

**A. I. Nº** - 206886.0010/19-8  
**AUTUADO** - COLOR VISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA ACRÍLICA LTDA.  
**AUTUANTE** - JORGE JESUS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 26/08/2020

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0119-03/20-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. RECOLHIMENTO A MENOS. A defesa cinge-se a invocar a inconstitucionalidade do Decreto nº 13373/15. Esta Instância de Julgamento não possui atribuição (competência) para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual, nem se negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. O defendente apresenta provas que elide parcialmente a acusação fiscal. Infrações parcialmente subsistentes. c) SERVIÇOS DE TRANSPORTES. O sujeito passivo não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. Não acatadas a nulidades arguidas. Indeferido pedido de diligência ou perícia técnica. Negado pedido de relevação ou cancelamento das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/09/2019, exige crédito tributário no valor de R\$99.924,47, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01.** 06.02.01. deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, por erro na base de cálculo, por ter deixado de incluir o ICMS na sua própria base de cálculo nos termos do Decreto 13373/15 e por excluir materiais de consumo que considerou insumos de produção, nos meses de março de 2017 a dezembro de 2018, no valor de R\$80.940,82, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02.** 16.01.01. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, documentos não constam da EFD, nos meses de março a novembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$1.107,89;

**Infração 03.** 16.01.02. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, documentos não constam da EFD, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$3.715,57;

**Infração 04.** 16.01.06. deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2018, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$14.160,19;

O autuado impugna o lançamento fls.59/79. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que, vem diante da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, por meio de seus procuradores signatários, apresentar Impugnação, pelas razões expostas a seguir.

Comenta que à infração 01 se refere ao recolhimento a menor do ICMS Diferencial de Alíquotas nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação decorrente de erro da base de cálculo.

Aduz a ilegalidade e inconstitucionalidade da sistemática da DIFAL aplicada pelo Estado da Bahia. Assevera que as alterações promovidas pela Lei nº 13373/2015 estabeleceu uma nova e exclusiva base impositiva para a incidência do ICMS-DIFAL, sem qualquer amparo constitucional e essas alterações trazidas pelo legislador baiano se encontram maculadas de evidentes inconstitucionalidade e ilegalidade.

Sustenta que a Emenda Constitucional 87/2015, que dentre outras modificações, alterou a redação do art. 155, § 2º incisos VII e VIII da Constituição Federal, com o objetivo de possibilitar que os Estados destinatários pudessem receber o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas do ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais, não a contribuintes do ICMS.

Frisa que a alteração promovida não modificou, em nada, a sistemática do ICMS DIFAL em relação às operações interestaduais destinadas a consumidores finais contribuintes do ICMS.

Comenta que para disciplinar esta modificação constitucional, não aplicáveis às operações realizadas por contribuintes do imposto como é o seu caso, foi editado inclusive, o Convênio CONFAZ nº 93/2015, que dispôs sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS. Ressalta que a Lei Estadual nº 13.373/2015, foi acrescentado o inciso XVI ao art. 4º e modificada a redação do inciso XI, art. 17 do citado diploma legal.

Salienta que a Lei nº 13.373/2015 não se resumiu a disciplinar internamente o ICMS DIFAL sobre as operações interestaduais destinadas a não contribuintes, mas foi além, e acabou alterando drasticamente a base de cálculo do ICMS DIFAL sobre as operações interestaduais destinadas a consumidores finais contribuintes do ICMS, que deixou de ser o valor da prestação ou operação na unidade Federada de origem e passou a ser esse valor acrescido do IPI, frete, e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo a diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Com isso, entende que de forma totalmente inconstitucional e ilegal, o Estado da Bahia acabou criando uma nova base de cálculo para o ICMS DIFAL, o que implica existência de duas bases de cálculo distintas para uma mesma operação interestadual.

Ressalta que a sistemática de cálculo do ICMS por dentro, ou seja, a inclusão do imposto na sua própria base de cálculo, prevista na Lei Complementar 87/96, não ampara a pretensão do Estado da Bahia de embutir o ICMS DIFAL na sua própria base de cálculo.

Reitera que a Lei Estadual 13.373/2015 está eivada de inconstitucionalidade e ilegalidade, o que não pode admitir, devendo haver o cancelamento da exigência consubstanciada no auto de infração.

Relativamente às infrações 02, 03, e 04 afirma que por meio da comparação dos dados contidos no livro Registro de Entradas e o levantamento fiscal, são verificadas inconsistências a respeito da apuração realizada pelo fisco.

Alega que as notas fiscais constantes na planilha “Notas Fiscais de Entradas não Registradas”, sua análise preliminar, é que se tratam de notas fiscais de devolução de mercadorias que em razão de

expediente do próprio Estado da Bahia, foi necessário a emissão de novas notas fiscais de Entradas, e então, o registro destas novas notas fiscais encontram-se devidamente registradas.

Comenta que para regularizar o creditamento dos impostos incidentes sobre operações de devolução, nos casos específicos discutidos, consta inclusiva no “perguntas e respostas” do sítio eletrônico da SEFAZ da Bahia o seu procedimento.

Aponta que com a emissão de novas notas fiscais de entradas, tais documentos ganharam novos números e ele foi devidamente escriturado no livro de Registro de Entradas, bem como, registrado na sua EFD. Faz indicações a título exemplificativo.

Por outro lado, apresenta entendimento que não houve prejuízo ao erário, portanto vê necessidade de relevação ou redução da multa aplicada.

Requer que o auto de infração seja julgado nulo, quer pela incongruência e inconstitucionalidade da sistemática de cálculo da DIFAL aplicada na presente autuação, quer pela efetiva escrituração das notas fiscais consoante demonstrado.

Postula pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, como a apresentação de novos documentos, realização de diligências, perícia técnica, além de outras que se fizerem necessárias.

Por derradeiro, requer que as intimações relativas ao presente auto de infração sejam realizadas em nome da impugnante e de sua procuradora conforme endereços:

a) Color Visão do Brasil Indústria Acrílica Ltda. A/C Ederson J. Capalbo Silva. Estrada Municipal Araçatuba/Prata s/n, Km 9, CEP 16026-850.

b) L. Miyano Advogados, a/c Lumy Miyano Mizukawa. AV. Brigadeiro faria Lima, 2894 Cj. 52 – Jardim Paulistano. CEP 01451-001 – São Paulo – SP – Brasil.

O Autuante presta informação fiscal fls.95/98. Repete as infrações que lhe foram imputadas. Sintetiza os termos da defesa. Rebate as alegações defensivas com as seguintes ponderações. Quanto à infração 01 (06.02.01), diz que a peça defensiva versa tão somente, a contestar a constitucionalidade da sistemática de cálculo da DIFAL estabelecida pela Lei Estadual nº 13.373/2015 e recusa-se a obedecê-la, apontando ilegalidade na sua aplicação. Portanto, a discussão sobre a constitucionalidade ou não, ou a negativa de aplicação de ato normativo não se incluem na competência dos órgãos Julgadores, conforme está disciplinado no RPAF /99, art. 167.

Quanto às infrações 02 (16.01.01) e 03 (16.01.02) que tratam da falta de registro de notas fiscais de entradas tributadas e não tributadas, afirma que assiste razão ao Contribuinte, sobre a alegação de que o registro das notas fiscais emitidas decorrentes das devoluções promovidas por empresas inscritas no Simples Nacional que não destacam o valor do imposto, substituem o registro das notas fiscais originais. Portanto, o registro na EFD, das notas fiscais de entradas emitidas pelo próprio Contribuinte, torna dispensável o registro das notas que deram suporte à emissão destas. Aduz que diante deste fato, efetua a exclusão das notas fiscais contidas nas planilhas respectivas, que resultaram na diminuição da infração 02 para a quantia de R\$ 931,39 e da infração 03 para R\$3.358,26. Com isto, elabora novo demonstrativo de débito, que anexa a informação fiscal para contemplar a exclusão das notas fiscais referente às devoluções e também novas planilhas que refletem as referidas exclusões.

Quanto à infração 04 (16.01.06), comenta que a peça defensiva não se manifestou, porém no geral, apontou inexistência de prejuízo ao erário – necessidade de relevação ou redução da multa, e apela pelo cancelamento da multa sob a alegação de que a ausência de burla ao imposto devido, reflete a inexistência de prejuízo ao erário.

Deste modo, afirma que o valor do débito total fica reduzido de R\$ 99.924,47 para o valor de R\$99.390,66.

Conforme previsto no § 8º do art.127 do RPAF/99, não se fez necessário a ciência do Autuado, a respeito da informação fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por quatro infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, o autuado suscitou nulidade do auto de infração, quer pela incongruência e inconstitucionalidade da sistemática de cálculo da DIFAL aplicada na presente autuação, quer pela efetiva escrituração das notas fiscais no registro de Entradas.

As nulidades suscitadas deixam de ser acolhidas por falta de fundamento fático e jurídico. Entendo que estas arguições se referem ao mérito e como tal, serão oportunamente apreciadas.

Sobre os aspectos formais, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RPAF/99. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais fls. 09/54, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, não acato as nulidades suscitadas, pois o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano, a diligência ou perícia técnica solicitada pelo autuado. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvida porventura existente, mas se para convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” e II “a” do RPAF/BA, a realização de diligência e perícia pode ser dispensada. Neste caso, entendo que já se encontram presentes no PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide, e a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos.

No mérito, a infração 01 trata 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 uso e consumo do próprio estabelecimento, por erro na base de cálculo, por ter deixado de incluir o ICMS na sua própria base de cálculo nos termos do Decreto 13373/15 e por excluir materiais de consumo que considerou insumos de produção, nos meses de março de 2017 a dezembro de 2018, no valor de R\$80.940,82, acrescido da multa de 60%.

A matéria encontra-se embasada no inciso XV, art. 4º da Lei 7014/96 e no inciso III, § 4º, do art. 305 do RICMS/BA, *in verbis*:

Lei nº 7.014/96

*Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

Regulamento do ICMS da Bahia/2012:

*“Art. 305. No regime de conta corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*(...)*

*§4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:*

*(...)*

*III – o valor correspondente à diferença de alíquotas:*

*a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente”*

A impugnação a este item da autuação, cingiu-se ao argumento de ilegalidade e inconstitucionalidade da sistemática da DIFAL aplicada pelo Estado da Bahia. O defendente afirmou que as alterações promovidas pela Lei nº 13373/2015 estabeleceu uma nova e exclusiva base imponible para a incidência do ICMS-DIFAL, sem qualquer amparo constitucional e essas alterações trazidas pelo legislador baiano se encontram maculadas de evidentes inconstitucionalidade e ilegalidades.

No presente caso, verifico que a base de cálculo foi apurada, com fundamento no art. 17, XI da Lei 7.014/96, com redação dada pela Lei 13.373, de 21/09/2015, DOE de 22/09/2015, efeitos a partir de 01/01/2016, qual seja:

*Art. 17. ( . . . )*

*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.*

Por ter uma forma de cálculo mais complexa, a SEFAZ fez constar em sua página na *Internet*, no item Perguntas e Respostas, os esclarecimentos e a forma de cálculo do Diferencial de Alíquotas, a partir do exercício de 2016, cujo acesso é possível a todo contribuinte, como segue:

*11. Qual a metodologia que deverá ser aplicado para apuração do ICMS de diferença de alíquota - DIFAL sobre bens para integrar o ativo fixo ou material de uso ou consumo? Para determinação da base a ser utilizada para fins de cálculo da diferença de alíquota nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final (contribuinte ou não do imposto), deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente na Unidade Federada - UF de destino, conforme orientação contida no inciso XI, do artigo 17 da Lei Estadual n.º 7.014/96 (redação introduzida pela Lei Estadual n.º 13.373/15).*

*De acordo com essa regra, a DIFAL devida nas aquisições de material de uso ou consumo ou para integrar o ativo permanente passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal e, então, expurga-se o ICMS da alíquota do estado de origem (contidos os acréscimos dispostos no § 1º do artigo 13º da Lei Complementar n.º 87/96), e com tributação final do Estado da Bahia (imposto calculado por dentro, com aplicação da alíquota interna da Unidade Federada de destino).*

Da leitura dos dispositivos retro mencionados, constato que, acertadamente, esta foi a metodologia utilizada pelo Autuante, para apuração da infração em análise. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. (art. 167, I e III do RPAF/99). Assim, declaro procedente a infração 01.

Quanto às infrações 02 (16.01.01), 03 (16.01.02) e 04 (16.01.06) que tratam da falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias e serviços tributáveis e não tributáveis, o defendente

alegou, que as notas fiscais constantes na planilha “Notas Fiscais de Entradas não Registradas”, se tratam de devolução de mercadorias, que em razão de expediente do próprio Estado da Bahia, sobre estas operações, emitiu novas notas fiscais de Entradas, e o registro destas novas notas fiscais encontram-se devidamente escrituradas.

Em sede de informação fiscal, o Autuante acatou o argumento defensivo afirmando assistir razão ao Contribuinte, visto que o registro das notas fiscais emitidas, decorrentes das devoluções promovidas por empresas inscritas no Simples Nacional que não destacam o valor do imposto, substituem o registro das notas fiscais originais.

Analisando a alegação defensiva, juntamente com o levantamento fiscal observo que se referem as infrações 02 e 03, onde o Autuado apresentou elementos de prova, com o condão de elidir parcialmente estas infrações.

Nesse sentido, acolho as conclusões do Autuante, considerando que estão em consonância com as provas apresentadas e a legislação de regência, e com a exclusão das notas fiscais contidas nas planilhas respectivas, a infração 02 remanesce em R\$ 931,39 e a infração 03 em R\$3.358,26. Quanto à infração 04, não foi apresentado qualquer fato que levasse à modificação ou extinção deste item da autuação. Assim, as infrações 02 e 03 subsistem parcialmente, consoante novos demonstrativos fls.99/111 e a infração 04 é integralmente procedente.

Cabe registrar que em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 127 do RPAF/99, não se deu ciência da informação fiscal ao autuado.

O defendente requereu ainda, o cancelamento ou relevação da multa aplicada, alegando inexistência de prejuízo ao erário.

Rejeito este pleito, visto que a multa sugerida pela Fiscalização está corretamente tipificada no art. 42 da Lei 7.014/96, portanto é legal, e conforme expresso no art. 136 do CTN, e no § 2º do art. 40 da Lei 7014/96, sua aplicação independe da intenção do agente. Ademais, com a revogação dos artigos 158 e 159 do RPAF/99, esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade aplicada por descumprimento de obrigação tributária.

Por fim, o defendente requereu ainda, que as intimações sejam feitas sempre, em nome da empresa e do seu patrono, conforme endereços:

a) Color Visão do Brasil Indústria Acrílica Ltda. A/C Ederson J. Capalbo Silva. Estrada Municipal Araçatuba/Prata s/n, Km 9, CEP 16026-850.

b) L. Miyano Advogados, a/c Lumy Miyano Mizukawa. Av. Brigadeiro faria Lima, 2894 Cj. 52 – Jardim Paulistano. CEP 01451-001 – São Paulo – SP – Brasil, sob pena de nulidade.

Observo que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206886.0010/19-8**, lavrado contra **COLOR VISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA ACRÍLICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado,

para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$80.940,82**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso II, alínea “f” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$18.449,84**, prevista no inciso IX do citado dispositivo legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR