

**A. I. Nº** - 300200.0025/17-0  
**AUTUADO** - TIC TRANSPORTES LTDA. (TRANSTIC).  
**AUTUANTES** - JOSÉ CARLOS ALMEIDA DE ABREU  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/06/2019

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0061-04/19**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INCOMPATÍVEL COM A NATUREZA DOS FATOS MATERIAIS. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada. Autuação foi efetuada em desacordo com as rotinas usuais da fiscalização, implicando desvirtuamento da natureza da imputação, com a mudança de critério, nas informações fiscais produzidas, para fundamentar a manutenção do débito do imposto lançado. O próprio autuante admite que desenvolveu uma forma de apuração do débito originalmente lançado, e uma outra forma de apuração do débito nas informações fiscais produzidas para sua manutenção, com as inquirições efetuadas pelos membros de primeira instância em sede de diligência. Neste caso, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação dos demonstrativos de débitos produzidos na fundamentação da autuação. Logo com base no art. 18, inciso IV do RPAF/99, declaro nulo o presente Auto de Infração, por inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada, mesmo posto em diligência por duas vezes, pelos membros da primeira instância, em sede de diligência, como assim está previsto no § 1º do mesmo diploma legal, não sendo possível determinar a natureza da infração, nem tampouco o montante do débito tributário devido. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2017, exige o débito no valor de R\$22.113,50, inerente aos anos de 2013, 2014, 2015 e 2016, conforme demonstrativos e documentos às fls. 10 a 55 e CD/Mídia à fl. 56 dos autos, em razão da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 06.05.01: Deixou de recolher ICMS no valor de R\$22.113,50, 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, nos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a”, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa tipificada no art. 41, inc. II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta suas razões de defesa às fls. 66 a 73, onde diz impugnar o Auto de Infração, conforme a seguir exposto.

Registra que, em conformidade com seu Contrato Social, tem como objeto a exploração do ramo de Transporte Rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual e internacional. Aduz que, para o regular desenvolvimento de sua atividade empresarial, por força contratual possui plano de manutenção firmado com os fabricantes de caminhões, para realização de manutenção preventiva de sua frota e consertos eventuais em garantia, que são realizados em oficinas autorizadas em qualquer parte do país.

Destaca que, em 23/10/2017, tomou conhecimento da notificação em epígrafe, por meio da qual o Fisco da Bahia exige pagamento de ICMS referente ao diferencial de alíquota, que descreve na forma da inicial.

Observa que a medida fiscal está dissociada da realidade fática, e que não encontra amparo na legislação de regência do ICMS, razão pela qual diz que não merece prosperar.

Aduz que a lavratura do presente auto de infração teve como lastro uma coletânea de notas fiscais anexas (Doc. 04), que tiveram como origem a realização de serviços em garantia da frota própria, realizados dentro das concessionárias locais em diversos Estados, sem que houvesse a operação mercantil entre os concessionários e a impugnante, correspondente ao período de 2012 a 2016.

Em seguida apresenta quadro demonstrando a origem de diversas notas relacionadas ao Auto de Infração em tela:

RELAÇÃO NOTAS FISCAIS - BAHIA – 2013				
REF.:	NF	FORNECEDOR	VALOR	ORIGEM
Janeiro	23553	TREVISO GV VEÍCULOS	1.232,72	MG
	82926	NORDICA	714,27	PR
	83462	NORDICA	19.001,96	PR
	23843	TREVISO GV VEÍCULOS	896,24	MG
	23849	TREVISO GV VEÍCULOS	684,68	MG
Fevereiro	30179	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.200,37	PR
	24331	TREVISO GV VEÍCULOS	800,04	MG
	32041	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	596,03	PR
	11400	BR BRASIL COM. DE COMBUSTÍVEIS	25,00	PR
	40312	NORDICA	6.438,40	PR
Março	33604	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	806,21	PR
	88020	NORDICA	109,36	PR
	34040	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	596,03	PR
	34078	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	521,30	PR
	35281	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	918,97	PR
Abril	7282	TREVISO RIO VEÍCULOS	3.616,22	RJ
	25927	TREVISO GV VEÍCULOS	97,23	MG
	36782	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	579,65	PR
	36785	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	579,65	PR
	36898	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.822,35	PR
Maio	36906	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	579,60	PR
	26332	TREVISO GV VEÍCULOS	1.857,34	MG
	91561	NORDICA	702,84	PR
	91726	NORDICA	1.895,84	PR
	37928	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.626,46	PR
Junho	37929	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.626,46	PR
	37930	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.626,46	PR
	26667	TREVISO GV VEÍCULOS	514,78	MG
	37968	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.626,46	PR
	74391	TREVISO BETIM VEÍCULOS	4.844,44	MG
Junho	27131	TREVISO GV VEÍCULOS	140,24	MG
	39395	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	597,14	PR
	39495	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.626,46	PR
	39503	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	55,96	PR
	39502	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	521,30	PR
	39596	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	597,14	PR
	40258	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	598,03	PR
	40764	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	613,72	PR

Julho	41278	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	856,77	PR
	41369	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	856,77	PR
	41498	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	436,18	PR
	41650	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	55,96	PR
	350004	NOVA PONTOCOM	158,31	SP
	98057	NORDICA	1.523,25	PR
	42920	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	603,82	PR
Agosto	43084	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	10.199,99	PR
	3649	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	831,84	PR
	43401	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	589,00	PR
	43388	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	506,41	PR
	43589	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	1.678,50	PR
	43590	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	506,41	PR
	43605	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	603,82	PR
	43608	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	603,82	PR
	43594	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	286,12	PR
	28697	TREVISÓ GV VEÍCULOS	5.528,20	MG
	99406	NORDICA	17.219,52	PR
	44112	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	603,82	PR
	44107	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	42,35	PR
	44598	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	133,25	PR
	44595	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	506,41	PR
	44734	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	506,41	PR
	45037	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	603,82	PR
	45033	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	79,46	PR
	45032	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	506,41	PR
Setembro	26465	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	450,14	PR
	101254	NORDICA	19.868,15	PR
	102515	NORDICA	829,72	PR
	29775	TREVISÓ GV VEÍCULOS	684,68	MG
	47216	BATTISTELLA ADMINISTRAÇÃO	603,82	PR
	103176	NORDICA	18,45	PR
Outubro	103989	NORDICA	791,21	PR
Novembro	6007	COMERCIO DE CEREIAS DA ROÇA	1.282,50	PR
	107979	NORDICA	1.949,85	PR
	108014	NORDICA	14.094,02	PR
Dezembro	110225	NORDICA	1.672,01	PR
REF.,:	NF	FORNECEDOR	VALOR	ORIGEM
Janeiro	111866	NORDICA	731,69	PR
Fevereiro	112896	NORDICA	1.572,52	PR
	112897	NORDICA	2.231,32	PR
	33448	TREVISÓ GV VEÍCULOS LTDA	327,85	MG
	114905	NORDICA	5.962,03	PR
	114904	NORDICA	109,72	PR
Março	116697	NORDICA	1.405,64	PR
	34279	TREVISÓ GV VEÍCULOS LTDA	649,11	MG
Abril	34584	TREVISÓ GV VEÍCULOS LTDA	5.098,94	MG
Maio	35729	TREVISÓ GV VEÍCULOS LTDA	572,47	MG
Julho	125737	NORDICA	6.081,03	PR
	38212	TREVISÓ JF VEÍCULOS LTDA	1.433,99	MG
Agosto	127545	NORDICA	277,51	PR
	72991	TREVISÓ RIO VEÍCULOS LTDA	403,72	RJ
Setembro	100654	TREVISÓ BETIM VEÍCULOS LTDA	2.157,56	MG
	245365	FRIGELAR COM E DIST AS	3.047,51	SP
Novembro	136138	NORDICA	69,82	PR
	29830	AURORA TROPICAL DISTRIB	1.438,20	PR
	41207	TREVISÓ GV VEÍCULOS LTDA	1.444,93	MG
		TOTAL	35.015,56	
REF.,:	NF	FORNECEDOR	VALOR	ORIGEM
Janeiro	67544	RIBEIRFI	366,16	PR
Março	144063	NORDIC	756,74	PR
	144865	NORDICA	603,23	PR
	145290	NORDICA	293,81	PR
	145291	NORDICA	950,14	PR
Maio	148645	NORDICA	425,77	PR

	148646	NORDICA	735,89	PR
	53688	SUPPORT CARGO S.A.	304,83	SP
	46072	TREVISO GV VEÍCULOS	2.226,48	MG
Junho	150891	NORDICA	335,88	PR
Agosto	154746	NORDICA	1.289,59	PR
Novembro	161441	NORDICA	680,82	PR
	49972	TREVISO GV VEÍCULOS	900,63	MG
	3055	TIC TRANSPORTES	343,98	PR
		TOTAL	10.213,95	
REF.:	NF	FORNECEDOR	VALOR	ORIGEM
Janeiro	18675	DAFONTE RENOVADORA DE PNEUS	468,00	PE
Fevereiro	167510	NORDICA	12.083,64	PR
	167697	NORDICA	1.468,30	PR
Março	169361	NORDICA	988,32	PR
	52615	TREVISO GV VEÍCULOS	1.344,63	MG
Abril	172612	NORDICA	1.022,26	PR
Maior	174298	NORDICA	49,26	PR
Junho	124554	APAVEL APARECIDA VEÍCULOS	44,44	CE
	177300	NORDICA	58,53	PR
Julho	178937	NORDICA	7.176,05	PR
	179614	NORDICA	4.865,00	PR
Agosto	179736	NORDICA	1.541,72	PR
	180587	NORDICA	2.940,31	PR
	181013	NORDICA	479,60	PR
Setembro	182247	NORDICA	1.453,29	PR
	182824	NORDICA	1.382,47	PR
Novembro	185804	NORDICA	1.149,90	PR
	186371	NORDICA	449,00	PR
	74066	NORDICA	2.543,92	PR
Dezembro	188058	NORDICA	2.506,76	PR
	188131	NORDICA	1.921,44	PR
	188132	NORDICA	1.691,46	PR

Neste contexto, diz que se tratam serviços realizados com aplicação de peças de manutenção, troca de óleo de motor, trocas de peças automotivas, óleos lubrificantes, disco de tacógrafos, engraxamento, Kits de manutenção, substituídas em garantia em suas próprias oficinas, mediante assistência técnica concedida pelos fabricantes de caminhões, “VOLVO DO BRASIL e SCANIA”, através de seus concessionários credenciados.

De outro ângulo diz que se pode observar que os documentos fiscais anexos, revelam operações internas realizadas nos Estados onde se localiza as concessionárias que realizaram os serviços, evidenciando de forma cristalina que as peças foram aplicadas em substituição de garantia, as quais encontram-se ao abrigo da substituição tributária e o imposto devido pela legislação vigente foi recolhido ao Estado de origem, através do regime da substituição tributária, em atendimento ao disposto no convênio ICMS 52/2017 anexo II.

Destaca que, uma vez que se trata de procedimentos realizados em garantia, por força de contrato, cujas operações ocorreram internamente nos estados de origem, mediante aplicação de alíquota interna, sequer houve operação mercantil ou circulação física das peças aplicadas, não há em se falar em fato gerador da suposta obrigação tributária matéria do presente lançamento.

Nesta esteira, aduz que, uma vez que inexistiu a circulação ou entrada física das mercadorias no estabelecimento da Impugnante, bem como, que ficou demonstrado que se trata de operação interna caracterizada pela alíquota aplicada na origem, sem considerar que se trata de mercadorias ao abrigo da substituição tributária, não há base legal para exigência de diferencial de alíquota correspondente.

Nesta linha diz que o Artigo 155 parágrafos 2º, VII, “a” e VIII, define que estão sujeitas a incidência do ICMS, em relação ao diferencial de alíquotas, as operações interestaduais realizadas entre contribuintes do imposto, na quais a mercadoria vendida destina-se ao Ativo Imobilizado do destinatário ou ao seu uso e consumo.

Para o mesmo norte diz que o artigo 4º da Lei nº 7014/96 incisos XV, considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento, da entrada no estabelecimento de contribuintes, de mercadorias ou bem oriundos de outra UF, onde se denota que em momento algum houve o ingresso das mercadorias ao estabelecimento da Impugnante, que por si só, derrui a presente notificação.

Da análise dos dispositivos retrós, diz que fica amplamente demonstrados que a ocorrência do fato gerador do ICMS referente do diferencial de alíquota está vinculada à entrada ou aquisição de bens destinados ao ativo ou uso e consumo, o que não ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, neste ponto, diz que o cancelamento da infração é medida que se impõe, por ser questão de direito e de inteira justiça.

Em face do exposto e pelo quanto mais dos autos consta, requer:

- a) Julgar improcedente a medida fiscal, em toda sua extensão e determinando o seu arquivamento em definitivo;
- b) Não sendo este o entendimento, pede, baixar os autos em diligências, para confirmar a inexistência de operação mercantil ensejadora da cobrança de ICMS diferencial de alíquotas; e
- c) Notificar a decisão de primeira instância diretamente aos patronos da IMPUGNANTE, no escritório profissional a Rua Travessa Itararé, 181, 3o andar, Centro, Curitiba, Paraná, CEP.: 80.060-040.

O Autuante ao prestar a Informação Fiscal, à fl. 207/209 dos autos, após descrever resumidamente os termos da defesa, traz as seguintes considerações:

Diz que o presente lançamento tributário foi elaborado com observância de todos os princípios legais e constitucionais, especialmente o direito de ampla defesa e do contraditório, sendo a empresa cientificada da fiscalização através do DTe, com ciência e leitura em 18/08/2017, folha 09, do presente PAF.

Após execução da fiscalização, a autuada tomou ciência do lançamento tributário em 23/10/2017, folhas 60 e 61, recebeu cópia de todos os documentos gerados durante a ação fiscal, inclusive um CD com todas as planilhas elaboradas.

Destaca que ficou constatado que a autuada deixou de recolher o ICMS relativo ao Diferencial de Alíquota, nas entradas de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e uso ou consumo do próprio estabelecimento.

Observa que, em sua impugnação o contribuinte demonstra ter entendido perfeitamente a infração que lhe foi imputada, estando os cálculos demonstrados de forma clara, conforme planilhas constantes às folhas 10 a 43, onde foram considerados os recolhimentos de DIFAL efetuados pela autuada.

Destaca que os produtos objeto da autuação não foram somente peças e componentes automotivos, mas também produtos como embalagens, macarrão, creme de leite, azeitona, nozes, cartão de natal, etc.

Diz que, diferente do que alega a autuada, não foi reclamado DIFAL em relação a combustíveis e lubrificantes, inclusive, das notas fiscais apresentadas pela defesa, apesar de constar óleo, lubrificante e graxa, esses produtos não constam da planilha, conforme exemplos que destaca:

- Nota Fiscal nº 34040, folha 105, constante na planilha, folha 14;
- Nota Fiscal nº 33448, folha 159, constante na planilha, folha 27;
- Nota Fiscal nº 74066, folha 200, constante na planilha, folha 43.

Também, diz que, diferentemente do que alega autuada, nas remessas de peças em garantia, existe sim, a ocorrência do fato gerador do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas. São produtos para consumo do adquirente.

Observa que, ao analisar as notas fiscais constantes das planilhas e que foram apresentadas pelo próprio contribuinte, mais precisamente os CFOP, observa-se que são várias situações de saídas das mercadorias de seus estados de origem, como vendas a não contribuinte, venda com ST, vendas normais, transferências, outras saídas e operações com cupons fiscais, mas todas elas, iniciadas com o número 6, ou seja, operações interestaduais.

Neste contexto, diz que foram aquisições/entradas de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou uso e consumo do próprio estabelecimento adquirente, no caso, a autuada.

Observa que o CFOP relativos a operações internas, iniciam-se com o algarismo 5, mas das notas fiscais constantes das planilhas e apresentadas pela autuada, nenhum CFOP inicia com este algarismo. São todos iniciados com o algarismo 6, logo, operações interestaduais.

Já sobre a alegação de que havia mercadorias que foram objeto de substituição tributária, esclarece que ao reanalisar as notas fiscais e os produtos objeto da autuação, observa que em nenhuma delas, consta ICMS relativo à substituição tributária destinada ao Estado da Bahia. Eventuais impostos retidos em operações anteriores em outras unidades da federação, não podem ser considerados em operações interestaduais.

Diz que as hipóteses de incidência do ICMS relativo ao Diferencial de Alíquotas, encontram-se devidamente previstas no artigo 2º, inciso IV, artigo 4º, inciso XV e artigo 17, inciso XI e seu § 6º, todos da Lei nº 7.014/1996, que transcreve.

Assim assevera que a infração encontra-se devidamente tipificada e embasada na legislação tributária estadual, tendo sido assegurados ao contribuinte, entre outros princípios, o amplo direito de defesa e do contraditório.

Diante de tudo que foi exposto, opina pela total procedência do presente lançamento tributário.

A 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 26/06/2018, decidiu converter o presente processo em diligência à INFAZ de Origem, para que a agente Fiscal Autuante desenvolvesse a seguinte providência:

- a) **1ª Providência:** *a partir do demonstrativo de débito da autuação de fls. 10 a 50 dos autos e CD/Mídia de fl. 56, apresente três demonstrativo, totalizando mês a mês, por agrupamento de natureza de operações conforme a seguir: (1) um grupo formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação - “Outras saídas Plano de Manutenção”, “Venda Garantia”, “Venda Contrato de Manutenção Volvo”, “Prestação Registrada em ECF” e “Outras Saídas Plano de Manutenção”; (2) outro grupo formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação - “Transferência de Material de Uso ou Consumo”; e (3) outro grupo formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação - “Venda Merc. Adq. Recebida de Terceiros” e “Venda Peça Rem-Scania”; e (4) outro grupo, se for o caso, formado por natureza de operação não destacadas anteriormente.*
- b) **2ª Providência:** *que a estruturação desses três ou quatro demonstrativos sejam elaborados de forma que se possa ter a informação na mesma perspectiva dos demonstrativos analíticos originais de fls. 10/50 dos autos, ou seja, “data”, “mês”, “nº NF-e”, “CNPJ”, “UF de origem”, “Produto”, “CST”, “CFOP”, “Valor do Item”, “BC ICMS”, “Alíquota Interna”, “Alíquota Interestadual”, “Base de Cálculo da DIFAL” e “DIFAL Devida.”.*
- c) **3ª Providência:** sem tampouco cientificar o defendente dos novos demonstrativos elaborados na forma do item “a” e “b” acima destacados, deve o Autuante encaminhar ao órgão competente da INFAZ o presente PAF, para serem devolvidos ao CONSEF, visando o seu devido julgamento.

Voltando aos autos, às fls. 216/217 dos autos, o Auditor Fiscal, atendendo o pedido da 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 26/06/2018, assim posiciona:

Preliminarmente diz que, torna inviável a elaboração dos demonstrativos com base na “natureza da operação, como proposto no pedido de diligência, pois a “natureza da operação” não consta dos diversos demonstrativos elaborados e constantes deste PAF”.

Também, diz que o SIAF, sistema utilizado pela fiscalização no desenvolvimento dos trabalhos da ação fiscal, não traz em suas diversas modalidade de relatórios nenhuma coluna com a “natureza da operação”.

Observa que poderia elaborar os demonstrativos com base no CFOP e que consta dos demonstrativos elaborados, mas, em uma análise preliminar das notas fiscais apresentadas pela defesa, observa-se que o CFOP não condiz com a respectiva operação.

Cita como exemplo o “*CFOP 6108 – Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinadas a não contribuinte*”, constante da nota fiscal nº 26667, folha 118, que tem como natureza da operação “*Venda Contrato de Manutenção Volvo*”.

Cita, também, outro exemplo o “*CFOP 6404 – Venda de Mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária*”, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente, constante da Nota Fiscal nº 30.179, folha 100, que tem como natureza da operação “*Venda Garantia*”.

Diante deste contexto, diz que não restou alternativa, senão elaborar demonstrativos solicitados com base nas notas fiscais apresentadas pela defesa, que foram objeto dos questionamentos da autuada, folhas 95 a 203, já que através delas foi possível separar por “Natureza de Operação”, como solicitado.

Assim diz que elaborou quatro demonstrativos, conforme solicitado, que destaca à fl. 217 dos autos, conforme a seguinte composição:

- Grupo 1 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “*outras saídas Plano de Manutenção*”, “*Venda Garantia*”, *Venda Contrato de Manutenção Volvo*, “*Prestação Registrada em ECF*”, e *Outras Saídas Plano de Manutenção*”.
- Grupo 2 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “*Transferência de Material de Uso ou Consumo*”
- Grupo 3 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “*Venda Merc. Adq Recebida de Terceiros*” e “*Venda Peça Rem-Scania*”
- Grupo 4 - formado por natureza de operação não destacadas anteriormente, a exemplo de “*Venda Interestadual*”, “*Venda para Consumo Imobilizado*” e “*Venda mercadoria ST*”, além da demais notas fiscais constantes dos demonstrativos originais, mas que não foram apresentadas pela defesa.

Diz, também, que nos novos demonstrativos os totais permaneceram exatamente iguais aos demonstrativos originais e ao Auto de Infração, enquanto que a correlação com os recolhimentos da empresa também permaneceu iguais, conforme relatórios resumos originários de folhas 10, 25, 33 e 38 dos autos.

Por fim, diz que é oportuno destacar que o resultado da diligência deve ser considerado em conjunto com a Informação Fiscal constante deste PAF às fls. 207 a 209.

A 5ª JJF, na sessão de julgamento do dia 20/09/2018, às fls. 269/271, decidiu converter o presente processo em nova diligência à INFAZ de Origem, para que o agente Fiscal Autuante desenvolva a seguinte providência:

- a) **1ª Providência:** a partir dos demonstrativos de fls. 219/261, que possibilitou este Relator construir o “**Quadro 1**”, objeto da presente Diligência, elaborar um outro demonstrativo indicando as operações, por natureza de operação e nota fiscal, que se relaciona aos valores

que estão sendo cobrado nos autos de ICMS DIFAL que o autuado deixou de recolher à época dos fatos geradores, ou seja, tomando como exemplo o ano de 2013, indicar no demonstrativo, que irá elaborar, quais operações se relacionam ao valor lançado de R\$13.823,37 que o defendente deixara de recolher; da mesma forma em relação aos valores de R\$1.960,34, R\$799,24 e R\$5.530,55, nos anos de 2014, 2015 e 2016 respectivamente.

b) **2ª Providência:** após a elaboração do demonstrativo indicado no item “a” acima, encaminhar o presente PAF ao órgão competente da INFAZ que deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado dessa nova informação fiscal, bem assim da informação fiscal de fls. 216/262, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, com a indicação de 10 (dez) dias para se manifestar, querendo.

c) **3ª Providência:** havendo manifestação do sujeito passivo, desenvolver nova informação fiscal nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF/BA, em seguida os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.

Voltando aos autos às fls. 276/279 do presente PAF, em atendimento ao pedido de diligência da 5ª Junta de Julgamento Fiscal de fls. 269/271, assim manifesta o autuante.

Destaca, preliminarmente, que os valores cobrados no presente Auto de Infração, foram definidos a partir do cálculo do total de ICMS devido relativo ao DIFAL, com o abatimento do ICMS/DIFAL recolhido pela autuada. Isso ocorreu porque, em muitos casos, não foi possível correlacionar o ICMS relativo ao DIFAL declarado pela empresa, com as respectivas notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Diz que há também cálculo do imposto efetuado pela empresa, divergente dos cálculos elaborados pela fiscalização em relação às mesmas notas fiscais, além disso, a autuada efetuou recolhimento do ICMS/DIFAL relativo à aquisição de óleo diesel, a exemplo das Notas Fiscais nºs 26217, 26300, 26301 e 26568, que não são objeto do Diferencial de Alíquotas e que não constam da nossa apuração.

Diante disso, diz ter visualizado que a forma mais justa e objetiva de se cobrar o ICMS relativo ao DIFAL – Diferencial de Alíquotas no presente caso, seria calcular o total do DIFAL devido e abater o total recolhido pela empresa relativo a esse imposto.

Diz, também, que apesar da dificuldade, executou a primeira diligência buscando atender o quanto solicitado pelo relator, mas, como esperado, os valores encontrados foram diferentes dos apurados originalmente, em alguns casos, em virtude do relatado anteriormente.

Neste sentido, já visando atender a presente diligência, diz ter excluído as notas fiscais que teve o ICMS/DIFAL recolhido pela empresa conforme identificado na Escrita Fiscal. Diz, também, ter encontrado valores sem a devida identificação da respectiva nota fiscal.

Ao analisar esses valores e as notas fiscais de entradas do mesmo período, aduz ter efetuado cálculos invertidos e com isso diz ter chegado as demais notas fiscais que teve o ICMS/DIFAL recolhido pela empresa. Então, destaca que essas notas fiscais também foram excluídas dos novos demonstrativos do imposto.

Diz, assim, que, com a divergência de cálculo efetuado pela autuada em alguns casos, além do recolhimento de imposto relativo à nota fiscal que não consta da sua apuração, o resultado da nova apuração seria diferente do DIFAL cobrado originalmente no Auto de Infração.

Neste contexto, diz ter elaborado novos demonstrativos do imposto, com todas as notas fiscais objeto de cobrança do DIFAL, excluídas do cálculo as notas fiscais que teve o imposto recolhido pela autuada, elaborados novos demonstrativos do DIFAL anualmente, além de um Quadro Resumo onde foram sintetizados os valores do DIFAL apurados na presente diligência e o DIFAL originalmente cobrado no Auto de infração.



Em conclusão, diz que é oportuno frisar que o resultado da presente diligência deve ser considerado em conjunto com a Informação Fiscal, folhas 207 a 209 e Conclusão de Diligência, folhas 216 a 262, elaboradas pelo Auditor Fiscal autuante.

Consigna, também, ter identificado cálculo do imposto efetuado pela empresa, divergente dos cálculos elaborados pela fiscalização em relação às mesmas notas fiscais, além disso, diz, também, que a autuada efetuou recolhimento do ICMS/DIFAL relativo à aquisição de óleo diesel, a exemplo das Notas Fiscais nºs 26217, 26300, 26301 e 26568, que não são objeto do Diferencial de Alíquotas e que não constam da apuração.

Diante disso, diz que a forma mais justa e objetiva de se cobrar o ICMS relativo ao DIFAL, no presente caso, foi calcular o total do DIFAL devido e abater o total recolhido pela empresa relativo a esse imposto.

Após desenvolver este apanhado relativo ao objeto da autuação, visando atender ao pedido de diligência da 5ª JJF de fls. 269/271, informa que, ao analisar os valores e as notas fiscais de entradas do período da autuação, efetuou os cálculos invertidos e com isso chegou às demais notas fiscais que teve o ICMS DIFAL recolhido pela empresa. Neste contexto diz que essas notas fiscais também foram excluídas dos novos demonstrativos do imposto.

Por fim, diz que, com a divergência de cálculo efetuado pela autuada em alguns casos, além do recolhimento de imposto relativo à nota fiscal que não consta do seu levantamento, o resultado da nova apuração seria diferente do ICMS DIFAL cobrado originalmente no Auto de Infração.

Daí, então, sua decisão de ter elaborado todos os novos demonstrativos do imposto, com todas as notas fiscais objeto de cobrança do DIFAL, excluídas do cálculo as notas fiscais que teve o imposto recolhido pela autuada, com isso, elaborando os novos demonstrativos do ICMS DIFAL de forma anual.

Após tomar ciência do resultado da manifestação do agente Fiscal de fls. 276/279, a defendente, através do seu patrono às fls. 334/341, voltando expressar todos seus argumentos de mérito já exposto na manifestação de defesa de fls. 66/73 dos autos, pede deste colegiado julgar improcedente o procedimento fiscal, em que, não sendo este o procedimento, pede para baixar em nova diligência, sendo determinado que outro agente Fiscal estanho ao feito faça a revisão fiscal das notas lançadas no Auto de Infração para confirmar a inexistência de operação mercantil ensejadora da cobrança do ICMS diferença de alíquota.

## VOTO

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o ICMS, no montante de R\$22.113,50, inerente aos anos de 2013, 2014, 2015 e 2016, conforme demonstrativos e documentos às fls. 14 a 17 e CD/Mídia, à fl. 18 dos autos, 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, com enquadramento no art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inc. III alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60%, tipificada no art. 41, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta defesa administrativa às fls. 66 a 73, com documentos anexos acostados aos autos, contestando integralmente o Auto de Infração em tela, em que, dentre outras considerações, em relação a alguns dos documentos fiscais, juntado aos autos na defesa, diz revelar que se trata de operações as quais se encontram ao abrigo da substituição tributária, a exemplo, entre outras, da NF-e nº 030179 (fl. 100), que faz parte integrante do demonstrativo de débito da autuação, onde os produtos estão descritos com o Código de **CFOP 6404 – Venda de Mercadoria Sujeita ao Regime Substituição Tributária**, o que, à luz do entendimento do defendente, não é devido a cobrança do DIFAL.

Vê-se, também, das notas fiscais juntadas aos autos (fls. 95/203), que se relacionam aos documentos fiscais, objeto da autuação, produtos discriminados com “CFOP 6108- Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte”, “CFOP 6949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado” e “CFOP 6102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”.

Por outro lado, em relação as citadas notas fiscais, vê-se tratar de natureza de operações distintas, ou seja, “Outras saídas Plano de Manutenção”, “Venda Garantia”, “Venda Contrato de Manutenção Volvo”, “Venda Peça Rem-Scania”, “Prestação Registrada em ECF”, “Outras Saídas Plano de Manutenção”, “Transferência de Material de Uso ou Consumo”, “Venda Merc. Adq. Recebida de Terceiros”, “Subst. em Garantia ou Troca Mercadoria”.

Isto posto, a 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 26/06/2018, decidiu converter o presente processo em diligência à INFAZ de Origem, para que a agente Fiscal Autuante desenvolvesse a seguinte providência:

- a) **1ª Providência:** *a partir do demonstrativo de débito da autuação de fls. 10 a 50 dos autos e CD/Mídia de fl. 56, apresente três demonstrativo, totalizando mês a mês, por agrupamento de natureza de operações conforme a seguir: (1) um grupo formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação - “Outras saídas Plano de Manutenção”, “Venda Garantia”, “Venda Contrato de Manutenção Volvo”, “Prestação Registrada em ECF” e “Outras Saídas Plano de Manutenção”; (2) outro grupo formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação - “Transferência de Material de Uso ou Consumo”; e (3) outro grupo formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação - “Venda Merc. Adq. Recebida de Terceiros” e “Venda Peça Rem-Scania”; e (4) outro grupo, se for o caso, formado por natureza de operação não destacadas anteriormente.*
- b) **2ª Providência:** *que a estruturação desses três ou quatro demonstrativos sejam elaborados de forma que se possa ter a informação na mesma perspectiva dos demonstrativos analíticos originais de fls. 10/50 dos autos, ou seja, “data”, “mês”, “nº NF-e”, “CNPJ”, “UF de origem”, “Produto”, “CST”, “CFOP”, “Valor do Item”, “BC ICMS”, “Alíquota Interna”, “Alíquota Interestadual”, “Base de Cálculo da DIFAL” e “DIFAL Devida.”.*
- c) **3ª Providência:** sem tampouco cientificar o defendente dos novos demonstrativos elaborados na forma do item “a” e “b” acima destacados, deve o Autuante encaminhar ao órgão competente da INFAZ o presente PAF, para serem devolvidos ao CONSEF, visando o seu devido julgamento.

Voltando aos autos, às fls. 216/217, o Auditor Fiscal, dado o pedido da 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 26/06/2018, assim posicionou:

Preliminarmente diz que, tornou inviável a elaboração dos demonstrativos com base na “natureza da operação”, como proposto no pedido de diligência, pois a “natureza da operação” não consta dos diversos demonstrativos elaborados e constantes deste PAF. Também, diz que o SIAF, sistema utilizado pela fiscalização no desenvolvimento dos trabalhos da ação fiscal, não traz em suas diversas modalidade de relatórios nenhuma coluna com a “natureza da operação”.

Observa que poderia elaborar os demonstrativos com base no CFOP, e que consta dos demonstrativos elaborados, mas, em uma análise preliminar das notas fiscais apresentadas pela defesa, observou que o CFOP não condiz com a respectiva operação. Cita como exemplo o “CFOP 6108 – Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros destinadas a não contribuinte”, constante da Nota Fiscal nº 26667, folha 118, que tem como natureza da operação “Venda Contrato de Manutenção Volvo”.

Cita também, outro exemplo o “CFOP 6404 – Venda de Mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente”, constante da Nota Fiscal nº 30.179, folha 100, que tem como natureza da operação “Venda Garantia”.

Diante deste contexto, diz que não restou alternativa, senão elaborar os demonstrativos solicitados com base nas notas fiscais apresentadas pela defesa, que foram objeto dos questionamentos da autuada, folhas 95 a 203, já que através delas diz que foi possível separar por “*Natureza de Operação*”.

Assim, diz que elaborou quatro demonstrativos, conforme solicitado, que destaca à fl. 217 dos autos, conforme a seguinte composição:

- Grupo 1 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “*outras saídas Plano de Manutenção*”, “*Venda Garantia*”, *Venda Contrato de Manutenção Volvo*, “*Prestação Registrada em ECF*”, e *Outras Saídas Plano de Manutenção*”.
- Grupo 2 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “*Transferência de Material de Uso ou Consumo*”
- Grupo 3 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “*Venda Merc. Adq Recebida de Terceiros*” e “*Venda Peça Rem-Scania*”
- Grupo 4 - formado por natureza de operação não destacadas anteriormente, a exemplo de “*Venda Interestadual*”, “*Venda para Consumo Imobilizado*” e “*Venda mercadoria ST*”, além da demais notas fiscais constantes dos demonstrativos originais, mas que não foram apresentadas pela defesa.

Diz, também, que nos novos demonstrativos os totais dos valores reclamados permaneceram exatamente iguais aos demonstrativos originais do Auto de Infração em tela, enquanto que a correlação com os recolhimentos da empresa também permaneceu iguais, conforme relatórios resumos originais de folhas 10, 25, 33 e 38 dos autos.

De posse dos elementos trazidos aos autos pelo autuante, em atendimento ao pedido de diligência da 4ª JJF de fls. 211/212, em pauta suplementar do dia 26/06/2018, desenvolvi o quadro 1 abaixo destacado, com fulcro a dar clareza aos termos da autuação no sentido de formar o meu convencimento e os demais membros no julgamento da lide.

<i>Quadro 1</i> <i>Consolidação do demonstrativo de débito da autuação, conforme a natureza da operação, a partir das informações acostadas aos pelo autuante em sede de diligência fiscal</i>					
	2013	2014	2015	2016	CFOP
Grupo 1 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “ <i>outras saídas Plano de Manutenção</i> ”, “ <i>Venda Garantia</i> ”, <i>Venda Contrato de Manutenção Volvo</i> , “ <i>Prestação Registrada em ECF</i> ”, e <i>Outras Saídas Plano de Manutenção</i> ”.	6.141,28	986,53	191,73	5.331,09	6.108; 6.404; 6.949
Grupo 2 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “ <i>Transferência de Material de Uso ou Consumo</i> ”	0,00	0,00	34,40	0,00	6.557
Grupo 3 – formado por notas fiscais que tenham como natureza de operação – “ <i>Venda Merc. Adq Recebida de Terceiros</i> ” e “ <i>Venda Peça Rem-Scania</i> ”	593,17	87.197,16	149.032,50	0,00	6.102; 6.404; 6.108
Grupo 4 - formado por natureza de operação não destacadas anteriormente, a exemplo de “ <i>Venda Interestadual</i> ”, “ <i>Venda para Consumo Imobilizado</i> ” e “ <i>Venda mercadoria ST</i> ”, além da demais notas fiscais constantes dos demonstrativos originais, mas que não foram apresentadas pela defesa.	7.526,29	2.361,70	795,26	224,28	6.102; 6.108; 6.949
DIFAL apurado na Informação Fiscal	14.260,74	90.545,39	150.053,89	5.555,37	260.415,39

DIFAL apurado originalmente	14.260,73	89.416,69	149.888,32	5.530,55	259.096,29
DIFAL Recolhido apontado no A.I.	437,36	87.456,35	149.089,08	0,00	236.982,79
Diferença de DIFAL cobrado no A.I.	13.823,37	1.960,34	799,24	5.530,55	22.113,5

Com a elaboração do **Quadro 1** acima destacado, em respeito ao princípio da ampla defesa, agora que se tem o indicativo da cobrança do DIFAL, objeto da autuação, por natureza da operação de forma anual, torna-se necessário indicar ao sujeito passivo quais notas fiscais deixara de recolher o imposto devido, com isso lhe possibilitar defender da acusação que lhe está sendo imputada, vez que a defesa, de uma forma geral, aduz ter recolhido o ICMS DIFAL, à época dos fatos geradores, em relação as operações que entende serem devidas tal imposto.

Trata-se a acusação de falta de recolhimento do 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 próprio do estabelecimento, o que cabe, à luz do princípio da ampla defesa, intrínseco do processo administrativo fiscal, indicar quais operações, associadas ao documentos fiscal competente, o defendente houvera deixado de recolher o ICMS DIFAL à época dos fatos geradores.

Isto posto, a 5ª JJF, na sessão de julgamento do dia 20/09/2018, às fls. 269/271 dos autos, decidiu converter o presente processo em diligência à INFAZ de Origem, para que o agente Fiscal Autuante desenvolvesse a seguinte providência:

- a) **1ª Providência:** a partir dos demonstrativos de fls. 219/261, que possibilitou este Relator construir o “**Quadro 1**”, objeto da presente Diligência, elaborar um outro demonstrativo indicando as operações, por natureza de operação e nota fiscal, que se relaciona aos valores que estão sendo cobrado nos autos de ICMS DIFAL que o autuado deixou de recolher à época dos fatos geradores, ou seja, tomando como exemplo o ano de 2013, indicar no demonstrativo, que irá elaborar, quais operações se relacionam ao valor lançado de R\$13.823,37 que o defendente deixara de recolher; da mesma forma em relação aos valores de R\$1.960,34, R\$799,24 e R\$5.530,55, nos anos de 2014, 2015 e 2016 respectivamente.
- b) **2ª Providência:** após a elaboração do demonstrativo indicado no item “a” acima, encaminhar o presente PAF ao órgão competente da INFAZ que deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado dessa nova informação fiscal, bem assim da informação fiscal de fls. 216/262, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, com a indicação de 10 (dez) dias para se manifestar, querendo.
- c) **3ª Providência:** havendo manifestação do sujeito passivo, desenvolver nova informação fiscal nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF/BA, em seguida os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.

Voltando aos autos, às fls. 276/279 do presente PAF, depois de efetuar um resumo das razões e contrarrazões da autuação, diz que os valores cobrados no presente Auto de Infração, foram definidos a partir do cálculo do total de ICMS devido relativo ao DIFAL, com o abatimento do ICMS DIFAL recolhido pela autuada, sob a justificativa de que não foi possível correlacionar o ICMS relativo ao DIFAL declarado pela empresa, com as respectivas notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Consigna, também, ter identificado cálculo do imposto efetuado pela empresa, divergente dos cálculos elaborados pela fiscalização em relação às mesmas notas fiscais, além disso, diz, também, que a autuada efetuou recolhimento do ICMS DIFAL relativo à aquisição de óleo diesel, a exemplo das Notas Fiscais nºs 26217, 26300, 26301 e 26568, que não são objeto do Diferencial de Alíquotas e que não constam da apuração.

Diante disso, diz que a forma mais justa e objetiva de se cobrar o ICMS relativo ao DIFAL, no presente caso, foi calcular o total do DIFAL devido e abater o total recolhido pela empresa relativo a esse imposto.

Ademais, após desenvolver este apanhado relativo ao objeto da autuação, visando atender o pedido de diligência da 5ª JF, de fls. 269/271, informa o autuante que, ao analisar os valores e as notas fiscais de entradas do período da autuação, efetuou os cálculos invertidos e com isso chegou às demais notas fiscais que teve o ICMS DIFAL recolhido pela empresa. Neste contexto, diz que essas notas fiscais também foram excluídas dos novos demonstrativos do imposto.

Por fim, diz que, com a divergência de cálculo efetuado pela autuada em alguns casos, além do recolhimento de imposto relativo à nota fiscal que não consta do seu levantamento, o resultado da nova apuração seria diferente do ICMS DIFAL cobrado originalmente no Auto de Infração.

Daí, então, justificar sua decisão de ter elaborado todos os novos demonstrativos do imposto, com todas as notas fiscais objeto de cobrança do DIFAL, excluídas do cálculo as notas fiscais que teve o imposto recolhido pela autuada, com isso, elaborando os novos demonstrativos do ICMS DIFAL de forma anual.

Após tomar ciência do resultado da manifestação do Agente Fiscal, de fls. 276/279, a defendente, através do seu patrono às fls. 334/341, voltando expressar todos seus argumentos de mérito já exposto na manifestação de defesa de fls. 66/73 dos autos, pede deste colegiado julgar improcedente o procedimento fiscal, em que, não sendo este o procedimento, pede para baixar em nova diligência, sendo determinado que outro agente Fiscal estanho ao feito faça a revisão fiscal das notas lançadas no Auto de Infração para confirmar a inexistência de operação mercantil ensejadora da cobrança do ICMS diferença de alíquota.

Sabe-se que o processo administrativo fiscal ou tributário, é aquele que se destina à determinação, exigência ou dispensa do crédito tributário pelo ente tributante, além da indicação do alcance das normas de tributação, ou imposição de penalidade ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária. Sabe-se, também, na forma do art. 5º da Constituição Federal, que é assegurado aos acusados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Neste sentido, a partir das considerações de mérito do sujeito passivo, os membros da 5ª JF, por dois momentos, atuando no processo, decidiram por convertê-lo em diligência à Inspeção Fazendária de origem, para que o agente Fiscal Autuante desenvolvesse algumas providências no sentido de se conhecer o que de fato aconteceu na constituição do crédito tributário reclamado nos autos.

As informações trazidas aos autos pelo agente Fiscal, denota que a autuação foi efetuada em desacordo com as rotinas usuais da fiscalização, implicando desvirtuamento da natureza da imputação. No primeiro momento é constituído o crédito, que diz respeito ao sujeito passivo ter recolhido ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, embasado nos demonstrativo de fls. 10/50, com a perspectiva de ter sido embasado nos documentos fiscais objeto da autuação.

Inquirido em sede de diligência, solicitada pela 4ª JF, às fls. 211/212 dos autos, a partir dos argumentos trazidos pelo defendente, em respeito ao princípio da ampla defesa, o agente Fiscal trouxe a informação na manifestação de fls. 216/217, de que, impossibilitado de atender ao pedido dos membros da 4ª JF na sua totalidade, desenvolveu novo demonstrativo de cálculo do débito levantado na autuação, por natureza de operação, como assim fora solicitado pelos citados membros, todavia, não com os elementos constitutivo do lançamento inicial e sim com os documentos fiscais apresentados pelo sujeito passivo em sede de defesa.

Voltando os autos aos membros da 4ª JF, estes, na sessão de julgamento do dia 20/09/2018 (fls. 269/271) decidiram por colocar o presente PAF em nova diligência à Infaz de origem, para que o autuante trouxesse novos demonstrativos de constituição do crédito tributário, com isso subsidiá-los no julgamento da lide.

Às fls. 276/278, o autuante volta aos autos trazendo algumas considerações sobre o refazimento dos demonstrativos de débito da autuação, onde se destaca a informação de que, impossibilitado de relacionar o débito lançado com os documentos fiscais propriamente dito, diz que a forma

mais justa e objetiva de se cobrar o ICMS diferença de alíquota, no presente caso, foi calcular o total do imposto devido como DIFAL e abater o total recolhido pela empresa relativo a esse imposto.

Neste sentido, afirma que *“foram então elaborados novos demonstrativos do imposto, com todas as notas fiscais objeto de cobrança do DIFAL, excluídas do cálculo as notas fiscais que teve o imposto recolhido pela autuada, elaborado, portanto novos demonstrativos do DIFAL anualmente, além de um Quadro Resumo onde foram sintetizados os valores do DIFAL apurado na presente diligência e o DIFAL originalmente cobrado no Auto de Infração.”* Associado a esse destaque, traz, ainda a informação de que o resultado da presente diligência deve ser considerado em conjunto com a Informação Fiscal de folhas 207 a 209 e a diligência de folhas 216 a 261.

Isto posto, vejo que a autuação contém vícios que afetam a sua eficácia. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais, do ponto de vista do princípio da vinculação do débito fiscal constituído, dificultando o exercício do direito de defesa.

Autuação foi efetuada em desacordo com as rotinas usuais da fiscalização, implicando desvirtuamento da natureza da imputação, com a mudança de critério, nas informações fiscais produzidas, para fundamentar a manutenção do débito do imposto lançado. O próprio autuante admite que desenvolveu uma forma de apuração do débito originalmente lançado, e uma outra forma de apuração do débito nas informações fiscais produzidas para sua manutenção, com as inquirições efetuadas pelos membros de primeira instância, deste Conselho de Fazenda, em sede de diligência.

Neste caso, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação dos demonstrativos de débitos produzidos na fundamentação da autuação. Logo com base no art. 18, inciso IV do RPAF/99, declaro nulo a infração 1 imputada no presente Auto de Infração, por inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada, mesmo posto em diligência por duas vezes, pelos membros da primeira instância deste Conselho de Fazenda, como assim está previsto no § 1º, do mesmo diploma legal, não sendo possível determinar a natureza da infração, nem tampouco o montante do débito tributário devido.

Do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 300200.0025/17-0**, lavrado contra **TIC TRANSPORTES LTDA. (TRANSTIC)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA