

A. I. Nº - 207103.0009/18-9  
AUTUADO - VALE MANGANÊS S.A.  
AUTUANTE - LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/08/2019

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0101-01/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedado utilizar crédito fiscal relativo ao material de consumo. Infração reconhecida. 2. AQUISIÇÕES DE ENÉRGIA ELÉTRICA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Inclui-se na base de cálculo do ICMS, nas operações com energia elétrica, a TUST - Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão. A legislação de regência do ICMS atribui ao consumidor de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento. Os valores exigidos ICMS sobre a TUST e a TUSD estão amparados pelas regras contidas no Convênio ICMS 117/04. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração parcialmente subsistente. b) TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. Infração reconhecida. c) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. O montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo e o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, art. 17, inc. XI, § 6º da Lei nº 7.014/96. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte reteve, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e não recolheu o imposto relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais. Autuada não comprova o recolhimento de parte do imposto exigido. Autuante acata parcialmente as razões de defesa apresentadas, reduzindo o valor da exigência fiscal. Infração parcialmente subsistente. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO DA DETERMINAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Refeito os cálculos, parte das alegações da defesa acatada pelo autuante. Base de cálculo do imposto no art. 17, inc. VI da Lei nº 7.014/96 e art. 13, inc. V da Lei

Complementar nº 87/96. Infração subsistente. **6.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração reconhecida. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 24/09/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$2.850.214,61, acrescido da multa, pela constatação das infrações seguir descritas.

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.02** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro a março, junho a outubro, dezembro de 2015, janeiro a março, junho e novembro de 2016. Valor exigido: R\$3.951,76 acrescidos de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale se creditou de materiais de uso e consumo: peneira, pá e acetileno.*”

Enquadramento legal: art. 29, §1º, inc. II e art. 53, inc. II da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 02 – 02.01.24** – Deixou o contribuinte, de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado no ambiente de Contratação Livre – ACL. Estando ele conectado, diretamente à rede básica de transmissão, para fim de seu próprio consumo. Mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. Valor exigido: R\$1.421.252,36 acrescidos de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale nas aquisições interestaduais de energia elétrica para utilização no seu próprio processo industrial junto à CHESF, não apurou nem recolheu as parcelas – TUST – correspondentes aos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto. A Vale infringiu – art. 2º, §1º, inc. I da LC nº 87/96, art. 4º, inc. IV da LC nº 102/2000, artigos 4º, inc. VIII; art. 5º, §1º, inc. IV, art. 16, inc. II, alínea “l”; art. 17; art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96; art. 268, inc. XVII; art. 332, inc. XVI; art. 400 do RICMS/2012 e Cláusulas 1ª e 2ª e inc. III da cláusula 3ª do Convenio ICMS 77/2011.*”

Enquadramento legal: artigos 400 e 401 do RICMS/2012, art. 16, inc. II, alínea “i”, art. 16-A, inc. V, art. 17, §1º e art. 34. Inc. III da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusulas 1ª e 2ª e inc. III da cláusula 3ª do Convenio ICMS 77/2011.

**INFRAÇÃO 03 – 06.02.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no período de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016. Valor exigido: R\$206.407,50 acrescidos de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale não efetuou a apuração e pagamento da DIFAL – para o exercício de 2016. Não inseriu o ICMS da DIFAL na base de cálculo da mesma, pois o ICMS da DIFAL passou a integrar sua própria base de cálculo a partir de 01/01/2016, conforme Lei nº 13.373, de 22/09/2015. Infringiu além dos dispositivos elencados no SLTC, o art. 17, inc. XI da Lei nº 7.014/96. Esta DIFAL abrange as notas fiscais de aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo não relacionadas pela Vale nos seus relatórios das diferenças de alíquotas.*”

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do

RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 04 – 06.02.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no período de maio a julho, setembro a novembro de 2015. Valor exigido: R\$22.419,69 acrescidos de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale nos recebimentos em transferências interestaduais de materiais para uso e consumo em seu estabelecimento não apurou, nem efetuou os pagamentos das diferenças de alíquotas. Demonstrativo de débito anexado ao PAF detalha a infração.*”

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 05 – 06.05.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2016. Valor exigido: R\$349.356,44 acrescidos de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale nas aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo, bens para o ativo imobilizado, e nas respectivas tomadas das prestações de serviços de transportes – condição FOB – relacionadas às aquisições de materiais de uso e consumo, e bens para o ativo imobilizado apurou DIFAL, sem, contudo, inserir o ICMS da DIFAL na sua própria base de cálculo. Demonstrativo de débito anexado ao PAF detalha a infração. Nesta DIFAL a Vale relacionou as notas fiscais de aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo nos seus relatórios de DIFAL, contudo, não inseriu o ICMS da DIFAL na própria base de cálculo do imposto.*”

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 06 – 07.14.01** – Deixou de recolher ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, no período de fevereiro a maio, setembro, dezembro de 2015, fevereiro, abril a setembro, novembro e dezembro de 2016. Valor exigido: R\$46.777,37 acrescidos de multa de 150%, prevista no art. 42, inc. V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96, c/c art. 298 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 07 – 12.01.01** – Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, no período de dezembro de 2015, fevereiro de 2016 e fevereiro de 2017. Valor exigido: R\$648.323,07 acrescidos de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale nos processos de importação de minério de manganês, acobertados pelas DI's 1518099620/160063331/1618472854/1618474334, não incluiu as despesas aduaneiras na sua totalidade na composição da base de cálculo, resultando recolhimento a menor do ICMS. Nas importações acobertadas pelas DI's 1518099620/1600633031, a Vale declarou/manifestou peso inferior ao arqueado, o que resultou também em recolhimento a menor do ICMS nas respectivas importações.*”

Enquadramento legal: art. 4º, inc. IX e art. 17, inc. VI da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. IV do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 08 – 16.01.02** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. Valor exigido: R\$151.726,42 correspondente a multa de 1%, prevista no art. 42, inc. XI da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa que “*A Vale nas aquisições de mercadorias tributáveis e não tributáveis deu entrada das mesmas no seu estabelecimento sem efetuar os registros nos respectivos livros fiscais de entradas.*”

Enquadramento legal: artigos. 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada, através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 98 a 149, onde inicialmente descreve de forma breve suas atividades, assegura a tempestividade da defesa e reproduz o teor das acusações que lhe são imputadas.

Quanto à **infração 01**, diz não ser impeditivo o direito ao crédito fiscal decorrente da operação de aquisição de bens ou mercadorias para uso, consumo ou ativo permanente em razão da obediência ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, portanto, infere que se caracteriza inconstitucional qualquer restrição ao citado princípio.

Destaca que se trata de princípio que garante a carga econômica equânime durante toda a cadeia produtiva, sendo o mesmo inalterável, seja pelo Legislativo ou pelo Executivo, que deve limitar-se a cumprir as leis e acrescenta que nem mesmo lei complementar é competente para alterar o alcance da não cumulatividade.

Entende que o direito ao crédito de bens adquiridos pela autuada, para uso e consumo, deve ser respeitado uma vez que se trata de direito constitucionalmente assegurado.

A **infração 02**, que pretende a cobrança de ICMS sobre a tarifa paga a título de conexão e uso dos Sistemas de Transmissão de energia elétrica – TUST, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, afirma que dentre outros insumos utilizados no seu processo produtivo, consome energia elétrica contratada junto ao chamado Mercado Livre de Energia, para tanto celebrou contratos de cessão da infraestrutura de transmissão com Concessionárias de Transmissão e de Distribuição de Energia (Doc. 03).

Esclarece que como contrapartida pela cessão de uso, obriga-se ao pagamento de tarifa TUST, cuja cobrança independe do efetivo consumo de energia, sendo calculada com base no “montante de uso” contratado nos pontos de conexão, na forma da Resolução ANEEL nº 281/99.

Defende que a transmissão de energia elétrica não é hipótese de incidência do ICMS.

Explana que desde a década de 1990, em função de mudanças implantadas no setor elétrico, ocorreu a separação dos segmentos de geração, transmissão e distribuição da energia, passando a serem administrados por agentes específicos, neste caso pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL.

Complementa que a legislação estabelece dois tipos de consumidores de energia elétrica: consumidores cátivos, pequenos e médios usuários, e consumidores livres, grandes usuários. Os primeiros adquirem energia de um distribuidor local de forma compulsória, sujeito a tarifas regulamentadas, já os consumidores livres, podem contratar a compra de energia diretamente de geradores, comercializadores ou importadores, por meio de negócio jurídico realizado no Ambiente de Contratação Livre – ACL.

Acrescenta que a interligação entre as usinas geradoras de energia e os consumidores ocorre por meio dos sistemas de transmissão e distribuição. Estas usinas compartilham a energia produzida na rede elétrica e por determinação da ANEEL os equipamentos da rede elétrica devem ser utilizados de forma compartilhada pelos usuários, uma vez que se trata de bens públicos vinculados à concessão.

Cita e transcreve o art. 10, §1º da Resolução nº 281/99 da ANEEL, que determina como instrumentos jurídicos para contratar o acesso e uso dos Sistemas de Transmissão e Distribuição o Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST ou o Contrato de Uso do Sistema de Distribuição – CUSD.

Afirma que o uso das instalações de conexão e das instalações de transmissão/distribuição de

energia elétrica é remunerado pelo pagamento de tarifa, conforme Decreto nº 2.655/1998, art. 7º, que reproduz. Esta tarifa, comumente referida pela sigla TUST, tem na sua composição a remuneração pelo uso das instalações elétricas integrantes do sistema (fios, cabos, torres, subestações etc.), assim como a conexão do usuário ao sistema de transmissão, conforme Resolução ANEEL 281/99, reproduzida.

Justifica ser necessário a aquisição de energia elétrica no desenvolvimento de sua atividade econômica, sendo que a Lei nº 9.648/98 impõe que a contratação para o fornecimento de energia elétrica seja feita separadamente da contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição, conforme art. 9º, transcrito.

Informa que está conectada ao Sistema de Transmissão e utiliza as instalações elétricas integrantes desse sistema, com a finalidade de viabilizar o consumo da energia elétrica adquirida da CHESF, Doc. 04, cujas condições do acesso e uso são reguladas pelo Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST, celebrado entre a empresa e o Operador Nacional do Sistema – ONS e as concessionárias de transmissão, Doc. 03. Em contrapartida, se obriga ao pagamento mensal da TUST e ainda se sujeita ao pagamento mensal dos encargos de conexão.

Portanto, entende restar demonstrado que o pagamento da TUST e dos encargos de conexão ao sistema não se confundem com os valores devidos à concessionária pelo consumo de energia elétrica. Ou seja, a mera cessão temporária dos meios de transmissão e distribuição objeto dos contratos celebrados, não implica em circulação de mercadoria entre os contratantes, capaz de materializar a hipótese de incidência do ICMS.

Explica que da leitura do citado dispositivo, conclui de forma inequívoca que o ICMS incidente sobre as operações envolvendo energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, ou seja, a energia.

Considera que os Contratos de Uso dos Sistemas de Transmissão – CUST, visam assegurar que o montante de uso dos sistemas de transmissão seja compatível com o consumo de energia elétrica pretendido pelo consumidor, regulando o quanto da rede de transmissão deverá ser disponibilizado ao consumidor para viabilizar a aquisição de energia junto ao fornecedor de sua escolha, que poderá ser a própria concessionária a cuja rede o consumidor está conectado.

Frisa que os contratos celebrados com as Concessionárias de Transmissão não têm por objeto a transferência da propriedade de qualquer bem entre as contratantes, senão apenas a cessão provisória dos meios de transmissão, circunstância que não materializa hipótese de incidência do ICMS (Doc. 03).

Cita lição do especialista na regulamentação do setor elétrico Antônio Ganim, cujo entendimento prega que a ausência de transferência de propriedade de bens decorre da própria natureza dos contratos de CUST.

Transcreve dispositivos da Lei Complementar 87/96, que fixou a base de cálculo e o critério temporal da hipótese de incidência do ICMS, ficando demonstrado que apenas a efetiva circulação de mercadoria revela o critério material da incidência tributária, e confirmado pelo STF, cujo entendimento certifica que a circulação de mercadoria pressupõe a mudança de titularidade sobre a mesma, ou seja, a transferência da sua propriedade no Agravo Regimental no RE nº 596.983/MT, Relator Ministro Eros Grau, julgado em 12/05/2009.

Ressalta que a Súmula nº 166 do STJ considerou a transferência de propriedade como critério material da incidência tributária do ICMS, sem a qual não há que se falar em tributo exigível.

Assevera que no caso concreto, o contrato celebrado com as concessionárias não prevê a transferência da propriedade de qualquer bem entre as contratantes, senão apenas a cessão provisória dos meios de transmissão – Doc. 03, portanto, infere que não havendo a efetiva circulação da energia elétrica, não há incidência do ICMS.

Frisa que questão relativa à base de cálculo do ICMS-ENERGIA encontra-se sumulada pelo STJ,

Súmula nº 391, preconizando que “*O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.*”, que consolidou o entendimento de que o fato gerador do ICMS sobre energia elétrica pressupõe o seu efetivo consumo, constituindo as etapas anteriores mera circulação física da mercadoria.

Conclui, assim, que há ilegalidade do auto de infração, pois o demonstrativo de débito não deixa dúvidas de que o imposto está sendo cobrado exclusivamente sobre a TUST e sobre os encargos da conexão.

Destaca que o caput do art. 400 do RICMS/2012, que reproduz, foi alterado pelo Decreto nº 15.371/2014, como se fosse possível emendar a Constituição Federal e revogar a Lei Complementar nº 87/96.

Reafirma que a mera conexão e utilização do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica não configuram hipótese de incidência que pudesse legitimar o lançamento de ofício, ora impugnado.

Pontua que sob o principal argumento da inexistência de previsão legal, o STJ teve a oportunidade de analisar o tema e reconheceu ser ilegal a inclusão da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS, como por exemplo, o AgRg no REsp 1.408.485, AgRg no REsp 1.075.223, AgRg no REsp 1.135.984, entendimento já reafirmado em recente acórdão do STJ - REsp 1649658/MT, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 20/04/2017, cuja ementa reproduz.

Afirma também que o TJ-BA, comunga com o entendimento de que os contribuintes possuem direito líquido e certo ao afastamento da cobrança de ICMS sobre a TUST, conforme Acórdãos, cujas ementas transcreve.

Reproduz lição Roque Antônio Carraza, cuja cognição é endossada pela doutrina, assim como as lições de João Dácio Rolim e Luciana Goulart Saliba.

Por fim, conclui que nada deve ao Estado da Bahia o título de ICMS.

Requer a suspensão do presente julgamento, tendo em vista as recentes decisões favoráveis aos contribuintes no Superior Tribunal de Justiça, bem como a iminência de pacificação do tema por meio de julgamento REsp 1.699.851/TO, a ser decidido com eficácia vinculante pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos representativos de controvérsia, art. 1.036 do NCPC.

Nas **infrações 03, 04 e 05**, pretende-se a cobrança de ICMS devido pela diferença entre alíquotas internas e interestaduais – DIFAL, referente ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados.

Afirma que as infrações não merecem prosperar, seja em função da empresa ter efetuado o recolhimento de ICMS, levando em conta a redução de base de cálculo prevista pelo Convênio ICMS 52/91, Doc. 06, seja em função da cobrança em duplicidade pela repetição de notas fiscais, seja em função da constitucional e ilegal inclusão da DIFAL na própria base de cálculo do ICMS, uma vez que tal prática afronta diretamente os princípios da legalidade tributária e da capacidade contributiva.

Diz que efetuou os cálculos do ICMS a recolher, considerando a base de cálculo reduzida para as mercadorias/bens, conforme indicado nas notas fiscais, que relaciona no Doc. 07. Dessa forma, defende que a infração deve ser cancelada uma vez que a base de cálculo foi corretamente calculada, nos termos do Convênio ICMS 52/91.

Pontua que houve cobrança em duplicidade referente às Notas Fiscais de nº 004.606 e 304.842 englobadas pelas infrações 03 e 05, e, portanto, requer a exclusão de referida cobrança, referente às citadas notas na infração 05.

Transcreve o art. 155, §2º, incisos VII e VIII, alínea “a” da Constituição Federal acerca do recolhimento do Diferencial de Alíquotas, que estabelece a competência do Senado Federal em fixar as alíquotas interestaduais, estipuladas por meio da Resolução nº 22/89, que assim determina

as alíquotas nas operações ou prestações interestaduais que destinarem mercadorias ou serviços a contribuintes do ICMS.

Afirma que em cumprimento ao comando constitucional, a Lei Complementar nº 87/96 define o contribuinte do imposto nos casos de operações/vendas de mercadorias provenientes de estabelecimentos de contribuintes de ICMS, assim como o momento da ocorrência do fato gerador e a base de cálculo.

Apresenta como exemplo, observando as disposições da Lei Complementar, uma operação realizada por determinado contribuinte localizado no Estado de Minas Gerais de venda a outra empresa sediada na Bahia.

| Estado de Origem | Estado de Destino | Valor Contábil da Mercadoria - BC da NF | Alíquota da Nota Fiscal - % | ICMS da NF | BC sem o ICMS da NF | ALÍQ da DIFAL - % | Difal apurado pela Empresa no Estado de Destino |
|------------------|-------------------|---|-----------------------------|------------|---------------------|-------------------|---|
| MG               | BA                | 96,68                                   | 7,00                        | 6,77       | 89,91               | 10,00             | 9,67  |

Diz que apesar da disciplina contida na Constituição e na Lei Complementar o Estado da Bahia inovou juridicamente, quando alterou o art. 17, inc. XI da Lei nº 7.014/96, ao incluir na base de cálculo do DIFAL o montante do próprio imposto, instituindo a chamada “base dupla” do ICMS nas operações interestaduais devido pelo diferencial de alíquotas.

Infere que a base de cálculo válida para o DIFAL é o valor da operação interestadual calculada pela alíquota interestadual, tal como destacada na nota fiscal que acoberta a operação.

Transcreve ensinamento do jurista Antonio Carraza acerca da matéria.

Reproduz ementas de julgados de Tribunais Estaduais acerca da matéria confirmando a impossibilidade de inclusão do DIFAL na base de cálculo a ser considerada no cálculo do ICMS do Estado da Bahia, por evidente inexistência de previsão em Lei Complementar, assim, não se verifica outra saída senão o completo cancelamento das infrações 03, 04 e 05.

Destaca que em contradição ao dispositivo normativo do próprio Estado da Bahia, o demonstrativo de cálculos da infração 05 indica que o autuante, em vez de integrar o montante do DIFAL na base de cálculo do ICMS, conforme expressamente preceitua o art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, inclui a alíquota interna do Estado da Bahia na base de cálculo do ICMS, quando utiliza a fórmula: **ICMS devido = [(Valor da Operação – ICMS origem) / (1 – Alíquota interna) x Alíquota interna] – ICMS origem.**

Quanto a **infração 06** que exige o ICMS que teria deixado de ser retido e recolhido entre fevereiro de 2015 a dezembro de 2016, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal realizadas pelas empresas TRANSPORTES DELLA VOLPE, D'GRANEL TRANSPORTES, e RODOGRANEL LOG, diz não poder prosperar, tendo em vista que efetuou o recolhimento do referido ICMS.

Assegura que quanto às prestações realizadas pela empresa TRANSPORTES DELLA VOLPE, efetuou a retenção e o recolhimento em 15/07/2015 do ICMS vinculado aos CT-e de nº 27787, 27815, 27845, 27848, 27857, 27858, 27863, 27865, 27866, 27867, 27872, 27873, 27876, 27878, 27882, 27885, 27889, 27890, 27895, 27896, 27897, 27902, 27903, 27932, 27938, 27942, 27943, 27947, 27948, 27958, 27959, 27960, 27963, 27964, 27966, 27967, 27968, 27970, 27973, 27974, 27975, 27989, 27990, 27992, 27995, 27999, 28004, 28006, 28007, 28010, 28011, 28012, 28013, 28014, 28015, 28020, 28021, 28023, 28028, 28031, conforme comprovante de pagamento anexo – Doc. 08.

Afirma que o CT-e de número 029.189, a própria SEFAZ/BA homologou seu cancelamento, conforme comprovante anexo no Doc. 08, razão pela qual deve ser excluído da cobrança o valor de R\$377,12.

Referente às prestações realizadas pela empresa D'GRANEL TRANSPORTES, garante ter efetuado a retenção e o recolhimento em 16/05/2016, 15/07/2016, 15/08/2016 e 16/01/2017 o ICMS vinculado aos CT-e nº 21183, 21748, 21848, 21861, 21862, 21863, 21864, 22916, 22917, 22918, 22919, 22920, 22921, 22922, 22923, conforme comprovantes de pagamento anexos no Doc. 09.

Declara que efetuou a retenção e o recolhimento em 07/12/2015 do ICMS vinculado ao CT-e de nº 022.531, conforme comprovante de pagamento anexo no Doc. 10, relativo a prestação realizada pela empresa RODOGRANEL LOG.

Diante do exposto, pugna pelo cancelamento da infração 06, sob pena de dupla cobrança sobre um mesmo fato gerador.

A **infração 07** que exige ICMS incidente sobre importações de mercadorias entende que também não merece prosperar, seja em função do equívoco incorrido pelo autuante no cálculo do Valor da Mercadoria no Local de Descarga – VMLD, seja pela constitucional e ilegal inclusão de valores pagos a terceiros na base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO.

Explica os procedimentos atinentes ao desembarço aduaneiro e complementa que nos casos de registro antecipado da DI, o desembarço fica condicionado à posterior conferência aduaneira das mercadorias, conforme art. 564 do Decreto 6.759/09, momento no qual as informações declaradas como: natureza, classificação fiscal, quantificação, valor etc., são conferidas pela Fiscalização.

Relata no caso em análise, por ocasião da conferência aduaneira, verificou-se que o peso bruto arqueado/descarregado da mercadoria foi superior em 144,455 e 193,650 toneladas nas DI's nº 1518099620, desembarço em 22/12/2015 e nº 1600633031, desembarço em 03/02/2016, respectivamente, conforme indicado no demonstrativo de cálculos da infração 07.

Demonstra os cálculos referentes ao imposto a ser recolhido e afirma que as diferenças em toneladas, multiplicadas pelo valor internacional da mercadoria em dólar, resultaram em um valor a ser considerado no montante do VMLD.

Indica que no demonstrativo da infração 07, o autuante multiplicou os valores a serem incluídos no montante do VMLD pela taxa de câmbio por uma segunda vez. Ou seja, em vez de haver a inclusão de R\$45.148,97 e R\$78.440,54 (valores em real/R\$ resultantes da multiplicação da Taxa Cambial x Diferença a maior descarregada em Toneladas) ao montante do VMLD referente às DI's mencionadas.

Fato que, segundo conclui, os valores de R\$45.148,97 e R\$78.440,54 resultaram, de maneira indevida, em R\$168.793,94 e R\$314.962,30, respectivamente, que foram erroneamente acrescidos ao montante dos VMLD's indicados nas DI's, efetuadas de maneira antecipada, conforme demonstra em tabela.

| Número da Declaração de Importação - DI | Data do Desembarço | Valor da Mercadoria no Local de Embarque FOB - VMLE em R\$ | Valor da Mercadoria no Local de Desembarque CIF VMLD - R\$ - Indicado pela Companhia | Valor da Mercadoria no Local de Desembarque CIF VMLD - R\$ - Valor Indicado pelo Fisco | Taxa de Câmbio |
|---|--------------------|--|--|--|----------------|
| [2]                                     | [4]                | [14]   | [15]   | [15]   | [34]           |
| 1518099620                              | 22/12/2015         | 7.023.018,91   | 8.595.041,40   | 8.763.835,34   | 3,7386         |
| 1600633031                              | 03/02/2016         | 9.405.067,43   | 10.248.105,64  | 10.563.067,94  | 4,0153         |

Acrescenta que a fiscalização tomou como parâmetro os montantes dos VMLD's de R\$8.763.835,34 e R\$10.563.067,94 e não de R\$8.595.041,40 e R\$10.248.105,64 nas DI's nº 1518099620 e nº 1600633031, respectivamente, para o cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO, o que resultou em um valor indevidamente cobrado, portanto, os valores devem ser excluídos dos VMLD's, e excluída a cobrança de ICMS-IMPORTAÇÃO complementar.

Destaca que de forma equivocada a fiscalização calculou a composição da base de cálculo do ICMS, contrariando a Constituição Federal e Lei Complementar nº 87/96, por não observar o que determina o art. 155, §2º, inc. XII, alínea “i” da Constituição, assim como os artigos 12, inc. IX c/c o art.13 da Lei Complementar nº 87/96, que delimita a base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO.

Explana acerca da composição da base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO e acrescenta que as despesas aduaneiras citadas na Lei Complementar são aquelas pagas à RECEITA FEDERAL, ou seja, à repartição alfandegária, mediante DARF, ressalvando que todos os valores pagos a particulares, previstos no art. 40 da Lei nº 12.815/13 – Lei dos Portos, para auxiliar no desembarço da mercadoria, não devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO, haja vista não se

tratarem de despesa aduaneira. Tal interpretação se coaduna com o artigo 77 do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 6.759/09, que transcreve.

Reproduz ementas de julgados no Superior Tribunal de Justiça e de diversos Tribunais de Justiça do país, assim como entendimento do Estado de São Paulo, externado na Consulta nº 5932/15, de 22/10/2015 de que “*as despesas de capatazia, armazenagem e remoção de mercadorias, comissões de despachante, inclusive o valor da taxa de sindicato, corretagem de câmbio, frete interno, não constantes da Declaração de Importação, ou da Declaração de Importação Complementar, não se configuram como despesas aduaneiras, e, portanto, não integram a base de cálculo do ICMS.*”

Requer, portanto a exclusão dos valores a título de “capatazia”, “armazenagem” e “arqueação” da base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO.

Frisa que a exigência contida na **infração 08**, está fundamentada no art. 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, copiado, que se encontra revogado.

Alega também que grande parte das notas fiscais listadas, foram regularmente registradas através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, Doc. 11 – CD Anexo. Assim, comprovada a escrituração das notas fiscais, não há que se falar em infração devendo a multa ser cancelada.

Defende ter direito ao cancelamento da penalidade aplicada em excesso, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco vedado pela Constituição Federal no art. 150, inc. IV.

Lembra que por determinação da Lei nº 7.014/96, é dever do julgador administrativo afastar o excesso da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, copiando o §7º do art. 42 da citada lei, corroborado pelo RPAF/99, no art. 158. Para tanto transcreve ementas de julgamentos do CONSEF JJF nº 0023-05/11, CJF nº 0025-11/10, CJF nº 0411-12/13 e CJF nº 0542-12/06.

Reproduz o voto proferido no julgamento do AI nº 281508.0006/11-6, lavrado por falta de escrituração da entrada de mercadorias, onde a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal determinou a redução da multa a 20% do valor original, nos termos do Acórdão CJF nº 0351-12/14.

Requer o cancelamento das multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 158 do RPAF/99, assim como a improcedência do auto de infração.

Protesta por todos os meios de prova admitidos, requerendo-se, desde logo, a juntada dos documentos anexados à presente defesa e a realização de diligência para extirpar da cobrança os valores considerados em duplicidade, sem prejuízo de quaisquer outras provas que se entenda como necessárias ao deslinde da controvérsia.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 366 a 416, onde inicialmente reproduz as infrações e os argumentos da defesa, a seguir apresenta suas informações.

Quanto a **infração 01**, transcreve o art. 29, inc. II e art. 53, inc. III da Lei nº 7.014/96 e afirma que ação fiscal se pautou pela legislação do ICMS, nos dispositivos citados e complementa que a data fixada na Lei Complementar nº 87/96, no art. 33, que copia, a utilização do crédito fiscal relativo à entrada dos demais bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, inclusive dos correspondentes serviços de transporte somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme redação dada pela Lei Complementar nº 138/2010.

Diz que a autuada através do processo SIPRO nº 036596/2019-9 apresentou cópias de DAEs e comprovantes de pagamentos, fls. 418 a 445 referentes a quitação integral da infração, assim, reconhece a procedência do crédito reclamado.

Em referência aos argumentos da defesa frente a **infração 02**, informa que a ação fiscal foi pautada pela legislação tributária vigente que disciplina as operações de aquisições interestaduais de energia elétrica para consumo, por meio de contrato de compra e venda firmado em Ambiente

de Contratação Livre – ACL, estando o adquirente conectado diretamente à rede básica de transmissão. Entende que acertadamente reclamou os créditos do ICMS provenientes das parcelas das TUST e TUSD relacionadas aos fornecimentos, aquisições e aos consumos de energia elétrica pela autuada.

Copia o art. 155, inc. II, §2º, inc. X, alínea “b” e §3º da Constituição Federal, para destacar que o ICMS incide sobre operações que destinem a outros Estados, petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Reproduz os dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 que determina a competência dos Estados em instituir o ICMS, o contribuinte e a incidência do imposto sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Da Lei nº 7.014/96, transcreve o art. 4º, inc. VIII, onde prevê a incidência do ICMS sobre a entrada, no território baiano, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, assim como os dispositivos referentes a identificação do contribuinte, alíquota e base de cálculo do ICMS nas operações com energia elétrica.

Destaca que o RICMS/2012 dispõe no art. 268, copiado, que a base de cálculo do ICMS nas operações com energia elétrica destinada às classes de consumo industrial e rural, é reduzida no percentual de 52%.

Transcreve também o art. 332, inc. XVI do mesmo regulamento que define quando o recolhimento do ICMS deverá ser feito, tratando-se de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, inclusive em relação ao imposto devido pela conexão e uso do sistema de transmissão, sendo que o cálculo do imposto devido pelo consumidor, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto, conforme art. 400 do RICMS/2012.

Traz também transcrições de dispositivos do Convênio ICMS 77/2011, que dispõe sobre o regime de substituição tributária aplicável ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas ou interestaduais relativas à circulação de energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação que a destine ao consumo de destinatário que a tenha adquirido em ambiente de contratação livre, Cláusulas primeira e segunda.

Conclui acerca da infração 02 que a autuada é adquirente interestadual de energia elétrica destinada ao seu processo industrial, por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão deve proceder conforme dispõe o art. 400 do RICMS/12.

Considera a infração totalmente procedente.

Constata que a autuada aborda conjuntamente as **infrações 03, 04 e 05** que tratam da falta de pagamento do DIFAL, diz que fará a informação separadamente, para facilitar a compreensão.

Referente ao item II.III.I da defesa – Convenio ICMS 52/91, frisa que tal argumento alcança somente a infração 03, pois a infração 04 se refere ao DIFAL das operações de aquisições em transferências e a infração 05 ao DIFAL que a autuada apurou nos seus relatórios, e a ação fiscal inseriu o ICMS do próprio DIFAL na sua base de cálculo.

Lembra que a autuada relaciona diversas notas fiscais, arguindo que sobre tais operações teria realizado os cálculos do DIFAL corretamente, pois as mercadorias constariam no Anexo I do

Convênio ICMS 52/91. Assim sendo, diz que aborda os argumentos da defesa que tem repercussão na infração 03.

Reconhece, após análise dos NCMs, que as mercadorias relacionadas nos documentos fiscais, contam no Anexo 1 do Convênio ICMS 52/91.

Afirma que, em razão disso, os fornecedores ao procederem as vendas, já realizavam a redução da base de cálculo na própria nota fiscal de forma que a carga tributária seja 5,14%, conforme o citado convênio. Contudo, a alíquota destacada de 7%, foi aplicada sobre a base de cálculo já reduzida. Assim, entende deveria ser aplicada a alíquota de 10% ou 11%, a depender da época do fato gerador, sobre a base de cálculo já reduzida pelo remetente, e assim obter o DIFAL.

Destaca que a autuada apesar da redução da base de cálculo já ter sido realizada pelo remetente, a autuada ao calcular o imposto devido, aplicava outra redução de base de cálculo.

Demonstra os cálculos através do exemplo da nota fiscal nº 001.723, de 04/03/2015, que serve para as demais notas fiscais.

| NF      | Valor NF  | BC NF (R\$) | Alíq NF (%) | ICMS NF (R\$) | BC Vale (R\$) | Alíq DIFAL (%) | ICMS correto (R\$) | ICMS Vale (R\$) | Débito DIFAL (R\$) | Red BC NF (%) | Carga Trib (%) |
|---------|-----------|-------------|-------------|---------------|---------------|----------------|--------------------|-----------------|--------------------|---------------|----------------|
| [1]     | [2]       | [3]         | [4]         | [5=(3x4)/100] | [6]           | [7]            | [8=(3x7)/100]      | [9=(6x7)/100]   | [10=8-9]           | [11=3/2]      | [12=11x4]      |
| 001.723 | 18.760,00 | 13.775,47   | 7,00        | 964,28        | 6.753,60      | 10,00          | 1.377,55           | 675,36          | 702,19             | 0,73          | 5,14           |

Informa que no Demonstrativo de Débito, fls. 44 a 59, estão relacionadas as notas fiscais objeto do questionamento da defesa, assim como as demais notas que compõem a infração.

Mantém a infração.

Quanto ao item II.III.II da defesa, esclarece que a alegada cobrança em duplicidade atinge somente a infração 03, reconhece que cabe razão a autuada quanto ao lançamento em duplicidade das notas fiscais nº 004.606 e 304.842 e exclui dos valores de ICMS R\$40,18 e R\$118,48, ambos de julho de 2016 do demonstrativo de débito da infração 03 e não da 05 como requer a autuada.

Explica que são notas fiscais lançadas regularmente no relatório de apuração do DIFAL da autuada em julho de 2016, e lá devem permanecer já que a ação fiscal, nesta infração reclama os ICMS, da não inclusão pela autuada, do ICMS do DIFAL na sua própria base de cálculo, enquanto na infração 03, estas notas constam como se a autuada não as tivesse relacionadas aos seus demonstrativos do DIFAL.

Relativamente ao item II.III.III, que aborda o tratamento constitucional, destaca que este item contempla as infrações 03 e 05, pois em ambas reclama débitos de ICMS pela não inclusão do ICMS do DIFAL na sua própria base de cálculo.

Adverte que a ação fiscal se pautou no ordenamento jurídico vigente, observando o cumprimento das normas. Elaborou o demonstrativo de débito, anexo à mídia, fl. 93, que serve como prova do descumprimento da obrigação principal pela autuada ao não incluir o ICMS do DIFAL em sua própria base de cálculo na apuração do imposto, conforme previsto na Lei nº 13.373 de 22/09/2015 e posteriormente a Lei nº 7.014/96 no seu art. 17, inc. XI e o inc. XV do art. 4º, ambos copiados.

Complementa que não cabe a análise quanto a constitucionalidade do tema e dessa forma mantém os débitos reclamados.

O item II.III.IV da defesa que trata da inclusão da alíquota interna de 18%, diz que contempla as infrações 03 e 05, pois em ambas a ação fiscal reclama débitos de ICMS pela não inclusão do ICMS do DIFAL na sua própria base de cálculo, onde a autuada se manifesta quanto a utilização pela fiscalização da alíquota interna de ICMS de 18%, ao invés da alíquota do DIFAL de 10% ou 11% no cálculo do ICMS.

Assegura que restará demonstrado que calculou corretamente os ICMS devidos nas operações do DIFAL, observando o disposto no parag. 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, transcrita.

Enfatiza que nos demonstrativos de débitos, fls. 56 a 59 da infração 03, e fls. 63 e 64 da infração 05, constam todas as informações necessárias para análise do procedimento adotado que se baseou

no supracitado dispositivo legal.

Dessa forma, mantém a infração.

Conclui que acata apenas os lançamentos em duplicidade das notas fiscais já mencionadas e exclui do demonstrativo de débito, R\$40,18 e R\$118,48, que totaliza R\$158,66 – julho de 2016, cujo débito total que era R\$243,80, passa para R\$85,14.

O novo demonstrativo de débito com valor atualizado está anexado à fl. 417, com débito total de R\$206.248,82, quando o original era R\$ 206.407,50.

Registra que posteriormente a autuada junta cópias de DAEs e comprovantes de pagamentos, fls. 418 a 445 reconhecendo a procedência do crédito reclamado parcialmente quanto à infração 03, conforme tabela que reproduz.

Considera que a autuada não apresentou defesa quanto a infração 04, logo, entende que a mesma acatou os débitos reclamados, e, assim mantém o valor reclamado de R\$22.419,69, haja vista a apresentação dos DAEs e comprovantes de pagamentos, fls. 418 a 445, reconhecendo a procedência da infração 04.

Quanto a infração 05, onde se questiona a constitucionalidade da inclusão do ICMS do DIFAL na sua própria base de cálculo e a aplicação da alíquota de 18%, não acata o argumento e ratifica o débito reclamado de R\$349.356,44.

Frente aos argumentos apresentados relativamente à **infração 06**, relata que no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, na execução do roteiro de substituição tributária de transportes, prestações interestaduais, condição CIF, prestações continuadas e contratadas junto às transportadoras TRANSPORTES DELLA VOLPE S/A COMERCIO E INDUSTRIA, CNPJ: 61.139.432/0119-64; D`GRANEL TRANSPORTES E COMERCIO LTDA., CNPJ: 22.447.684/0006-11; RODOGRANEL LOGÍSTICA E SERVIÇOS LTDA., CNPJ: 12.974.281/0002-43, solicitou da autuada o demonstrativo do cálculo de substituição tributária de transporte, qualquer modal, prestações CIF nas vendas, ou transferências, ou que acobertaram outras operações, com a apuração do ICMS devido.

Verificou nos CT-es relacionados nos demonstrativos de substituição tributária de transportes, de fevereiro de 2015 a dezembro de 2016 a ausência dos CT-es objetos da autuação fiscal. Dessa forma, elaborou o demonstrativo de débito, fls. 65 a 67, reclamando o débito de R\$46.777,36.

Friza que a defesa anexou às fls. 338, 342, 344, 346, 348 e 351 extratos de pagamentos de DAEs com códigos 1632 – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TRANSPORTES, referentes a diversos períodos diferentes os quais se referem aos CT-es arrolados na autuação, com valores que não correspondem aos valores dos ICMS dos CT-es relacionados pela autuada que não apresentou demonstrativo de débito ou memória de cálculo para viabilizar verificar a veracidade da pretensão expressa na defesa.

Explana que comparando os totais dos valores do ICMS recolhido e apresentado na defesa, não é possível estabelecer uma relação entre os valores ditos recolhida pela autuada e os valores arrolados na autuação em razão de não ser possível estabelecer uma correlação entre os valores, que se apresentam em montantes diferentes.

Quanto à alegação de cancelamento do CT-e 029.189 reconhece que cabe razão a defesa, conforme consulta, fl. 339.

Elaborou novo demonstrativo de débito, à fl. 417, reduzindo o valor de R\$377,12 em dezembro de 2016, para R\$220,11, e o débito total da infração 06 reduz para R\$46.400,24.

Lembra que posteriormente a autuada apresenta cópias de DAEs e comprovantes de pagamentos, fls. 418 a 445 reconhecendo a procedência do crédito reclamado parcialmente quanto à infração 06, conforme tabela que anexa.

A **infração 07**, referente ao recolhimento a menor do ICMS das Importações, abrange quatro operações de importações, relacionadas à DI nº 1518099620, DI nº 1600633031, DI nº 1618472854, e DI

nº 1618474334.

Destaca os aspectos legais abordados pela defesa.

Relata que conforme DI's anexas, gravadas em mídia fl. 93, detalha os cálculos efetuados referentes às Declarações de Importação arroladas no levantamento.

Reconhece o equívoco cometido quanto à dupla conversão cambial e realiza a correção no Demonstrativo de Débito, fl. 68, anexando o novo Demonstrativo à fl. 412.

Referente ao outro item contestado pela autuada, há uma abordagem quanto a transgressão ao disposto na Constituição e na LC nº 87/96, na composição da base de cálculo das operações de importações.

Assim, elaborou e anexou demonstrativo de débito, fl. 68, onde na coluna 20 estão totalizadas as despesas aduaneiras: Capatazia, Armazenagem, AFRMM, Arqueação, Taxa Utilização SISCOMEX.

Assegura que desenvolveu os trabalhos no estrito cumprimento à legislação que disciplina as operações de importações de mercadorias, transcrevendo dispositivos da Lei nº 7.014/96 e do RICMS/12.

Complementa seu entendimento de que a Lei nº 7.014/96 não permite outras interpretações sobre a composição da base de cálculo do ICMS nas operações de aquisições de mercadoria ou bens importados.

O inc. VI do art. 17, da mencionada lei, dispõe em suas alíneas quais parcelas devem compor a base de cálculo do imposto, de forma que todas as parcelas relacionadas no Demonstrativo de Débito elaborado pela ação fiscal, fl. 68, estão contempladas.

Assim, diz ter certeza da exatidão dos valores constantes do demonstrativo, e em consonância com a legislação vigente acerca da questão em lide. Portanto, mantém na sua totalidade os valores das despesas aduaneiras para os quatro processos de importações acobertados pelas citadas DI's.

Conclui que procedidas as retificações restam, conforme tabela, os valores para a infração 07 como devidos que totalizam R\$574.553,99.

| Nº da DI   | Débito ICMS Antes da Correção - R\$ | Débito ICMS Corrigido - R\$ |
|------------|-------------------------------------|-----------------------------|
| 1518099620 | 243.719,85                          | 218.394,98                  |
| 1600633031 | 223.266,59                          | 174.822,38                  |
| 1618472854 | 86.283,52                           | 86.283,52                   |
| 1618474334 | 95.053,11                           | 95.053,11                   |
| Total      | <b>648.323,07</b>                   | <b>574.553,99</b>           |

Em relação à **infração 08**, reproduz os termos da defesa e afirma que a autuada apresenta cópias de DAEs e comprovantes de pagamentos, fls. 418 a 445 reconhecendo a procedência do crédito reclamado integral.

Quanto a arguição de insubsistência da infração 08 por escrituração das notas fiscais, informa que desenvolveu rotina que utiliza o programa corporativo – SIAF – SISTEMA INTEGRADO DE AUDITORIA FISCAL – através das Análises dos Documentos Fiscais Eletrônicos e a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, que resultou no demonstrativo às fls. 69 a 92.

Verificou que nenhuma das notas fiscais eletrônicas foi lançada nas EFDs da autuada e constatou que os 24 arquivos originais da EFD de janeiro de 2015 a dezembro de 2016 foram enviados à SEFAZ pela própria empresa, dentro do prazo legal, conforme dispõe o §2º do art. 250 do RICMS/12. A entrega dos arquivos retificados da EFD, pela autuada datam 28/11/18 e 29/11/18 para 2016 e 2015, respectivamente, portanto, em datas posteriores a lavratura do presente auto de infração, que foi 24/09/2018.

Anexa aos autos mídia com os arquivos das EFDS de 2015 e 2016 transmitidos pela autuada no prazo legal, onde se comprova que as datas de envio dos mesmos, e verifica-se que as notas fiscais listadas no Demonstrativo de Débito elaborado pela fiscalização, fls. 69 a 92, não se encontram lançadas.

Em relação ao argumento de que o inc. XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogado, explica que a aplicação da multa decorre dos parâmetros do sistema SLCT, estando à infração tipificada no art. 42, inc. XI, vigente à época dos fatos geradores, e posteriormente, sem lacuna na legislação, no inc. IX.

Acerca do argumento da desproporcionalidade das multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória, frisa que não lhe compete ponderar os argumentos apresentados, cabendo-lhe cumprir a legislação do ICMS.

Reafirma que a autuada descumpriu a obrigação acessória das escriturações das notas fiscais nas EFD e a legislação do imposto comina para tal situação a aplicação da multa de 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Mantém integralmente a multa aplicada referente a esta infração no valor de R\$151.726,42.

A autuada retorna aos autos às fls. 421 a 424, para requerer a juntada dos comprovantes de pagamento integral das infrações 01, 04 e 08, e parcial das infrações 03 e 06, todos pagos com os benefícios de redução de multa e juros concedidos pela Lei Estadual nº 14.016/18, abrangendo os itens relacionados em tabela que anexa.

A autuada volta a se manifestar às fls. 448 a 486, onde inicialmente transcreve o teor de todas as infrações e destaca que em 06/02/2019, o autuante prestou informação fiscal.

Ao abordar a **infração 02**, repete e transcreve todos os argumentos já firmados na impugnação inicial, sem acrescentar nenhum argumento novo que mereça ser registrado e conclui requerendo a suspensão do presente julgamento, tendo em vista as recentes decisões favoráveis aos contribuintes no Superior Tribunal de Justiça.

Relativamente às **infrações 03 e 05**, defende a improcedência das mesmas pelas razões expostas, repisando os argumentos iniciais.

Sinaliza o reconhecimento do autuante em ter cometido o equívoco em cobrar ICMS referente às mercadorias listadas nas notas fiscais 004.606 e 304.842, englobadas tanto pela infração 03, quanto pela infração 05.

Reforça e repete os argumentos quanto a cobrança do DIFAL, considerando o tratamento constitucional da matéria que impossibilita a inclusão do montante do imposto na base de cálculo do ICMS por inexistência de previsão legal, cuja matéria é reservada à lei complementar.

Quanto ao argumento apresentado pelo autuante em oposição ao seu entendimento de que o cálculo contraria a dispositivo expresso na lei, pela inclusão do valor da alíquota interna de 18% e não do percentual da DIFAL na base de cálculo do ICMS, inobservado o que dispõe o art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, ao afirmar que a exação se fundamenta no §6º do artigo 17, XI da citada lei, lembra que o referido parágrafo passou a vigorar a partir de 22/12/17, após o período autuado das infrações 03 e 05, 2015 e 2016. Portanto, diz ser ilegal a inclusão da alíquota de 18%, em função da falta de previsão legal para tanto.

Em relação a **infração 06**, transcreve os argumentos já apresentados na defesa e registra que em referência a prestação realizada pela empresa RODOGRANEL LOG efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS em 07/12/2015 vinculado ao CT-e de nº 022.531, conforme comprovante de pagamento anexo, Doc. 10.

Afirma que o autuante apesar de reconhecer o fato, deixou de subtrair o valor do auto de infração em função de supostamente não ter conseguido combinar os referidos pagamentos. Entretanto diz

ter indicado corretamente o CNPJ dos prestadores de serviços de transporte, numeração de CT-e e comprovante de recolhimento de ICMS mediante DAE, motivo pelo qual não há alternativa senão o reconhecimento dos valores pagos.

Conclui que, comprovada extinção da obrigação tributária pelo pagamento pede o cancelamento da infração 06, conforme art. 156, inc. I do CTN, sob pena de dupla cobrança sobre um mesmo fato gerador.

Quanto à **infração 07**, que pretende a cobrança de ICMS incidente sobre importações de mercadorias, reafirma todos os argumentos inicialmente abordados na defesa e destaca o reconhecimento do equívoco cometido pelo autuante no cálculo duplo da Taxa Cambial, cujos valores devem ser excluídos dos VMLD's, de modo que seja obstada a indevida cobrança de ICMS-IMPORTAÇÃO complementar tendo como parâmetro a equivocada base de cálculo do imposto considerada pela Fiscalização.

Repisa que é imperiosa é a necessidade de exclusão dos valores a título de “capatazia”, “armazenagem” e “arqueação” da base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO, nos termos do art. 155, § 2º, XII, “i” da CF/88 c/c art. 13, V, “e” da Lei Complementar 87/96.

Por fim, requer o envio do PAF à Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda – ASTEC a fim de que esta elabore parecer discriminando os valores pagos referentes à Infração 06, reconhecidos pelo autuante, mas não abatidos do montante cobrado.

Pugna que seja reconhecida a total improcedência do auto de infração.

O autuante presta nova informação fiscal às fls. 489 a 498 onde transcreve todas as infrações e passa a abordar os argumentos constantes da manifestação da autuada.

Afirma que quanto às infrações 01, 04 e 08 a autuada já havia reconhecido o acerto da ação fiscal e recolhido os créditos reclamados na sua totalidade, e referente às infrações 03 e 06 acatou parcialmente os créditos reclamados e recolhidos parcialmente, conforme manifestação às fls. 421 a 424, e juntado os comprovantes de pagamentos – DAEs das fls. 426 a 444.

Ratifica a autuação e mantém integralmente os créditos reclamados de R\$3.951,76, R\$22.419,69, R\$151.726,42 das infrações 01, 04 e 08.

Quanto à infração 03, diz acatar apenas os lançamentos em duplicidade das notas fiscais já citadas, conforme demonstrativo de débito.

Para a infração 05, explica que apesar da autuada ter apresentado defesa, referente à constitucionalidade da inclusão do ICMS do DIFAL na sua própria base de cálculo do imposto, e ter questionado a aplicação da alíquota de 18% no cálculo do DIFAL, não acata os argumentos da defesa, e ratifica o débito reclamado de R\$349.356,44.

Em referência a infração 06, confirma a informação às fls. 394 a 399, reclamando o crédito tributário de R\$46.400,24, reconhecendo a exclusão do valor de R\$377,12 e registra que a autuada efetuou pagamento das parcelas que totalizaram R\$13.953,29 conforme cópias dos DAEs e comprovantes de pagamentos, fls. 418 a 445. Portanto, remanesce R\$32.446,96, fl. 395, conforme tabela que detalha as parcelas, valor este que mantém a cobrança.

Ao analisar os argumentos apresentados frente a infração 07, destaca que a autuada novamente aponta na sua defesa, fls. 480 e 481, que o autuante reconheceu o equívoco no cálculo do VMLD, e transcreve parte da informação fiscal.

Em consideração a solicitação da autuada do cancelamento das multas aplicadas invocando o §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, ressalta que apesar da autuada reclamar de descumprimento de obrigações acessórias, na verdade a infração se refere a descumprimento de obrigação principal, não devendo prosperar o pedido.

É o relatório.

## VOTO

Trata o lançamento de ofício, da exigência de crédito tributário pela imputação ao sujeito passivo de oito infrações descritas nos autos, totalizando R\$2.850.214,61, conforme já relatado.

Inicialmente verifico que o auto de infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/99. Não houve qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e o processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, pois que o contribuinte autuado apresentou as razões de defesa demonstrando pleno conhecimento e entendimento da acusação.

Indefiro a solicitação de diligência, com fulcro no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção.

Não tendo arguido preliminares de nulidade passo a analisar o mérito.

Oportuno registrar que apesar da autuada ter inicialmente, na defesa apresentada em 29/11/2018, insurgido-se contra todas as oito infrações, em 31/01/2019 protocolizou requerimento solicitando a juntada aos autos dos comprovantes de quitação integral dos valores exigidos nas infrações 01, 04 e 08 e parcialmente nas infrações 03 e 06, conforme fls. 421 a 424.

Dessa forma, tendo reconhecido e quitado integralmente os valores das infrações 01, 04 e 08, conforme previsto no art. 27, inc. III do RPAF/99 considero que sobre as mesmas não há lide e, portanto, as considero subsistentes.

Quanto às infrações 03 e 06, quitadas parcialmente, a lide se concentra nos itens não reconhecidos pela autuada, sobre os quais abordaremos adiante, assim como as infrações 02, 05 e 07 integralmente.

A infração 02, acusa a autuada de não proceder ao recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de contrato de compra e venda, firmado no ambiente de contratação livre – ACL, estando conectada, diretamente à rede básica de transmissão, para fim de seu próprio consumo.

A defesa argumenta que o imposto está sendo cobrado exclusivamente sobre a TUST e sobre os encargos da conexão. Afirma que estes valores não se confundem com os valores devidos à concessionária pelo consumo de energia elétrica. Ou seja, a cessão temporária dos meios de transmissão e distribuição, objeto dos contratos celebrados, não implica em circulação de mercadoria entre os contratantes, capaz de materializar a hipótese de incidência do ICMS, que tem como fato gerador as operações envolvendo energia elétrica a circulação da mercadoria, no caso a energia elétrica.

Sustenta que os contratos celebrados com as concessionárias de transmissão não têm por objeto a transferência da propriedade de qualquer bem entre as contratantes, senão apenas a cessão provisória dos meios de transmissão, circunstância que não materializa hipótese de incidência do ICMS. A simples conexão e utilização do sistema de transmissão de energia elétrica não configuram hipótese de incidência que pudesse legitimar o lançamento.

Argumenta ainda que o dispositivo legal que se fundamentou o autuante para efetuar o lançamento, se mostra totalmente inconstitucional.

Nas notas fiscais que serviram de base para a autuação, referentes à aquisição de energia elétrica, gravadas em mídia – CD à fl. 93 e listadas no demonstrativo analítico elaborado pelo autuante às fls. 36, 36-v a 46, 46-v, observo que as operações de aquisição oriundas de diversas unidades da Federação, não sofreram qualquer tributação.

O esclarecimento da controvérsia, portanto, requer inicialmente a análise detalhada da legislação atinente a cobrança do ICMS no fornecimento de energia elétrica.

Para tanto, cabe precípuamente destacar que a Constituição Federal estabelece no seu art. 155, inc. II, matriz instituidora do imposto, atribui aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

O §2º, inc. X, alínea “b” do mesmo artigo, determina que o imposto previsto no inciso II, não incidirá sobre operações que destinem a outros Estados, petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Assim, o comando constitucional protege as operações que se destinem a outros Estados, energia elétrica da incidência do ICMS, ou seja, tais operações estão protegidas pela não incidência.

A Lei Complementar nº 87/96 que disciplina o ICMS, em obediência ao comando constitucional, estabelece no seu art. 3º, inc. III.

*Art. 3º O imposto não incide sobre: (...)*

*III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;*

Por outro lado, o artigo 2º da mesma lei complementar assim determina:

*Art. 2º O imposto incide sobre: (...)*

*§1º O imposto incide também: (...)*

*III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente. (Grifo nosso).*

A lei complementar também estabelece as normas para definir o sujeito passivo, a ocorrência do fato gerador e o local da operação, conforme dispositivos transcritos.

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

*I - tratando-se de mercadoria ou bem: (...)*

*g) o do Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização;(...)*

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...)*

*XII – da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;*

Assim, a lei complementar define de forma cristalina a incidência do ICMS sobre as operações de entrada, no território do Estado destinatário, de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

No comando legal, há de ser destacado o aspecto relevante da incidência do ICMS no caso em comento, qual seja: operações de entrada de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

O legislador constitucional e infraconstitucional estabeleceu que no caso do adquirente da energia elétrica ser consumidor final, ou seja, não submeter à energia elétrica adquirida a processo industrial, ou não a destinar à comercialização, o ICMS caberá ao Estado de destino, pois trata de mercadoria destinada ao consumo.

A não incidência do ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica se aplica a unidade Federada quando a energia elétrica é destinada à industrialização, ou seja, quando a energia elétrica se caracteriza como insumo, ou quando destinada à comercialização, que seja, quando o

adquirente irá comercializar esta mercadoria, sendo que a incidência do ICMS sobre a circulação ocorrerá na saída subsequente, seja da mercadoria produzida com a energia elétrica, seja da própria energia elétrica na operação de revenda.

A Lei nº 7.014/96, em perfeita consonância com os dispositivos supramencionados, estabelece no seu art. 2º como reproduzido.

*Art. 2º O ICMS incide sobre: (...)*

*III - a entrada, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00); (...)*

*§ 2º Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento.*

A mesma lei que institui o ICMS no Estado da Bahia, alinhada a norma constitucional e a lei complementar, estabelece a ocorrência do fato gerador no art. 4º, inc. VIII e define a figura do contribuinte no art. 5º, §1º, inc. IV.

Por fim, observando todos os ditames já mencionados, o art. 400 do RICMS/2012, estabelece.

*Art. 400. O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 4º e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto. (Grifei).*

Assim, resta demonstrado não assistir razão ao argumento defensivo de que o autuante não observou o que determina a legislação, haja vista o respaldo oferecido pelo dispositivo regulamentar acima citado.

Quanto à incidência do ICMS sobre a TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO – TUST e a TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO – TUSD, trata-se de matéria reiteradamente analisada pelo CONSEF, que em diversos julgamentos consolidou o entendimento que a mesma está incluída no campo de incidência do ICMS, e deve ser considerada como uma despesa acessória do fornecimento de energia elétrica, e, portanto, deve integrar a base de cálculo relativa ao fornecimento deste insumo.

Para tanto, transcrevo trecho do voto condutor do i. julgador Tolstoi Seara Nolasco no julgamento do PAF nº 278868.3003/12-6, Acórdão JJF nº 0049-05/13, cuja decisão por unanimidade foi confirmada pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0471-13/13.

*“Em concordância com os fundamentos que embasaram o lançamento fiscal, também entendemos que a TUST não é um direito de uso das linhas de transmissão, totalmente desvinculado, para fins tributários, da operação de fornecimento. No sistema anterior, onde a atividade era verticalizada os custos de transmissão eram integrados à tarifa, e, portanto, tributados pelo ICMS. O novo modelo de negócios não modifica o regime de tributação do ICMS. Apenas segmenta a incidência do tributo, atribuindo ao adquirente da energia a responsabilidade pela emissão das notas fiscais e o pagamento do tributo relativos à transmissão. Assim prescreve o Convênio ICMS nº 117/04, cuja Cláusula Primeira atribuiu a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ao consumidor de energia elétrica, nos termos a seguir:*

*“Cláusula primeira. Fica atribuída ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento.”*

*Esta regra foi introduzida no RICMS/97, no art. 571-B, acima transcrito, com a prescrição das obrigações tributárias, relativas à responsabilidade, pagamento e emissão de notas fiscais, estas últimas inseridas no campo das chamadas obrigações instrumentais.*

*Não tenho dúvida de que a intenção do legislador foi manter o sistema tributário tal qual sempre funcionou. Vale ressaltar que o poder executivo federal, ao editar o Decreto nº 5.163/2004, regulamentou o processo de comercialização de energia elétrica, inclusive no ambiente de contratação livre. O art. 51, do citado Decreto*

*trouxe o seguinte comando, abaixo reproduzido:*

*“Art. 51 - Os consumidores livres e aqueles referidos no art. 48 estarão sujeitos ao pagamento de todos os tributos e encargos devidos pelos demais consumidores (grifos acrescidos), salvo expressa previsão legal ou regulamentar em contrário.”*

*Em concordância com os argumentos dos autuantes, verifico que intenção do governo federal foi promover uma maior competição entre os agentes do mercado de energia, estimulando um ambiente propício a inovações, eficiência e minimização de desperdício, não tendo pensado jamais em abrir mão de impostos, hipótese que faria desaparecer completamente o ambiente de contratação regulada, tornando sem sentido grande parte do texto da Lei nº 9.074/95, especificamente aquelas regras voltadas ao mercado regulado, pois o ICMS afigura-se como uma parcela de valor significativo na formação do preço da energia elétrica.”*

Em atenção ao que requer a autuada para que se proceda a suspensão do presente julgamento, tendo em vista as recentes decisões favoráveis aos contribuintes no Superior Tribunal de Justiça – STJ, bem como a iminência de pacificação do tema por meio de julgamento REsp 1.699.851/TO, a ser decidido com eficácia vinculante pelo STJ, na sistemática dos recursos representativos de controvérsia, art. 1.036 do NCPC, comungo com o entendimento expresso no julgamento em segunda instância procedido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0081-12/18, cujo voto vencedor proferido pelo i. Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco, que afirma: “As circunstâncias (...) não retiram a legitimidade da cobrança lançada neste Auto de Infração, devendo, todavia, para fins de execução final da cobrança pela Fazenda Pública, que se aguarde a deliberação final do STJ acerca da legalidade da cobrança do ICMS sobre a TUST, TUSD e demais encargos.”

Infração 02 subsistente.

A infração 03 refere-se à acusação de não ter o contribuinte procedido ao recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, que foi reconhecida parcialmente, restando o valor de R\$85.790,38, depois da revisão procedida pelo autuante.

Em sua defesa, a autuada alega que não deve o valor exigido em razão de ter efetuado o recolhimento de ICMS, levando em conta a redução de base de cálculo prevista pelo Convênio ICMS 52/91, além de apontar cobranças em duplicidade pela repetição de notas fiscais. Arremata seu argumento, evocando a inconstitucionalidade e ilegalidade do mecanismo da inclusão da DIFAL, na própria base de cálculo do ICMS.

A infração 05 também cuida da falta de recolhimento do ICMS – DIFAL, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento, cujos argumentos são os mesmos elencados na defesa da infração 03.

Destaco que em relação a infração 03, reconhecida pela autuada parcialmente, não há contestação quanto ao aspecto legal da exigência, pois os argumentos se resumem a questões materiais especificamente quanto a inclusão duplicada de notas fiscais no levantamento.

O autuante, procedendo à revisão do lançamento excluiu da autuação os valores correspondentes às Notas Fiscais nºs 004.606 e 304.842, deduzindo do demonstrativo de débito os valores R\$40,18 e R\$118,48, que totaliza R\$158,66, competência julho de 2016, consoante novo demonstrativo de débito, fl. 417, que consigna para a infração 03 o montante de R\$206.248,82, demonstrativo que acolho.

Outro argumento da defesa questiona os valores exigidos, por entender equívoco da fiscalização, por não considerar que a autuada efetuou o cálculo do ICMS a recolher tomando a base de cálculo reduzida para as determinadas mercadorias e bens relacionados no Doc. 07, entendendo ser necessário o cancelamento do montante cobrado, uma vez que a base de cálculo foi corretamente calculada, nos termos do Convênio ICMS 52/91.

Por seu turno, o autuante informa que ao analisar o Anexo I do Convênio ICMS 52/91, constata que as mercadorias conexas nas notas fiscais relacionadas pela autuada, efetivamente estão nele

incluídas.

Em razão desse fato, os fornecedores ao vender as mercadorias, já realizam a redução da base de cálculo na própria nota fiscal de forma que a carga tributária passe a 5,14%, conforme preconiza o citado convênio. A alíquota destacada na nota fiscal corresponde a 7%, aplicada sobre uma base de cálculo já reduzida.

O procedimento correto a ser adotado pela adquirente é utilizar a alíquota para o cálculo do ICMS-DIFAL, de 18% e calcular o ICMS-DIFAL, sobre a base de cálculo já reduzida pelo fornecedor.

O argumento da autuada não se sustenta, em virtude de ter adotado outro procedimento. Ou seja, no cálculo do ICMS-DIFAL, aplica outra redução na base de cálculo do imposto, duplicando a redução, em desacordo com o estabelecido na norma.

Dessa forma acolho o demonstrativo de débito e julgo parcialmente subsistente a infração 03.

Dentre os argumentos apresentados frente a infração 05, a autuada destaca a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS do DIFAL na sua própria base de cálculo para cálculo do imposto, além de questionar a aplicação da alíquota de 18% no cálculo do ICMS.

Constatou que a fiscalização procedeu de forma correta, aplicando o que determina a Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, inc. XI.

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é: (...)*

*XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo. (...)*

O autuante, aplicou na apuração do valor devido o que determina a Lei nº 7.014/96, conforme dispositivos transcritos, ou seja, aplicou uma norma legal vigente no território baiano, em consonância com o ordenamento jurídico tributário estadual.

Quanto à inconstitucionalidade arguida, nunca é demais lembrar que falece competência a este Colegiado a apreciação de alegações concernentes à inconstitucionalidade da legislação tributária, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do artigo 167, incisos I e III, do RPAF/99.

Acrescento o fato de ter verificado nos demonstrativos analíticos que a cobrança se refere a diferença entre o valor corretamente calculado pelo autuante e os valores considerados pela autuada, não merecendo reparos a fazer.

Infração 05 subsistente.

A infração 06 trata da falta de recolhimento do ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, especificamente as prestações realizadas por três empresas de transportes: TRANSPORTES DELLA VOLPE, D'GRANEL TRANSPORTES, e RODOGRANEL LOG, onde a defesa assegura que efetuou os recolhimentos do ICMS.

Esta infração foi reconhecida parcialmente pela autuada, que quitou os itens reconhecidos, restando o valor de R\$32.824,08.

A autuada não discute o aspecto legal da exigência, restringindo a discussão quanto ao montante exigido em razão de entender que houve cobrança indevida, alegando ter efetuado os recolhimentos do ICMS retido nas operações de transporte, conforme comprovantes de recolhimentos que anexa.

Cabe consignar que à fl. 338 a autuada anexa cópia comprovante de pagamento do ICMS-Transporte referente ao período de junho de 2016, período esse que sequer foi contemplado na autuação.

O autuante, com razão, afirma que pelos elementos apresentados pela defesa não é possível estabelecer uma relação entre os valores devidos a cada prestadora de serviço de transporte e os valores constantes nos DAEs de modo a comprovar o efetivo recolhimento do ICMS-ST – TRANSPORTE.

Tal associação é imprescindível para comprovar o efetivo recolhimento do imposto retido. Entretanto, mesmo tendo apresentados os comprovantes de recolhimentos, a autuada não logrou êxito em apresentar elementos que permitissem a fiscalização estabelecer a correlação entre o valor recolhido e o valor devido correspondente às operações alcançadas pela autuação, mesmo tendo a oportunidade de fazê-lo quando da manifestação posterior à defesa.

Quanto ao CT-e nº 029.189, cópia anexa à fl. 339, constato que o mesmo foi cancelado. Este CT-e, consta no demonstrativo, fls. 65 a 67, como valor devido em dezembro de 2016, correspondendo ao imposto de R\$377,12, após revisão procedida pelo autuante o valor foi excluído, reduzindo o débito da infração para R\$46.400,24, revisão que acato.

Infração 06 parcialmente subsistente.

A infração 07 acusa o sujeito passivo de recolher a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

A defesa argumenta dois pontos: equívoco da fiscalização no cálculo do VALOR DA MERCADORIA NO LOCAL DE DESCARGA – VMLD e a constitucionalidade e ilegalidade da inclusão de despesas pagas a terceiros na base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO.

Na informação fiscal, o autuante reconhece o equívoco na determinação do VMLD, quanto a dupla conversão cambial dos valores obtidos pela diferença entre o peso declarado/manifestado e o peso arqueado/descarregado. Efetua a revisão dos cálculos e elabora novo demonstrativo de débito, fl. 412, que acolho.

Quanto ao argumento de constitucionalidade e ilegalidade da inclusão de despesas pagas a terceiros, na base de cálculo do ICMS-IMPORTAÇÃO, verifico que o autuante através do demonstrativo de débito, à fl. 68, totaliza as despesas aduaneiras consideradas na composição da base de cálculo: Capatazia, Armazenagem, AFRMM, Arqueação e Taxa de Utilização do SISCOMEX.

A fiscalização cumpriu o que estabelece à legislação atinente a operação de importação conforme estabelece a Lei nº 7.014/96 no seu art. 17, inc. VI, que assim determina:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é: (...)*

*VI - na hipótese do inciso IX do art. 4º, a soma das seguintes parcelas:*

- a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, observado o disposto no art. 18;*
- b) o imposto sobre a importação;*
- c) o imposto sobre produtos industrializados;*
- d) o imposto sobre operações de câmbio;*
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração.*

O fato gerador do imposto devido na importação de mercadorias ocorre no momento do desembarque aduaneiro da mercadoria ou bem importados do exterior, assim determina o art. 4º, inc. IX da mesma lei.

Portanto, a Lei nº 7.014/96, não contraria o que dispõe a Lei Complementar nº 87/96, conforme previsto no art. 13, inc. V.

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é: (...)*

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;
- b) imposto de importação;
- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras;

O artigo 14 da citada lei complementar estabelece que o preço de importação expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto de importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação da taxa de câmbio até o pagamento efetivo do preço.

Da leitura dos dispositivos legais, concluo que a Fiscalização cumpriu estritamente o que determina os dispositivos retro mencionados. Portanto, acato à revisão procedida pelo autuante assim como o demonstrativo de débito elaborado.

Considero a infração 07 parcialmente subsistente.

Segue o demonstrativo dos valores julgados parcialmente procedentes.

| <b>Infração 03 - 06.02.01</b> |                   |                        | <b>Infração 06 - 07.14.01</b> |                   |                        |
|-------------------------------|-------------------|------------------------|-------------------------------|-------------------|------------------------|
| <b>Data</b>                   |                   | <b>Valor Histórico</b> | <b>Data</b>                   |                   | <b>Valor Histórico</b> |
| <b>Ocorrência</b>             | <b>Vencimento</b> |                        | <b>Ocorrência</b>             | <b>Vencimento</b> |                        |
| 31/01/2015                    | 09/02/2015        | 22.155,28              | 28/02/2015                    | 13/03/2015        | 874,42                 |
| 28/02/2015                    | 09/03/2015        | 17.797,55              | 31/03/2015                    | 15/04/2015        | 8.674,84               |
| 31/03/2015                    | 09/04/2015        | 32.016,94              | 30/04/2015                    | 15/05/2015        | 8.507,02               |
| 30/04/2015                    | 09/05/2015        | 8.675,02               | 31/05/2015                    | 15/06/2015        | 8.201,29               |
| 31/05/2015                    | 09/06/2015        | 15.450,66              | 30/09/2015                    | 15/10/2015        | 732,19                 |
| 30/06/2015                    | 09/07/2015        | 12.447,61              | 31/12/2015                    | 15/01/2016        | 230,44                 |
| 31/07/2015                    | 09/08/2015        | 11.852,40              | 29/02/2016                    | 15/03/2016        | 660,30                 |
| 30/09/2015                    | 09/10/2015        | 9.093,85               | 30/04/2016                    | 15/05/2016        | 490,49                 |
| 31/10/2015                    | 09/11/2015        | 820,47                 | 31/05/2016                    | 15/06/2016        | 4.834,50               |
| 30/11/2015                    | 09/12/2015        | 889,86                 | 30/06/2016                    | 15/07/2016        | 5.487,68               |
| 31/12/2015                    | 09/01/2016        | 663,61                 | 31/07/2016                    | 15/08/2016        | 1.681,51               |
| 31/01/2016                    | 09/02/2016        | 1.419,59               | 31/08/2016                    | 15/09/2016        | 1.797,88               |
| 29/02/2016                    | 09/03/2016        | 883,96                 | 30/09/2016                    | 15/10/2016        | 516,38                 |
| 31/03/2016                    | 09/04/2016        | 4.301,77               | 30/11/2016                    | 15/12/2016        | 3.491,20               |
| 30/04/2016                    | 09/05/2016        | 6.804,87               | 31/12/2016                    | 15/01/2017        | 220,11                 |
| 31/05/2016                    | 09/06/2016        | 12.576,85              | <b>Soma</b>                   |                   | <b>46.400,25</b>       |
| 30/06/2016                    | 09/07/2016        | 148,58                 |                               |                   |                        |
| 31/07/2016                    | 09/08/2016        | 85,14                  |                               |                   |                        |
| 31/08/2016                    | 09/09/2016        | 4.500,56               |                               |                   |                        |
| 30/09/2016                    | 09/10/2016        | 7.977,47               |                               |                   |                        |
| 31/10/2016                    | 09/11/2016        | 772,65                 |                               |                   |                        |
| 30/11/2016                    | 30/11/2016        | 30.402,60              |                               |                   |                        |
| 31/12/2016                    | 09/01/2017        | 4.511,55               |                               |                   |                        |
| <b>Soma</b>                   |                   | <b>206.248,84</b>      | <b>Soma</b>                   |                   | <b>574.553,99</b>      |

Pelo exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, assim o montante do Auto de Infração é o seguinte:

| <b>INF</b> | <b>RESULTADO</b>    | <b>VL. LANÇADO</b> | <b>VL. JULGADO</b> | <b>MULTA</b> |
|------------|---------------------|--------------------|--------------------|--------------|
| 01         | RECONHECIDA         | 3.951,76           | 3.951,76           | 60%          |
| 02         | PROCEDENTE          | 1.421.252,36       | 1.421.252,36       | 60%          |
| 03         | PROCEDENTE EM PARTE | 206.407,50         | 206.248,84         | 60%          |
| 04         | RECONHECIDA         | 22.419,69          | 22.419,69          | 60%          |

|    |                     |                     |                     |       |
|----|---------------------|---------------------|---------------------|-------|
| 05 | PROCEDENTE          | 349.356,44          | 349.356,44          | 60%   |
| 06 | PROCEDENTE EM PARTE | 46.777,37           | 46.400,25           | 150%  |
| 07 | PROCEDENTE EM PARTE | 648.323,07          | 574.553,99          | 60%   |
| 08 | RECONHECIDA         | 151.726,42          | 151.726,42          | ----- |
|    | <b>TOTAL</b>        | <b>2.850.214,61</b> | <b>2.775.909,75</b> |       |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207103.0009/18-9, lavrado contra **VALE MANGANÊS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.624.183,33**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.577.783,08 e 150% sobre R\$46.400,25, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, II, “f” e V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$151.726,42**, prevista no inciso XI do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo os valores já recolhidos, conforme comprovantes anexos aos autos, serem homologados pelo órgão competente da SEFAZ.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR