

PROCESSO	- A. I. Nº 207090.0001/18-8
RECORRENTE	- SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS - EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0136-02/20-VD
ORIGEM	- INFRAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 02/12/2021

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0274-11/21-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. **b)** AQUISIÇÕES PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **c)** SERVIÇO DE TRANSPORTE INICIADO NA BAHIA. Rejeitado o Recurso Voluntário por não apontar fato capaz de elidir o saldo remanescente das infrações, sobretudo por repetir as mesmas irresignações da impugnação, ignorando as reduções promovidas em sede de informação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão nº 0136-02/20-VD da 2ª JJF deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 19/03/2018, no valor histórico de R\$61.365,88, atacando a(s) seguinte(s) infração(ões):

**Infração 05 - 06.02.01.** *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$6.351,58. Período: Março a Outubro e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.*

*Consta da descrição: Exercício 2016 - Contribuinte usuário de EFD realizou aquisições interestaduais de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento, sem recolher valores referentes a diferencial de alíquota, os recolhendo a menos.*

*Parte integrante do AI e entregue cópia ao contribuinte, cópia do Demonstrativo Débito do Diferencial de Alíquota – Material de Uso e Consumo – analítico / sintético e seu resumo.*

**Infração 06 - 06.03.01** – *Deixou de recolher ICMS referente à diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte cuja prestação teve início em outra Unidade da Federação não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Valor: R\$974,01. Período: Janeiro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.*

*Consta da descrição: Exercício 2016 - Contribuinte usuário de EFD adquiriu serviço de transporte de outras UFs, viabilizando aquisição de produtos destinados a uso/consumo sem recolher ICMS DIFAL.*

*Parte integrante do AI e entregue cópia ao contribuinte, cópia do Levantamento Fiscal – Difal / Serviço de Transporte. Anexo Levantamento Fiscal / Difal Serviço de Transporte, CTRCs e NFs relacionados no AI – cópia entregue ao contribuinte.*

Concluída a instrução processual, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

### VOTO

*Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$61.365,88, acusando o cometimento de 08 (oito) infrações.*

*Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 05, 08 e 18, bem como do que se percebe na peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no*

corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CDs constantes às fls. 06-301); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Em face de expresso reconhecimento do cometimento, inclusive por declarada disposição de providências quanto ao pagamento, as infrações 01, 02, 03, 04 e 08 não integram essa lide.

Para as infrações impugnadas, o sujeito passivo alega:

#### Infrações 05 e 06

Apresentando documentos probatórios (fls. 313-346), argui insubsistência das infrações dizendo ter realizado ajuste do débito referente ao diferencial de alíquota, apurado antes da lavratura deste AI; recolheu os valores complementares sob o código genérico “outros débitos”, não fazendo a descrição complementar relativa ao DIFAL, mas os valores contidos nas planilhas anexadas conferem com os valores autuados, em razão de incorreto cálculo dos autuantes, por não atender à disposição dos art. 4º, XV, da Lei 7014/96, bem como do art. 17, XI, § 6º, redação vigente até 21/12/17, razão pela qual as infrações devem ser julgadas improcedentes.

Aduz haver equívoco na multa proposta, pois, ainda que houvesse a irregularidade, haveria de ser a contida na alínea “i”, XIII-A, do art. 42, da Lei 7014/96.

Por sua vez, analisando as planilhas de origem onde o contribuinte relaciona as operações mês a mês, observando ser possível analisar conjuntamente as infrações, a Autoridade Fiscal que prestou a Informação Fiscal, fazendo demonstrativo a respeito, afirma que abatendo os valores comprovados pelo contribuinte em suas planilhas, cobrando apenas o ICMS remanescente, referente ao DIFAL não recolhido, resta devido R\$2.925,11.

Tendo em vista: a) tratar-se de questão de fato em que ante os elementos de contraprova apresentados, os valores devidos apurados nas infrações foram ajustados; b) conforme documento de fl. 381, o ajuste efetuado por ocasião da Informação Fiscal foi levado ao conhecimento do sujeito passivo e, podendo se manifestar a respeito, silenciou, por nada ter a reparar de ofício quanto ao procedimento efetuado, é de incidir a disposição contida no art. 140 do RPAF:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Observando se tratar de sanção por descumprimento de obrigação principal, como originalmente proposta, a multa tipificada na alínea “f”, do inciso II, da Lei 7014/96 é que incide sobre o valor devido nas infrações e não a prevista na alínea “i”, do inciso XIII-A, do citado artigo, como pretendido pelo Impugnante, pois este diz respeito a multa por descumprimento de obrigações acessórias relativas a infrações relacionadas com entrega de informações em arquivo eletrônico e com uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados, o que não é o caso. Portanto, sem fundamento jurídico, o pedido formulado.

Pelo exposto, declarando parcial subsistência das infrações, acolho o ajuste procedido e indicado na Informação Fiscal, restando devido pela Infração 05 R\$2.851,31 e pela Infração 06 R\$73,80, cujo demonstrativo de débito é:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Venc	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vlr Histórico
<b>Infração 05</b>					
31/03/2016	09/04/2016	819,06	18%	60%	147,43
30/04/2016	09/05/2016	1.936,33	18%	60%	348,54
31/05/2016	09/06/2016	1.014,94	18%	60%	182,69
30/06/2016	09/07/2016	1.337,33	18%	60%	240,72
31/08/2016	09/09/2016	1.043,17	18%	60%	187,77
30/09/2016	09/10/2016	326,22	18%	60%	58,72
31/10/2016	09/11/2016	3.102,89	18%	60%	558,52
31/12/2016	09/01/2017	6.260,67	18%	60%	1.126,92
<b>Total da Infração</b>		<b>15.840,61</b>	<b>18%</b>	<b>60%</b>	<b>2.851,31</b>
<b>Infração 06</b>					
31/01/2016	09/02/2017	106,89	18%	60%	19,24
29/02/2016	09/03/2017				54,56
<b>Total da Infração</b>					<b>73,80</b>

#### Infração 07

Acusa falta de retenção e recolhimento de ICMS relativo a prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, na condição de substituto tributário. Prestados por transportadores inscritos neste Estado (extratos cadastrais às fls. 281-294, tem suporte no demonstrativo de fls. 275-278, detalhando os CTRCs, data de emissão, CNPJ do prestador, IE, UF, CFOP, VlrOper, alíq, ICMS apurado, recolhido, diferença exigida, Chave de Acesso e tomador do serviço.

Também apresentando elementos de contraprova, o Impugnante alega: a) isenção do imposto em operações internas de transporte com base na Lei 8534/02; b) retenções cobradas, mas pagas pela transportadora, “pois não existe contrato de prestação sucessiva e, ainda, os que existem, caso a transportador utilize o crédito presumido de 20% para pagamento do ICMS, o tomador também poderá utilizá-lo no pagamento”; c) ausência de contrato para caracterizar prestação sucessiva do serviço.

Por sua vez, a autuante informa: a) conforme Parecer Getri 17.445/12, a contratação sucessiva pode ser operada mediante contratação escrita ou tácita; b) razão do Impugnante quanto à isenção de ICMS nas operações internas para o período compreendido pela autuação; c) consideração dos valores recolhidos na apuração dos valores exigidos; d) elaboração de novo demonstrativo da exação (fls. 372-375), face às exclusões que efetuou.

Analizando os autos e ponderando as razões arguidas no contraditório, necessário se faz algumas observações.

A primeira, é que a planilha suporte de fls. 275-278, somando ocorrências em todos os períodos de 2016, denota operações sucessivas pelos prestadores ali identificados, cujos extratos de fls. 279-294, informam serviço prestado por transportadores cadastrados na SEFAZ-BA (IEs: 64703571, 59777195, 01111826, 084828686, 054479948, 064966897, 049498088).

A segunda, é que, ainda que o inciso XCIV que regulamentava a isenção para as prestações internas de serviço de transporte de cargas tenha sido revogado pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/2016, efeitos a partir de 01/01/2016, o art. 12 da Lei nº 8.534/02, revogado pela Lei nº 14.037, de 20/12/2018, efeitos a partir de 01/01/2019, dispensou o pagamento do ICMS nas prestações internas de transporte de carga até 31/12/2018.

A terceira necessária observação decorre da disposição do art. 298, II, do RICMS-BA, vigente até 31/12/19:

Redação originária dada ao art. 298, efeitos até 31/12/19:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:”

...  
II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a **contrato**. (grifei)

Pois bem, no contexto do caso, com relação ao “contrato”, acima destacado - disposição aberta que não exige forma especial -, vale analisar o disposto no art. 107 do Código Civil:

Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir.

Ora, no conjunto de circunstâncias que envolve a questão - em especial, a comprovação de sucessivas operações por alguns transportadores -, é de perceber que, não havendo expressa designação da forma contratual na normativa que obriga a substituição tributária encarregada ao contratante do serviço de transporte, a validade do negócio jurídico não depende de forma especial, desde que possua agente capaz; objeto lícito e possível, determinado ou determinável, como no caso em apreço, pois, não há, em regra, obrigatoriedade de um contrato ser escrito, como ocorre em casos de locação, comodato, etc.

A propósito, da redação do parecer da GETRI citado pela autuante, salutar é o seguinte trecho:

“Da análise do dispositivo, verifica-se que, para atribuição da responsabilidade ali prevista, deve-se considerar como contrato o simples ajuste para a prestação de serviço de transporte por parte de empresa transportadora sucessivamente para determinado contribuinte, inscrito na condição de normal, contratação esta que pode ser efetuada formalmente (contrato escrito) ou não (contrato tácito)”.

Assim, tendo em vista que: a) a planilha suporte ajustada (fls. 371-375) denota exclusão das operações internas indevidamente constantes da planilha original; b) conforme documento de fl. 381, o ajuste efetuado por ocasião da Informação Fiscal foi levado ao conhecimento do sujeito passivo e, podendo se manifestar a respeito, silenciou, ao modo do que expressei para as infrações 05 e 06, tenho a Infração 07 como parcialmente subsistente com a exação de R\$4.475,06, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Venc	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vlr Histórico
<b>Infração 07</b>					
31/01/2016	09/02/2017	49,00	12%	60%	5,88
29/02/2016	09/03/2017	645,00	12%	60%	77,40

30/04/2016	09/05/2016	353,75	12%	60%	42,45
30/06/2016	09/07/2016	6.794,25	12%	60%	815,31
31/07/2016	09/08/2016	15.277,33	12%	60%	1.833,28
31/08/2016	09/09/2016	8.877,42	12%	60%	1.065,29
30/09/2016	09/10/2016	3.700,00	12%	60%	444,00
31/10/2016	09/11/2016	226,50	12%	60%	27,18
30/11/2016	09/12/2017	400,00	12%	60%	48,00
31/12/2016	09/01/2017	968,92	12%	60%	116,27
<b>Total da Infração</b>					<b>4.475,06</b>

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário com o seguinte teor.

Alega ter demonstrado na impugnação que as infrações não merecem prosperar visto que o contribuinte autuado realizou ajuste de débito referente ao diferencial de alíquota apurado pela Autuante antes mesmo da lavratura do presente auto, o que foi reconhecido pela decisão de piso, contudo, de forma equivocada ao apenas ajustar as infrações.

Reitera que, por não existir código de recolhimento no Estado da Bahia específico para o ajuste realizado, não se identificou o recolhimento do imposto em tempo, utilizando-se do código genérico de outros débitos, destacando ainda que, por equívoco de natureza formal e acessória, não foi promovida a descrição complementar que se tratava do Diferencial de alíquota.

Afirma, todavia, ser possível observar que os valores demonstrados nas planilhas que foram anexadas, somente não conferem integralmente com os valores reclamados pela fiscal porque esta realizou o cálculo incorreto, sem atender às disposições legais, reproduzindo os arts. 4º, inciso XV e 17, XI da Lei nº 7.014/96.

Insiste não ter havido descumprimento da obrigação principal, qual seja o recolhimento do ICMS, ocorrendo, no máximo, infração de natureza acessória, se for possível considerar algum tipo de infração.

Alega que o erro do contribuinte no cumprimento de suas obrigações acessórias não pode ser utilizado contra si de modo a onerá-lo de forma ilegal, destacando novamente, não existir no RICMS qualquer dispositivo que determine a cobrança em duplicidade do ICMS pelo simples fato de o contribuinte tê-lo recolhido de forma diversa daquela prevista em lei, e muito menos quando não há forma prevista em lei, caso que se adequa ao presente, razões pelas quais devem as infrações 05 e 06 serem julgadas totalmente improcedentes.

Em nome da eventualidade, aponta que a multa aplicada não condiz com a legislação, entendendo equivocada a aplicação da multa da alínea “f”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pois, no seu ponto de vista, mesmo que houvesse realmente deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, a multa que deveria ser aplicada é a contida na alínea “i”, inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Reclama que a multa aplicada é surreal e onera muito a situação do sujeito passivo, violando o princípio do não confisco, comprometendo seu patrimônio e excedendo sua capacidade contributiva.

Encerra requerendo a total improcedência das infrações 05 e 06.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação.

## VOTO

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais arguidas no recurso, ou que mereçam ser arguidas de ofício, avanço diretamente para o mérito.

A recorrente reproduz no Recurso Voluntário as mesmas irresignações verificadas na impugnação, quanto às infrações 05 e 06, e à multa aplicada. Todavia, como bem salientou a decisão de primeira instância, a matéria pertinente aos pagamentos realizados com códigos

genéricos foi objeto de análise e acatada em sede de informação fiscal (fls. 367-370), assim como a JJF esclareceu a inexistência de qualquer equívoco na multa aplicada, conforme trecho abaixo transscrito:

*Infrações 05 e 06*

*Apresentando documentos probatórios (fls. 313-346), argui insubsistência das infrações dizendo ter realizado ajuste do débito referente ao diferencial de alíquota, apurado antes da lavratura deste AI; recolheu os valores complementares sob o código genérico “outros débitos”, não fazendo a descrição complementar relativa ao DIFAL, mas os valores contidos nas planilhas anexadas conferem com os valores autuados, em razão de incorreto cálculo dos autuantes, por não atender à disposição dos art. 4º, XV, da Lei 7014/96, bem como do art. 17, XI, § 6º, redação vigente até 21/12/17, razão pela qual as infrações devem ser julgadas improcedentes.*

*Aduz haver equívoco na multa proposta, pois, ainda que houvesse a irregularidade, haveria de ser a contida na alínea “i”, XIII-A, do art. 42, da Lei 7014/96.*

*Por sua vez, analisando as planilhas de origem onde o contribuinte relaciona as operações mês a mês, observando ser possível analisar conjuntamente as infrações, a Autoridade Fiscal que prestou a Informação Fiscal, fazendo demonstrativo a respeito, afirma que abatendo os valores comprovados pelo contribuinte em suas planilhas, cobrando apenas o ICMS remanescente, referente ao DIFAL não recolhido, resta devido R\$2.925,11.*

*Tendo em vista: a) tratar-se de questão de fato em que ante os elementos de contraprova apresentados, os valores devidos apurados nas infrações foram ajustados; b) conforme documento de fl. 381, o ajuste efetuado por ocasião da Informação Fiscal foi levado ao conhecimento do sujeito passivo e, podendo se manifestar a respeito, silenciou, por nada ter a reparar de ofício quanto ao procedimento efetuado, é de incidir a disposição contida no art. 140 do RPAF:*

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Observando se tratar de sanção por descumprimento de obrigação principal, como originalmente proposta, a multa tipificada na alínea “f”, do inciso II, da Lei 7014/96 é que incide sobre o valor devido nas infrações e não a prevista na alínea “i”, do inciso XIII-A, do citado artigo, como pretendido pelo Impugnante, pois este diz respeito a multa por descumprimento de obrigações acessórias relativas a infrações relacionadas com entrega de informações em arquivo eletrônico e com uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados, o que não é o caso. Portanto, sem fundamento jurídico, o pedido formulado.*

*Pelo exposto, declarando parcial subsistência das infrações, acolho o ajuste procedido e indicado na Informação Fiscal, restando devido pela Infração 05 R\$2.851,31 e pela Infração 06 R\$73,80, cujo demonstrativo de débito é:*

<b>DEMONSTRATIVO DE DÉBITO</b>						
<b>Data Ocorr</b>	<b>Data Vencto</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Aliq</b>	<b>Multa</b>	<b>Vlr Histórico</b>	
<b>Infração 05</b>						
31/03/2016	09/04/2016	819,06	18%	60%	147,43	
30/04/2016	09/05/2016	1.936,33	18%	60%	348,54	
31/05/2016	09/06/2016	1.014,94	18%	60%	182,69	
30/06/2016	09/07/2016	1.337,33	18%	60%	240,72	
31/08/2016	09/09/2016	1.043,17	18%	60%	187,77	
30/09/2016	09/10/2016	326,22	18%	60%	58,72	
31/10/2016	09/11/2016	3.102,89	18%	60%	558,52	
31/12/2016	09/01/2017	6.260,67	18%	60%	1.126,92	
<b>Total da Infração</b>		<b>15.840,61</b>	<b>18%</b>	<b>60%</b>	<b>2.851,31</b>	
<b>Infração 06</b>						
31/01/2016	09/02/2017	106,89	18%	60%	19,24	
29/02/2016	09/03/2017				54,56	
<b>Total da Infração</b>					<b>73,80</b>	

Convém apontar, que além de silenciar quando intimada para se manifestar sobre a informação fiscal, a recorrente nada aponta de novo que se refira especificamente ao saldo remanescente das referidas infrações, após acolhimento parcial de suas alegações. Portanto, não se vislumbra razão para modificar a decisão de piso.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0001/18-8, lavrado contra **SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS - EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.543,04**, acrescido das multas de 60%, previstas no artigo 42, II, alíneas “a”, “f” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$792,76**, prevista no XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS