 146.081 e 145.800, onde o NCM/SH é 8481.80.97, mercadoria do item 64.3, constante no anexo I do citado Convênio o percentual a ser aplicado é 5,14%.*

*De outro lado, quanto ao débito da infração 3, aduz que os fiscais autuantes permaneceram em afirmar que o valor apontado na primeira Informação Fiscal é o devido. Em sendo assim, diz que também incorreram em erro por não observarem o que preceitua o Convênio 52/91, em relação à NF 810 do exercício de 2010 e as NF’s 7.726, 263, 4.216, 26.262, 792 e 84.768 do exercício de 2011.*

*Voltando manifestar os autuantes, à fl. 191, esclarece que, por equívoco, deixaram de considerar a redução de base de cálculo prevista no Convenio ICMS 52/91 relativamente a duas notas fiscais do demonstrativo de débito da Infração 02. De fato, diz que as NF nºs 145.800 e 146.081 referem-se a itens elencados no Anexo I do citado*

convênio, portanto com previsão de redução da base de cálculo, em que o fizeram corrigir o demonstrativo às fls. 175, apresentando novo demonstrativo à fl. 192, com alteração do valor do débito da infração 02, exercício de 2010, de R\$65.124,87 para o valor de R\$33.738,74. Os demais demonstrativos dizem permanecer inalterados.

Tomando ciência da nova informação fiscal, o sujeito passivo observa, às fls. 192/201, que os demonstrativos das infrações remanescentes apresentam a existência, ainda, de erros nesses novos lançamentos.

Compulsando mais detidamente os demonstrativos de débitos das infrações 2 (fls. 192 e 176) e infração 3 (fls. 177 e 179), após suprimir todas as incorreções até então destacadas nos autos, seja por iniciativa própria, seja por atendimento aos argumentos da defendente, ou seja por determinação deste órgão julgador, há de ressaltar que, de fato, apresentavam, ainda, imperfeições na sua elaboração, relativo a cálculo e estruturação na formação da base de cálculo, que ensejavam, por parte dos Fiscais Autuantes, desenvolver uma revisão em todas as planilhas na forma do quanto deliberado pela 4ª JFF, na assentada do dia 20/08/2014, conforme os termos às fls. 212/213 do presente PAF.

Sobre essas imperfeições merece destaque o erro cometido pelos Fiscais Autuantes ao apresentar o demonstrativo de débito corrigido da infração 2 à fl. 192, relativo ao exercício de 2010, em substituição ao demonstrativo corrigido de fl. 175, onde constava um débito de R\$65.124,87, passando para o valor de R\$33.738,74, decorrente não apenas das supressões dos equívocos cometidos na autuação, e sim por erro de fórmula na composição do débito relativo a NF nº 145.800, em que foi posto na coluna "Difal a pagar" o valor de R\$8.380,31, onde o correto seria de R\$23.160,19.

Assim, em nova Informação Fiscal, suprimindo essa e as demais imperfeições na constituição do crédito tributário das infrações 2 e 3, os Fiscais Autuantes apresentam novos demonstrativos de débitos para as infrações na forma a seguir: Infração 02: Exercício 2010–R\$48.518,62 (fl. 220), Exercício 2011–R\$ 1.235,67 (fl. 221); Infração 03: Exercício 2010–R\$1.881,34 (fl. 222) Exercício 2011– R\$13.000,14 (fl. 223).

Sobre as considerações do defendente em relação aos demonstrativos corrigidos apresentados nas fls. 220, 221, 222 e 223, em especial, quanto a sua surpresa na alteração do valor do débito da infração 2 do valor de R\$33.738,74 (fl.192), para o valor de R\$48.518,62 (fl.220), não há o que se destacar, senão o de respeitar e concordar com o novo valor do débito apontado pelos autuantes, já que o valor do débito de R\$33.738,74 levantado pelo demonstrativo de fl. 192, estava com erro na sua estruturação, e de fato o débito correto, para o exercício de 2010, em relação a infração 2, pelo até aqui recorrido nos parágrafos anteriores, é o valor de R\$48.518,62 (fl. 220).

Em que pese concordar com a alteração do valor do débito da infração 2 do valor de R\$33.738,74 (fl.192), para o valor de R\$48.518,62 (fl.220), eminentemente causado por erro de fórmula do demonstrativo de fl. 192, há de se analisar, agora, se o valor do débito de R\$48.518,62 é o devido para infração cometida. Da mesma forma em relação aos valores dos débitos apurados nos demonstrativos de fls. 221, 222 e 223.

Neste particular, destaco que a assertividade dos demonstrativos de fls. fls. 220, 221, 222 e 223 diz respeito especificamente em relação aos itens de operações que de fato restaram procedentes quanto ao cometimento das infrações 2 e 3, isto é, que efetivamente o sujeito passivo deixou de recolher a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais das operações relativas a aquisições ou transferências de mercadorias originárias do Estado de São Paulo destinadas ao ativo fixo ou consumo do seu estabelecimento no Estado da Bahia.

Sobre essa perspectiva não há mais controvérsia, já que o sujeito passivo, em sua última manifestação de defesa (fls. 228/233), não apresenta nenhum outro comentário sobre os itens que de fato restaram procedentes quanto ao cometimento das infrações 2 e 3. Entretanto há a arguição do sujeito passivo de erro cometido pelos Fiscais Autuantes quanto ao aspecto da aplicação da redução da base de cálculo autorizada pela disposição do Convenio ICMS nº 52/91, para os itens da autuação acobertados pelo citado Convênio.

Neste contexto, assim dispõe a cláusula primeira, inciso I, "a" do citado Convênio combinado com a cláusula quinta do mesmo diploma legal:

Cláusula primeira- Fica **reduzida a base de cálculo do ICMS** nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no **Anexo I deste Convênio**, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

**I - nas operações interestaduais:**

- a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);(Grifos acrescido)

Cláusula quinta - Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, **o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos** de que trata este Convênio **reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total** corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas (Grifos acrescido)

Com tal, vê-se que a redução da base de cálculo do imposto deve ser apurada de forma que a carga tributária total corresponda ao percentual equivalente a 5,14%, relativo aos itens acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91, tanto nas operações interestaduais (Cláusula primeira), quanto nas operações internas (Cláusula quinta).

Desta forma, tomando como exemplo a Nota Fiscal nº 146.081, destacada pelo sujeito passivo na sua manifestação de defesa, de NCM 8481.80.97, que estaria acobertada pelo Convênio ICMS nº 52/91, portanto com direito de usufruir da redução da base de cálculo na apuração do Difal de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5,14%, tem-se o seguinte cálculo da Difal devida na operação:

Valor do Produto:	R\$309.595,00	A
Valor do IPI	-	B
Base de Cálculo do ICMS	R\$309.595,00	$c=a+b$
Redutor Base de Cálculo	0,302353	$d=(5,14\%/17\%)$
Base de Cálculo Reduzida	R\$93.606,96	$e=c \times d$
Vlr. ICMS Devido a Bahia (Difal)	R\$9.360,70	$f=10\% \text{ de } R\$93.606,96$
Vlr. ICMS Devido a São Paulo	R\$6.552,49	$g=7\% \text{ de } R\$93.606,96$
Total ICMS na operação	R\$15.913,18	$h=f + g$
Carga Tributária Final na Operação	5,14%	$i= h/c$

Deste modo, vê-se que o Difal devido ao Estado da Bahia em relação à Nota Fiscal nº 146.081, é o valor de R\$9.360,70 a mesma quantia encontrada como devida e aceita pelo sujeito passivo (fl. 232). Vejo, assim, que esta é a formula devida na apuração do Difal, de competência ao Estado da Bahia, para os itens enquadrados no Convênio ICMS nº 52/91, o que não foi efetuado pelos Fiscais Autuantes.

Daí restar razão a arguição do sujeito passivo de que, há erros, sim, nos novos levantamento do ICMS Difal de fls. 220, 221, 222 e 223, relativo aos itens das infrações 2 e 3 acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91.

Da análise das planilhas de cálculos, os itens da infração 2 acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91, aceitos pelos Fiscais Autuantes e não mais contestados pelo defendente, na forma dos produtos/mercadorias (NCM) constantes do demonstrativo de fl. 220 (Ano 2010) são as Notas Fiscais nºs 146.081, 167 e 116.154; e do demonstrativo de fl. 221 (Ano 2011) são as Notas Fiscais nºs 296.028, 10.547 e 5.441.

Recalculando os valores do ICMS Difal, para esses itens constantes dos demonstrativos de fls. 220 e 221, na forma do cálculo acima indicado, resta procedente para a infração 2 o valor de R\$20.914,74. Em sendo assim o demonstrativo de débito da infração 2 fica assim constituído:

Dt. Ocorr.	Dt. Vencido.	Vlr Histórico
31/05/2010	09/06/2010	18.897,06
31/07/2010	09/08/2010	1.481,06
31/04/2011	09/05/2011	181,53
30/11/2011	09/12/2011	208,99
31/12/2011	09/01/2012	146,10
<b>Total Infração 2</b>		<b>20.914,74</b>

Os itens da infração 3 acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91, aceitos pelos Fiscais Autuantes e não mais contestados pelo defendente, na forma dos produtos/mercadorias (NCM) constantes do demonstrativo de fl. 222 (Ano 2010) são as Notas Fiscais nºs 810, 5.249, 117, 5564, 5851, 7301 e 7983; e do demonstrativo de fl. 223 (Ano 2011) são as Notas Fiscais nºs 7.726, 263, 4.216, 26.262, 792 e 84.768.

Recalculando os valores do ICMS Difal, para esses itens constantes dos demonstrativos de fls. 222 e 223, na forma do cálculo acima indicado, resta procedente para a infração 3 o valor de R\$6.335,36. Em sendo assim o demonstrativo de débito da infração 3 fica assim constituído:

30/04/2010	09/05/2010	205,23
31/05/2010	09/06/2010	277,80
31/07/2010	09/08/2010	79,25
30/08/2010	09/09/2010	213,37
31/10/2010	09/11/2010	199,31
30/11/2010	09/12/2010	14,06
31/03/2011	09/04/2011	885,64
31/05/2011	09/06/2011	4.359,17
31/10/2011	09/11/2011	48,53
31/12/2011	09/01/2012	53,00
<b>Total Infração 3</b>		<b>6.335,36</b>

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$27.250,10”.

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, por força da imposição contida no art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

## VOTO

Mediante Recurso de Ofício, o Estado da Bahia, através da sua Fazenda Estadual, exerce o direito ao duplo grau de julgamento, visando que a matéria enfrentada e decidida pela instância de origem, seja reapreciada e julgada por este Colegiado.

De logo, cumpre ressaltar que no presente processo foram respeitadas as garantias que dão conformação ao devido processo legal, tendo a verdade material, como se extrai do relato supra, sido perseguida em mais de uma revisão fiscal levada a efeito pela JJF, o que ensejou as correções feitas nos demonstrativos das exações, culminando, com acerto, nas desonerações que motivam o presente expediente recursal.

O lançamento de ofício exige crédito de R\$113.082,64, por conter acusação fiscal de falta de recolhimento do imposto devido por responsabilidade solidária em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária (infração 1) e falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, respectivamente, todas impugnadas pelo sujeito passivo (infrações 2 e 3).

O sujeito passivo, por seu turno, exerceu com plenitude seu direito de defesa (fls. 29 a 49), tendo, essencialmente, argüido o seguinte :

- 1- Que recolheu alguns dos itens dos impostos lançados nas infrações, ou mesmo não serem devidos os impostos cobrados;
- 2- Que as operações, objeto das autuações, refere-se a transferência de mercadoria entre matriz e filial, que à luz do seu entendimento, não há incidência do imposto como inclusive dispõe o art. 7º, XIV e XV do RICMS-SP;
- 3- Que se ultrapassadas, que nas operações em tela, fossem observadas as disposições do Convenio ICMS 52/91, que concede redução de base de cálculo em situação de transferência interestaduais nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais.

No mais, para deslinde da matéria recursal, de logo devo pontuar a nulidade contida na infração 1, o que, de ofício, constato, e embora não tenha havido defesa a este respeito, mas, como se apresenta um vício de nulidade, em controle da legalidade, deve ser examinada e julgada, face ao total descompasso, entre a acusação fiscal e os papéis de trabalho consistentes em elementos de prova que estariam por lhe dar sustentação.

Fundamento. É que a imputa-se a falta de recolhimento do ICMS devido por responsabilidade solidária em aquisição interestadual de mercadoria oriunda do Estado de São Paulo, enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, não identificado no Auto de Infração, e que não teria havido a retenção nem o recolhimento conforme o demonstrativo 1 de fls. 10/12, ali constando juntas, rolamentos.

Do contexto da acusação fiscal, é de se inferir, como fruto de uma dedução lógica, que o Fisco se baseou no Protocolo ICMS 41/2008, o qual dispõe acerca da substituição tributária nas operações interestaduais relativas a autopeças, quando as mercadorias relacionadas no referido demonstrativo revelam-se como sendo equipamentos de uso industrial e não automotivo. Logo, em assim sendo, não há como fazer recair sobre o remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS quanto aos produtos que destinaram-se à integração ao ativo imobilizado ou ao uso/consumo do destinatário.

Ademais disto, considerando tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo com o Estado federativo de origem, quando a retenção não for procedida pelo contribuinte substituto ou fazê-lo em valor inferior àquele convencionado no acordo que dispunha do recolhimento do ICMS por antecipação pelo responsável solidário (art. 125, II, “i”, item “2”, do RICMS/97), que à época vigia.

Ainda na tentativa de se fazer uma inferência lógica da imputação, não restou clarividente quais teriam sido o protocolo e o convênio, deduzindo-se do contexto da imputação que foi com lastro no Protocolo ICMS 41/2008 C/C o art. 125, II, “i”, item “2”, do RICMS/97, já que há exação de retenção do remetente do diferencial de alíquota prevista (infração 01), o que não subsiste, pois, como acima mencionado, do cotejo das NCMs, estas não são de autopeças de uso automotivo como constam do anexo único do citado protocolo, inaplicável, portanto. E, o remetente não pode ser considerado como o responsável solidário de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude desse Convênio ou Protocolo. Sendo ainda, de se destacar, que o Convênio ICMS 52/91, trazido a lume pela defesa, relaciona-se à infração 2 e relativamente à redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.

Voto, nesta esteira, pela insubsistência da infração 1 conforme fundamentação supra, e discordo, por conseguinte, dos fundamentos esposados pela JJF para declarar a improcedência da infração 1, como tendo sido por não se tratar de venda a consumidor final encerrada está a fase de tributação.

Prosseguindo, quanto à infração 02, exige a diferença de alíquota de bens destinado ao ativo fixo, foram apresentados novos demonstrativos em revisão fiscal com redução do valor inicial, a saber :

- i. ano de 2010, de R\$77.141,55 (fl. 14) para o valor de R\$63.797,65 (fl.120) e
- ii. ano de 2011, do valor de R\$2.726,66 (fl. 15) para o valor de R\$1.235,67 (fl.125).

Idem quanto à infração 3, relativa à cobrança de diferença de alíquota de mercadorias destinadas ao consumo, para a qual foram apresentados novos demonstrativos reduzindo o valor inicial, ou seja:

- i. ano de 2010, de R\$4.844,13 (fl. 18) para o valor de R\$1.881,34 (fl.129) e;
- ii. ano de 2011, do valor de R\$18.604,79 (fl.19) para o valor de R\$13.000,14 (fl.138).

Infiro que, como esses demonstrativos não convenceram os julgadores de base quanto à desoneração, foi o feito convertido em diligência mais especificamente para verificação da “base de cálculo” e a “alíquota usada”, o que provocou nova informação fiscal (fls. 173/178), e novos demonstrativos, nestes termos :

- i. infração 2, novo débito, para o exercício de 2010 (fl. 175), no valor de R\$65.124,87 e mantendo o débito de R\$1.235,67 para o exercício de 2011 (fl.176).
- ii. infração 3, apresenta novos demonstrativos, porém mantendo os débitos anteriormente alterados na primeira informação fiscal, sendo o valor de R\$1.881,34 para o exercício de 2010 (fl. 177) e R\$13.000,14 para o exercício de 2011(fl. 177).

Como visto do teor do Julgado de origem, ciente dessa revisão fiscal, o autuado se manifestou às fls. 183/188, alegando que :

- i. Acréscimo quanto ao valor do débito da infração 2, em relação ao exercício de 2010, em que na informação fiscal apontava para o valor de R\$63.797,65 e agora indica o valor de R\$65.124,87.
- ii. Aplicação do que dispõe a Cláusula Primeira, inciso I, aliena ‘a’ do Convênio ICMS 52/91, em que, determinadas operações interestaduais constantes do demonstrativo de débito, há a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais ali constantes, no caso específico das Notas Fiscais nºs 146.081 e 145.800, onde o NCM/SH é 8481.80.97, mercadoria do item 64.3, constante no anexo I do citado Convênio o percentual a ser aplicado é 5,14%;
- iii. Sobre a infração 3, diz que o autuante insiste que o valor apontado na primeira Informação Fiscal é o devido, mas que incorreu em erro por não atentar para o Convênio ICMS 52/91, em relação à Nota Fiscal nº 810 do exercício de 2010 e as Notas Fiscais nºs 7.726, 263, 4.216, 26.262, 792 e 84.768 do exercício de 2011.

Essa nova defesa ensejou que os autuantes viessem aos autos fl. 191, e admitido que, por equívoco, desconsideraram a redução de base de cálculo prevista no Convenio ICMS 52/91 relativamente a duas notas fiscais do demonstrativo de débito da Infração 2.

A conclusão foi a de que as Notas Fiscais nºs 145.800 e 146.081 referem-se aos itens elencados no Anexo I do citado convênio, portanto, com previsão de redução da base de cálculo, o que ensejou a correção do demonstrativo de fl. 175 e novo demonstrativo de fl. 192, com alteração do valor do débito da infração 2, exercício de 2010, de R\$65.124,87 para o valor de R\$33.738,74. Os demais demonstrativos permaneceram inalterados.

Exercendo com amplitude o contraditório, o sujeito passivo retornou às fls. 192/201, pontuando que os demonstrativos das infrações remanescentes apresentam a existência, ainda, de erros nos novos lançamentos, o que conduziu a JfF analisar, com percuciência, os demonstrativos de débitos das infrações 2 (fls. 192 e 176) e infração 3 (fls. 177 e 179).

A conclusão foi de persistir imperfeições relativamente ao cálculo e estruturação na formação da base de cálculo, e, por isto, em prol da verdade material, converteu-se em nova diligência para revisão de todas as planilhas (fls. 212/213).

Como ali destacado está, entre as imperfeições, o seguinte :

*(...) demonstrativo de débito corrigido da infração 2 à fl. 192, relativo ao exercício de 2010, em substituição ao demonstrativo corrigido de fl. 175, onde constava um débito de R\$65.124,87, passando para o valor de R\$33.738,74, decorrente não apenas das supressões dos equívocos cometidos na autuação, e sim por erro de fórmula na composição do débito relativo a NF nº 145.800, em que foi posto na coluna "Difal a pagar" o valor de R\$8.380,31, onde o correto seria de R\$23.160,19.*

*Assim, em nova Informação Fiscal, suprimindo essa e as demais imperfeições na constituição do crédito tributário das infrações 2 e 3, os Fiscais Autuantes apresentam novos demonstrativos de débitos para as infrações na forma a seguir: Infração 02: Exercício 2010-R\$48.518,62 (fl. 220), Exercício 2011-R\$ 1.235,67 (fl. 221); Infração 03: Exercício 2010-R\$1.881,34 (fl. 222) Exercício 2011- R\$13.000,14 (fl. 223).*

*Sobre as considerações do defendente em relação aos demonstrativos corrigidos apresentados nas fls. 220, 221, 222 e 223, em especial, quanto a sua surpresa na alteração do valor do débito da infração 2 do valor de R\$33.738,74 (fl.192), para o valor de R\$48.518,62 (fl.220), não há o que se destacar, senão o de respeitar e concordar com o novo valor do débito apontado pelos autuantes, já que o valor do débito de R\$33.738,74 levantado pelo demonstrativo de fl. 192, estava com erro na sua estruturação, e de fato o débito correto, para o exercício de 2010, em relação a infração 2, pelo até aqui discorrido nos parágrafos anteriores, é o valor de R\$48.518,62 (fl. 220).*

*Em que pese concordar com a alteração do valor do débito da infração 2 do valor de R\$33.738,74 (fl.192), para o valor de R\$48.518,62 (fl.220), eminentemente causado por erro de fórmula do demonstrativo de fl. 192, há de se analisar, agora, se o valor do débito de R\$48.518,62 é o devido para infração cometida. Da mesma forma em relação aos valores dos débitos apurados nos demonstrativos de fls. 221, 222 e 223.*

*Neste particular, destaco que a assertividade dos demonstrativos de fls. fls. 220, 221, 222 e 223 diz respeito especificamente em relação aos itens de operações que de fato restaram procedentes quanto ao cometimento das infrações 2 e 3, isto é, que efetivamente o sujeito passivo deixou de recolher a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais das operações relativas a aquisições ou transferências de mercadorias originárias do Estado de São Paulo destinadas ao ativo fixo ou consumo do seu estabelecimento no Estado da Bahia.*

*Sobre essa perspectiva não há mais controvérsia, já que o sujeito passivo, em sua última manifestação de defesa (fls. 228/233), não apresenta nenhum outro comentário sobre os itens que de fato restaram procedentes quanto ao cometimento das infrações 2 e 3. Entretanto há a arguição do sujeito passivo de erro cometido pelos Fiscais Autuantes quanto ao aspecto da aplicação da redução da base de cálculo autorizada pela disposição do Convenio ICMS nº 52/91, para os itens da autuação acobertados pelo citado Convênio.*

Neste contexto, assim dispõe a cláusula primeira, inciso I, "a" do citado Convênio combinado com a cláusula quinta do mesmo diploma legal:

*Cláusula primeira- Fica **reduzida a base de cálculo do ICMS** nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no **Anexo I deste Convênio**, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:*

**I - nas operações interestaduais:**

- b) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, **5,14%** (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);(Grifos acrescido)

**Cláusula quinta** - Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, **o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total** corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas (Grifos acrescido)

Com tal, vê-se que a redução da base de cálculo do imposto deve ser apurada de forma que a carga tributaria total corresponda ao percentual equivalente a 5,14%, relativo aos itens acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91, tanto nas operações interestaduais (Cláusula primeira), quanto nas operações internas (Cláusula quinta).

Desta forma, tomando como exemplo a Nota Fiscal nº 146.081, destacada pelo sujeito passivo na sua manifestação de defesa, de NCM 8481.80.97, que estaria acobertada pelo Convênio ICMS nº 52/91, portanto com direito de usufruir da redução da base de cálculo na apuração do Difal de forma que a carga tributaria seja equivalente ao percentual de 5,14%, tem-se o seguinte cálculo da Difal devida na operação.”

Nessa esteira, a JJF concluiu que:

“(…) Deste modo, vê-se que o Difal devido ao Estado da Bahia em relação à Nota Fiscal nº 146.081, é o valor de R\$9.360,70 a mesma quantia encontrada como devida e aceita pelo sujeito passivo (fl. 232). Vejo, assim, que esta é a fórmula devida na apuração do Difal, de competência ao Estado da Bahia, para os itens enquadrados no Convênio ICMS nº 52/91, o que não foi efetuado pelos Fiscais Autuantes.

Daí restar razão a argüição do sujeito passivo de que, há erros, sim, nos novos levantamento do ICMS Difal de fls. 220, 221, 222 e 223, relativo aos itens das infrações 2 e 3 acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91.

Da análise das planilhas de cálculos, os itens da infração 2 acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91, aceitos pelos Fiscais Autuantes e não mais contestados pelo defendente, na forma dos produtos/mercadorias (NCM) constantes do demonstrativo de fl. 220 (Ano 2010) são as Notas Fiscais nºs 146.081, 167 e 116.154; e do demonstrativo de fl. 221 (Ano 2011) são as Notas Fiscais nºs 296.028, 10.547 e 5.441.

Recalculando os valores do ICMS Difal, para esses itens constantes dos demonstrativos de fls. 220 e 221, na forma do cálculo acima indicado, resta procedente para a infração 2 o valor de R\$20.914,74. Em sendo assim o demonstrativo de débito da infração 2 fica assim constituído:

Dt. Ocorr.	Dt. Vencdo.	Vlr Histórico
31/05/2010	09/06/2010	18.897,06
31/07/2010	09/08/2010	1.481,06
31/04/2011	09/05/2011	181,53
30/11/2011	09/12/2011	208,99
31/12/2011	09/01/2012	146,10
<b>Total Infração 2</b>		<b>20.914,74</b>

Os itens da infração 3 acobertados pelo Convênio ICMS nº 52/91, aceitos pelos Fiscais Autuantes e não mais contestados pelo defendente, na forma dos produtos/mercadorias (NCM) constantes do demonstrativo de fl. 222 (Ano 2010) são as Notas Fiscais nºs 810, 5.249, 117, 5564, 5851, 7301 e 7983; e do demonstrativo de fl. 223 (Ano 2011) são as Notas Fiscais nºs 7.726, 263, 4.216, 26.262, 792 e 84.768.

Recalculando os valores do ICMS Difal, para esses itens constantes dos demonstrativos de fls. 222 e 223, na forma do cálculo acima indicado, resta procedente para a infração 3 o valor de R\$6.335,36. Em sendo assim o demonstrativo de débito da infração 3 fica assim constituído:

30/04/2010	09/05/2010	205,23
31/05/2010	09/06/2010	277,80
31/07/2010	09/08/2010	79,25
30/08/2010	09/09/2010	213,37
31/10/2010	09/11/2010	199,31
30/11/2010	09/12/2010	14,06
31/03/2011	09/04/2011	885,64
31/05/2011	09/06/2011	4.359,17
31/10/2011	09/11/2011	48,53
31/12/2011	09/01/2012	53,00
<b>Total Infração 3</b>		<b>6.335,36</b>

Logo, diante das razões esposadas com saciedade no acórdão vergastado, estando as desonerações todas elas baseadas nas revisões fiscais suscitadas pela JJF, que considerou imparcialmente os argumentos do sujeito passivo mediante a prova elisiva por ele apresentada, o



julgado é, por conseguinte, consonante com os princípios da legalidade e da verdade material, constando, com segurança e clareza, os fundamentos para o deslinde das controvérsias fáticas advindas, tendo remanescido como exação apenas o que efetivamente era devido.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

#### VOTO EM SEPARADO

Apesar de concordar com a conclusão da JJF de julgar insubsistente a infração 1, discordo da sua fundamentação de que “...tratando de venda a consumidor final encerrada está a fase de tributação, não sendo devida a substituição tributária. Infração 1 insubsistente.”, conforme considerações a seguir.

Trata a infração 1 do Auto de Infração da seguinte exigência:

INFRAÇÃO 1 – 02.14.04 – Deixou o adquirente de recolher o ICMS devido por *Responsabilidade Solidária* em aquisição interestadual de *mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária* em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, conforme DEMONSTRATIVO 01 (fls. 10/12).

Da análise do aludido demonstrativo, verifica-se que se trata, na verdade, de exigência relativa ao diferencial de alíquotas de materiais de uso e consumo, a exemplo de juntas, rolamentos, anel, correias, bombas, etc., oriundas do Estado de São Paulo, ao quais, em que pese a acusação não ter afirmado com precisão o acordo interestadual em que se fundamentava a exação fiscal, suspeito se tratar do Protocolo ICMS 41/2008.

Tal suspeição decorre do fato de o Protocolo ICMS 41/2008 dispor sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, de uso automotivo, atribuindo ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, como também dispõe sobre a substituição tributária dos produtos quando destinados à integração ao ativo imobilizado ou ao uso/consumo do destinatário, relativamente ao diferencial de alíquotas, consoante previsto no §3º, II, da cláusula primeira do citado protocolo.

Por sua vez, o art. 125, II, “i”, item “2”, do RICMS/97, então vigente, previa o recolhimento do imposto por antecipação pelo *responsável solidário*, tratando-se de *mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária* por antecipação prevista em convênio ou protocolo com a unidade federada de origem, quando o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetua-la em valor inferior ao estabelecido no acordo.

Assim, diante da obrigação da retenção do remetente do diferencial de alíquota prevista no Protocolo ICMS 41/2008, combinado com o art. 125, II, “i”, item “2”, do RICMS/97, suspeito que o preposto fiscal se fundamentou nestas normas para exigir o ICMS relativo à primeira infração.

Contudo, o aludido Protocolo ICMS 41/2008 não poderia ser aplicado ao caso concreto, pois, da análise dos produtos objetos da exação fiscal, através das respectivas NCM, se verifica que não se tratam de autopeças de uso automotivo e que, em consequência, não estão compreendidas no anexo único do citado protocolo. Logo, não existe a obrigatoriedade do remetente nem do responsável solidário (adquirente) de recolher o ICMS devido de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, como consignado na acusação fiscal.

Sendo assim, por esta fundamentação acima, entendo insubsistente a primeira infração, e não em razão de se tratar de “venda a consumidor final encerrada está a fase de tributação, não sendo devida a substituição tributária”, como entendeu a decisão recorrida, pois, na verdade, caso tratasse de autopeças e acessórios automotivo, mesmo para uso ou consumo, caberia a substituição tributária pelo remetente do imposto relativa ao diferencial de alíquotas, nos termos previstos no §3º, II, da cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/2008, e, no caso de o contribuinte substituto não

fazer a retenção, caberia ao adquirente o recolhimento do imposto, na qualidade de *responsável solidário*, como previa o art. 125, II, “i”, item “2”, do RICMS/97, sendo pertinente a acusação fiscal.

Há de se registrar que o Convênio ICMS 52/91, citado nos autos, relaciona-se às infrações 2 e 3, pois, se trata de matéria de concessão de redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, não se coadunando com a acusação da primeira infração de “*Responsabilidade Solidária em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária.*”

Do exposto, sob outro fundamento, concluo pela insubsistência da infração 1 e, em consequência, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206973.0002/13-4** lavrado contra **COLUMBIAN CHEMICALS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.250,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPRADO

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS