

A. I. N° - 276473.0007/19-9
AUTUADO - REILUX COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 24/05/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0070-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado que as mercadorias constantes das notas fiscais de aquisição, de acordo com a NCM e descrição, se encontravam na substituição tributária, a infração se apresenta subsistente. 2. DESENCONTRO ENTRE O VALOR DO IMPOSTO ESCRITURADO E RECOLHIDO. PAGAMENTO A MENOR. Infração não elidida pelo sujeito passivo. Provado o seu cometimento. 3. SAÍDAS DE MERCADORIAS. ALÍQUOTA APLICADA A OPERAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. a) OPERAÇÕES REALIZADAS ATRAVÉS DE NFCE. Infração mantida, à falta de provas de que os produtos elencados se encontravam inseridos na substituição tributária. b) OPERAÇÕES REALIZADAS POR MEIO DE NFE. Efetuados ajustes pela autuante, em razão de alguns itens efetivamente se encontrarem albergados pela substituição tributária, a infração subsiste parcialmente. 4. ICMS PARTILHADO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL. RECOLHIMENTO A MENOR AO ESTADO DA BAHIA. Com a Promulgação da Emenda Constitucional 87/2015, o Estado da Bahia, por meio da Lei 13.373/2015, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte. Ajustes realizados pela autuante reduzem o valor lançado. Infração parcialmente subsistente. 5. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE BENS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. b) MATERIAIS DE USO E 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 ativo imobilizado e/ou uso e consumo. Não vieram aos autos elementos comprobatórios em sentido contrário ao da acusação. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Devidamente comprovado serem as mercadorias autuadas submetidas à substituição tributária, a infração é mantida. 7. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. De acordo com o artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, é devido o pagamento na entrada neste

Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. A defesa não consegue elidir a infração. Infração mantida. Negado o pleito para realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$176.446,25, além de multa de 60% pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.05.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, no valor de R\$1.055,97, sendo as ocorrências constatadas nos meses de janeiro a dezembro de 2018.

Infração 02. **03.01.01.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do mesmo, no total de R\$264,31, no mês de janeiro de 2018.

Infração 03. **03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, realizadas através de NFCE, no montante de R\$10.357,53, no período de janeiro a dezembro de 2018.

Infração 04. **03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, realizadas através de NFE, no valor de R\$87.357,96, nos meses de janeiro a dezembro de 2018.

Infração 05. **03.02.16.** O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo Simples Nacional, recolheu a menor o ICMS partilhado devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da Federação, no valor de R\$277,99, para ocorrências nos meses de janeiro, março a novembro de 2018.

Infração 06. **06.01.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de fevereiro de 2018, importando em R\$73,98.

Infração 07. **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, nos meses de janeiro e junho de 2018, totalizando R\$2.100,17.

Infração 08. **07.01.01.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, em agosto e novembro de 2018, no valor de R\$22,86.

Infração 09. **07.15.01.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, de R\$11.666,75, dos meses de janeiro a maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2018.

Tempestivamente, a autuada, por seu representante legal, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 96 a 109, onde, após resumir as infrações que lhe foram atribuídas, alega a título de preliminar que na infração 01 não há o que se falar em utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, pois em momento algum foi utilizado tal crédito, vez que essa infração requer interpretação na tributação da NCM utilizada nas saídas, que, conforme a Tabela B – Tributação pelo ICMS (CST B) as mercadorias estão devidamente cadastradas com final 90, ou seja, “OUTROS TIPOS DE MERCADORIAS”. Transcreve o teor dos artigos 9, 29 e 290 do RICMS/12.

Na infração 02, pontua que a autuante sequer observou a existência de uma declaração retificadora, transmitida por meio eletrônico, em 05/03/2018, com HASH de arquivo AD75EE3FF0B0317ECE2440E02684C951, e, portanto, não existe diferença com recolhimento a menor do ICMS.

Nas infrações 03 e 04, após transcrever o teor dos artigos 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96, constata, por motivo que desconhece, que ao utilizar tabela do ICMS divergente do período ora fiscalizado (2018), pois, ao tomar como exemplo a NCM 84811000, fala ser indevida a cobrança de antecipação tributária de mercadorias, pois as mesmas se encontram elencadas na tabela do RICMS 2018 como substituição tributária, conforme demonstra, na NCM 8481, e, portanto, é indevida a tributação por antecipação parcial da mercadoria quando a mesma se encontra elencada na tabela do RICMS por Substituição Tributária, conforme transcrição da descrição do item 8.79 do Anexo 1 ao RICMS/12, no qual tal produto se encontra inserido.

Já na infração 05, após reproduzir o teor do complemento da infração anotado pela autuante, bem como da pertinente legislação aplicável, assevera não haver que se falar em recolhimento a menor do ICMS partilhado, pois todos os valores devidos se encontram devidamente pagos, bastando, para comprovação da veracidade da afirmação, um cruzamento dos valores declarados no sistema SPED com os DAES dos recolhimentos, e, portanto, a cobrança é descabida e indevida. Reproduz o artigo 49-c da Lei 7.014/96, e o artigo 99 do ADCT da Constituição Federal de 1988.

Por outro lado, na infração 06 esclarece constar na declaração do SPED a apuração da diferença de alíquota referente ao valor do ICMS apurado na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo, com o recolhimento do respectivo *quantum* apurado, e dessa forma, não há que se falar em falta de recolhimento do valor devido. Copia o artigo 4º, inciso XV da Lei 7.014/96, além do artigo 305, § 4º, inciso III, do RICMS/12.

Quanto a infração 07, frisa também não haver que se falar em falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias adquiridas para consumo do estabelecimento, pois, observando atentamente a nota fiscal, se teria verificado que a mercadoria em referência tem como destino a exposição, e não consumo.

Em relação às infrações 08 e 09, aponta ter, mais uma vez a autuante cometido um equívoco, ao utilizar Tabela do ICMS DIVERGENTE DO PERÍODO ORA FISCALIZADO (2018), pois, ao tomar como exemplo a NCM 84811000, é indevida a cobrança de antecipação tributária de mercadorias, pois as mermas se encontram elencadas na tabela de RICMS 2018 como substituição tributária, conforme já demonstrado na justificação das infrações 03 e 04.

Reitera a afirmação de ser indevida a tributação por antecipação da mercadoria quando a mesma se encontra elencada na Tabela do RICMS por Substituição Tributária.

Por tudo o quanto exposto pede que sejam analisadas as colocações feitas, a fim de cancelar o Auto de Infração ora guerreado, pois, como demonstrado, não restou qualquer omissão pretendida.

Superadas as razões da preliminar suscitada, passa a guerrear os pontos levantados pela fiscalização, reiterando os argumentos nominados nas preliminares, pelo simples fato de nunca ter cometido qualquer das infrações elencadas no Auto de Infração.

Desta forma, resta claro não ser devedora do valor histórico cobrado nesta suposta infração no total de R\$ 113.177,52 (cento e treze mil, cento e sessenta e sete reais e cinquenta e dois centavos), bem como da multa de 60% sobre o pretenso débito.

Em vista dos fatos acima alocados, tem como primordial a declaração de nulidade do Auto de Infração e consequente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais. Se assim não entendido, permite requerer as diligências necessárias para a constatação dos reais valores devidos, evitando assim detimento aos seus direitos em benefício do locupletamento desmotivado do Estado.

Conclui que a vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do lançamento, que seja acolhida a presente impugnação, para reformar o Auto de Infração ora combatido, requerendo:

- a) sejam desconsideradas todas as supostas infrações constantes no lançamento, pois ficou comprovado que não houve utilização indevida do crédito fiscal de ICMS, não houve recolhimento a menor do ICMS por qualquer dos motivos apresentados, assim como também não houve falta de recolhimento de diferença de alíquotas, muito menos falta de recolhimento de ICMS Antecipação Parcial no ano fiscalizado (2018). Desta forma, inexiste qualquer das infrações elencadas, muito menos a multa que as acompanham.
- b) desta forma o montante do débito no valor de R\$113.177,52, bem como da multa de 60% deve ser desconsiderado.

Informação fiscal prestada pela autuante às fls. 114 a 117, indica que na infração 01, as saídas dos produtos se deram, na EFD, com CFOP 5405, sem pagamento do ICMS, por serem mercadorias com imposto pago antecipadamente, encerrando a fase de tributação, sem que a empresa apresentasse fato novo que viesse a desqualificar a infração.

Quanto à infração 02, esclarece que diante do fato de o Livro de Apuração do ICMS estar completamente errado, solicitou ao contribuinte que mandasse a apuração feita por ele, e todo o ano foi enviado, refazendo a apuração, com o surgimento deste saldo devedor, anexando, na oportunidade, o livro de Apuração de ICMS correspondente ao mês de janeiro de 2018, tendo abatido do valor apurado no livro referido, o montante pago pelo contribuinte através de DAE (ICMS normal), no referido mês de referência, não tendo o sujeito passivo conseguido elidir a infração.

Para a infração 03, esclarece que o contribuinte autuado cadastrou mercadorias tributáveis como não tributáveis, deixando de pagar o ICMS sobre as saídas das mesmas.

Em relação à mercadoria destacada na defesa como integrante da substituição tributária, ressalta que não basta ter NCM igual a constante no Anexo 1, devendo a descrição da mesma fazer parte do rol daquelas sujeitas à substituição tributária, e no presente caso, se trata de “regulador de gás”, que não tem nada a ver com a NCM 8481.1100 listada no mencionado Anexo 1, sendo tributada normalmente, o que a faz manter a autuação.

Na infração 04, após repisar a mesma argumentação da infração anterior, inclusive quanto ao regulador de gás, acrescenta que a “extensão curta Khim metal 1/2 1203”, se trata de uma extensão para soquete em ferramentas manuais, não tendo nada a ver com a NCM 8481.9090 de que fala o Anexo 1.

Em relação às torneiras, válvulas e dispositivos semelhantes para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes, indica que após análise, retirou os produtos de NCM 3204, 3208, 3209, 3824 (exceto rejunte), 3917, 3919 (exceto fita adere empacotar), 3920, 3921 (exceto telha fibra e espuma para reboco), 3922, 7016, 7314, 7317, 7318, 7324.1, 7326 (exceto garfo p/rolo), 7412, 7415, 7418.2, 7609, 8301, 8302.1, 8302.41, 8307, 8481 (exceto regulador p/gás e extensão) e 8539, apresentando novo valor para a infração de R\$ 54.226,14.

Na infração 05, registra que o contribuinte emitiu notas fiscais com CFOP 6108 (vendas a não contribuinte), tendo sido feito o levantamento do valor devido ao estado da Bahia, a partir de tais notas, abatendo o valor encontrado na EFD, e ao refazer a planilha com os dados enviados pelo contribuinte, constatou divergências nos meses de junho e setembro de 2018, reduzindo o valor da exação para R\$ 262,74.

Já na infração 06, assevera que as notas fiscais elencadas geraram um diferencial de alíquotas maior que o recolhido, acreditando que a nota fiscal 322 deve ter sido paga com ICMS a alíquota interna de 12%, entretanto, não se pode falar na utilização de redução interna no cálculo de diferencial de alíquota.

Após reproduzir o teor do artigo 267 do RICMS/12, fala estar anexando livro Registro de Apuração do ICMS do mês de fevereiro de 2018, onde se encontra o valor recolhido de R\$1.067,34, a título de diferencial de alíquota de ativo imobilizado, e diante do fato de não ter a empresa apresentado fato novo contrário à infração, a mantém.

Para a infração 07, frisa serem mercadorias a serem usadas pelo estabelecimento para exposição de produtos a serem vendidos, material de uso e consumo, não se constatando o retorno das mesmas, o que a faz manter a acusação em tela.

Quanto à infração 08, assegura que as mercadorias com NCM 8481.9090 e 7418.2000 são da substituição tributária.

Por fim, na infração 09, indica que mercadorias com NCM 8481 não fazem parte da infração, e feita a análise dos demais produtos, nada foi alterado, o que também a faz manter a acusação.

Cientificado o contribuinte do teor da informação fiscal por intermédio da mensagem 144.242 do DTE (fl. 119), lida e científica em 14/12/2019, às fls. 123 a 130 se manifesta no sentido de que, mesmo com a redução apontada em sede de informação fiscal, ainda se irresigna com a autuação.

Para a infração 01, fala que no presente caso não há que se falar em utilização indevida de crédito fiscal, vez que em momento algum foi utilizado tal crédito, pois, como esta infração requer interpretação na tributação da NCM utilizada nas saídas, que conforme Tabela B - Tributação pelo ICMS (CST B) as mercadorias estão devidamente cadastradas com final 90, ou seja, “*outros tipos de mercadorias*”.

Quanto a infração 02, observa não ter sido considerada pela autuante a existência de declaração retificadora transmitida em 05/03/2018, o que justifica a inexistência de diferença a recolher.

Em relação à infração 03, aponta engano da autuante, ao tomar tabela do ICMS divergente do período fiscalizado (2018), uma vez que as mercadorias se encontram elencadas como sujeitas à substituição tributária, na NCM 8481, sendo indevida a “antecipação parcial” da mercadoria, invocando, ainda, o Protocolo ICMS 104/09.

Na infração 04, apesar dos ajustes efetuados, entende, mais uma vez, merecer reparos, diante de ter cadastrado corretamente as mercadorias como sendo da substituição tributária, conforme enumera:

NCM 3925.9090, 3214.9000 (Protocolos ICMS 104/09 e 26/10), 8481.1100, 3926.9090, 7604.2100, 5407.6100, 8536.5090, 8414.8019 (Convênio ICMS 46/07), 8419.1910, 7323.9300, 3925.1000, 5407.3000, 3824.5000, 8536.1000, 2207.1090 (Ato COTEPE 42/2013), 2710.1919 e 3916.2000, operações realizadas com CFOP 5405 e/ou 6108, o que implica na improcedência da infração quanto a estes itens.

Já na infração 05, reitera inexistar qualquer diferença, bastando para a comprovação da veracidade de tal afirmação, cruzamento dos valores declarados no sistema SPED com os documentos de recolhimento, sendo a cobrança descabida e indevida.

Quanto à infração 06, pontua que na declaração do SPED, consta a apuração da diferença de alíquota do ICMS referente ao valor do imposto apurado na aquisição de mercadorias destinadas ao seu ativo fixo, com o recolhimento do montante apurado, não havendo que se falar em falta de recolhimento.

Para a infração 07, rebate o entendimento da autuante, aduzindo não haver que se falar em falta de recolhimento de imposto, uma vez que, se observada a nota fiscal, se constatará que a mesma tem como destino exposição e não consumo.

Nas infrações 08 e 09, aduz que mais uma vez a autuante incorre em equívoco, ao utilizar tabela divergente do ICMS do período fiscalizado (2018), pois tomando como exemplo a NCM 8481.1000 é indevida a cobrança de antecipação tributária de mercadorias, pois as mesmas se encontram elencadas na tabela do “RICMS/18” como de substituição tributária, conforme já demonstrado na justificação da infração 04, a qual reitera.

Pede que seja acolhida a manifestação, para desconsiderar as infrações atribuídas, diante da comprovação de que não houve utilização indevida de crédito fiscal de ICMS bem como recolhimento a menor de imposto por qualquer dos motivos apresentados pela autuante, sequer diferença de alíquota, muito menos de antecipação parcial, inexistindo qualquer das infrações elencadas.

Pugna pela improcedência do lançamento.

Em nova manifestação (fls. 135 a 138), a autuante aponta que para as infrações 01, 02 e 03, a empresa autuada novamente não apresentou nenhum argumento novo e relevante com relação a tais infrações, o que a faz manter integralmente o que foi dito anteriormente.

Quanto a infração 04, após indicar o CFOP 6108 (vendas a não contribuinte) utilizado pelo autuado e copiar o teor dos artigos 1º e 2º da Emenda Constitucional 87/2015, esclarece que baseado nesta premissa foram cobrados, no Auto de Infração, valores referentes a vendas para não contribuintes, considerando a alíquota interestadual.

Esclarece que na defesa, apesar do contribuinte não entrar neste detalhe, foram retirados, da planilha, os valores referentes às vendas com este CFOP, com relação às mercadorias enquadradas na substituição tributária total, uma vez que o sujeito passivo fez o pagamento do ICMS substituição tributária total, nas entradas e não pediu restituição e nem utilizou como crédito, o valor pago, nestas vendas interestaduais.

Esclarece terem sido mantidas as mercadorias deste CFOP com saída sujeita a tributação normal.

CFOP 5405

NCM 32149000. Na planilha é massa para madeira – Não é argamassa;

NCM 84812200. Na planilha é regulador de gás – Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 39269090 Na planilha é vassoura, alicate, caixa de ferramentas - Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 76042100 Na planilha é régua de alumínio, não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 54076100 Na planilha é tela de poliéster e não tem como determinar esta porcentagem, no peso, de poliéster. Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 85365090 – Na planilha é dimer que não se encontra enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 84148019 No demonstrativo é compressor de ar, sendo que esta NCM não enquadrada no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 84191910 – Na planilha kit de instalação de aquecedores - Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 73239300 – Na planilha é ralo solufer - Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 3925100 – Não consta da planilha neste CFOP

NCM 54073000 - Na planilha é tela de poliéster – Não tem como determinar esta porcentagem, no peso, de poliéster. Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 38245000 - Não consta da planilha neste CFOP

NCM 85361000 – É da substituição tributária o NCM 8536.5 Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

NCM 22071090 – Na planilha é acendedor de churrasco - Não está enquadrado no rol das mercadorias para substituição tributária;

As NCM 2710.1919 e 3916.2000 não constam da planilha neste CFOP.

Aduz que o contribuinte, novamente, não apresentou nenhum argumento novo e relevante com relação ao restante da infração, motivo para manter integralmente o que foi dito anteriormente.

Nas infrações 05, 06, 07 e 08, diante do fato de o contribuinte, novamente, não ter apresentado nenhum argumento novo e relevante com relação as mesmas, mantém integralmente o que foi dito anteriormente.

Por fim, para a infração 09, observa não ter o contribuinte se manifestado com relação a mesma.

VOTO

O presente lançamento, constitui-se em nove infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através de encaminhamento de mensagem via DTE, de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações em 03/07/2019, através da mensagem 132.260, (fl. 10), além da lavratura de Termo de Início de Fiscalização de fl. 11.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 12 a 88, de forma impressa, tendo a mídia de fl. 89 sido devidamente entregue ao final da ação fiscal, através do recibo de fl. 90.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticada pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou os aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Aquelas questões invocadas como preliminares na defesa, em verdade, se referem a apreciação de mérito, de modo que inexiste matéria a ser apreciada neste sentido, sequer outra questão prejudicial, além do requerimento para realização de diligência.

Quanto a este pedido, nego, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alínea “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos contra e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas, recebidas e EFD).

Além disso, em sede de intervenções processuais, a autuante revisou o lançamento, realizando os ajustes considerados como necessários, os quais serão adiante apreciados, quando da análise do mérito da autuação.

Inexiste, pois, fundamentação robusta para amparar tal pedido, ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa, quais seriam os dados do levantamento que contêm erros ou equívocos, sequer que os demonstrativos elaborados os possuam, a fim de serem devidamente analisados quando da diligência/perícia, acaso realizada.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

Adentrando no mérito, observo que embora todas as infrações tenham tido o seu cometimento negado pela empresa, os fatos caminham em outro sentido.

Para a infração 01, a acusação é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

A tese defensiva reside na negação do cometimento de qualquer infração no sentido da acusação, apontando requerer a mesma interpretação na tributação da NCM utilizada nas saídas, enquanto a autuante sustenta terem as saídas dos produtos registradas na EFD, se realizado com CFOP 5405, sem pagamento do ICMS, por serem mercadorias com imposto pago antecipadamente.

Inicialmente convém esclarecer que o CFOP 5405 diz respeito a “*venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído*”.

Ou seja: se a mercadoria se encontra inserida na substituição tributária, com encerramento de tributação, o adquirente não pode se creditar na entrada, por vedação normativa.

Antes de qualquer apreciação, para a análise da matéria, pertinente externar o entendimento da SEFAZ para o enquadramento de uma mercadoria na substituição tributária, o qual consta do Parecer DITRI 25.452/2012, no seguinte sentido: “*ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente*”.

Este não é entendimento novo, inclusive posso, de igual forma, invocar também o Parecer 11.219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento: “*Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item*”.

De igual modo, o Parecer 12.272/2013, dentre tantos outros.

Em outras palavras: para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Partindo de tal premissa, de igual modo, passo a analisa-los, a partir da análise do demonstrativo elaborado pela autuante, inserido às fls. 13 e 14, temos as seguintes NCMS dos produtos ali arrolados, ainda que de forma amostral:

7326.9090. O Anexo 1 ao RICMS/12, para o exercício de 2018, época dos fatos geradores, previa no item 8.62 (materiais de construção e congêneres), a substituição tributária para os produtos “abraçadeiras”. Na nota fiscal 710.877, se encontra o produto “*abraçadeira Perlex aço média lamp. 20W 40W*”.

Também na nota fiscal 2336, consta na mesma NCM (7326.9090), para os produtos “*abraçadeira press. 3/4 x 1 19 x 25mm*” e “*abraçadeira press. 1/2 x 3/4 13 x 19mm*”

Ou seja: plenamente atendido o critério da NCM corresponder à descrição da mercadoria, o que vai de encontro a tese da defesa apresentada, uma vez caracterizada a substituição tributária para tais produtos.

3910.00.12. No mesmo período (2018), a NCM 3910 tinha previsão de substituição tributária para “silicones em formas primárias, para uso em construção”, no item 8.4, encontrado o produto nas notas fiscais 285.013, 296.496 e 313.112, inseridas no demonstrativo elaborado pela autuante, o que, de acordo com a regra de enquadramento (descrição do produto e NCM) comprova estar o mesmo submetido a substituição tributária, vedado o uso do crédito fiscal destacado na nota fiscal de aquisição.

3919.10.20. Tal NCM se encontrava no item 8.9, do Anexo 1 ao RICMS/12, com a descrição de “veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins”, sendo encontrado na nota fiscal 12.215, atestando a corretteza do procedimento fiscal.

Assim, diante da comprovação da acusação feita e da falta de prova de que tais operações não se referiam a mercadorias não submetidas a substituição tributária, a infração fica mantida.

Analizando a infração 02, a mesma acusa o contribuinte de ter no mês de janeiro de 2018, recolhido a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto escriturado e o recolhido, decorrente de erro na apuração do mesmo.

A defesa se estriba no fato de não ter sido percebido pela autuante, de existência de declaração retificadora, transmitida por meio eletrônico, em 05/03/2018, e, portanto, a diferença apontada não existiria.

Por sua vez, a autuante esclareceu estar o Livro de Apuração do ICMS apresentado pelo contribuinte completamente errado, no que tange à escrituração, tendo solicitado ao mesmo que mandasse a apuração feita por ele, e todo o ano foi enviado. Ao refazer a apuração, surgiu este saldo devedor, tendo abatido do valor apurado no livro referido, o montante pago pelo contribuinte através de DAE anexando, na oportunidade, o livro de Apuração de ICMS correspondente ao mês da infração.

A resolução da demanda depende apenas da verificação do livro fiscal, da informação econômico fiscal e do recolhimento realizado a título de ICMS regime normal, e, sobretudo das retificações asseveradas pelo autuado.

Consultando o Relatório de Consulta de Arquivos EFD, disponível no sistema da SEFAZ, constato que no período fiscalizado, apenas a escrituração do mês de janeiro de 2018 foi retificada em 05/03/2018, em momento anterior ao da autuação.

A DMA daquele mês, foi transmitida em 06/02/2018, e ainda que elaborada em momento anterior ao da retificação do arquivo da EFD, não sofreu qualquer retificação.

O demonstrativo da infração se encontra na fl. 16 dos autos, e por ele se pode verificar ter o contribuinte, único responsável pela escrituração e transmissão dos dados da sua EFD, apontado, ao final da apuração do ICMS naquele mês, a existência de saldo devedor de R\$42.279,83, todavia, segundo dados da autuante, bem como os documentos de arrecadação somente teria recolhido R\$42.011,52, o que implicaria em diferença contra a Fazenda Pública de R\$ 268,31.

Entretanto, o valor apontado como devido pelo sujeito passivo foi de R\$264,31, conforme se verifica à fl. 02 dos autos.

A autuante acostou mídia com cópia do livro Registro de Apuração de ICMS do período, emitido no formato de processamento de dados, não tendo mais validade jurídica, tendo em vista o contribuinte estar obrigado a escrituração via EFD, esta sim, a prova aceitável para o caso em comento, lembrando que a empresa já estava obrigada a apresentar a sua escrituração fiscal no período abarcado pela autuação.

O sujeito passivo apontou ser indevida a cobrança, entretanto inexiste qualquer retificação na EFD apresentada que viesse a elidir a infração, sequer outro documento no sentido de comprovar a arguição de ser a mesma indevida.

Assim, ainda que lançado a menor o imposto apurado, somente seria possível a correção, mediante lançamento do valor faltante (R\$4,00), o que desde já se recomenda, sendo a infração procedente.

Quanto as infrações 03 e 04, serão analisadas conjuntamente por dizerem respeito ao mesmo fato, qual seja, recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, apenas diferindo a origem dos débitos: notas fiscais de consumidor eletrônicas (infração 03) e notas fiscais eletrônicas (infração 04), tendo sido defendidas em conjunto pelo sujeito passivo.

O contribuinte, na sua impugnação aduz que ao utilizar tabela do ICMS divergente do período fiscalizado, qual seja, o ano de 2018, traz como exemplo a NCM 8481.1000, que fala ser indevida a cobrança de antecipação tributária de mercadorias, e se encontrava elencada no Anexo 1 ao “RICMS/2018” como substituição tributária, sendo, portanto, indevida a tributação por “antecipação parcial” da mercadoria quando a mesma se encontra elencada na tabela do RICMS por Substituição Tributária.

A autuante, ao seu turno, explica o fato de não apenas bastar ter NCM igual a constante no Anexo 1 ao RICMS, devendo a descrição da mesma fazer parte do rol daquelas sujeitas à substituição tributária, comparando com a NCM, possuindo a apontada na defesa (8481.1100) descrição diversa daquela da legislação, sendo tributada normalmente.

Aponto que apesar de argumentar diversas vezes sobre “antecipação parcial”, a empresa autuada se esquece de que nas mesmas estão sendo cobrados valores tidos por ela como da substituição tributária, com encerramento de tributação, não se podendo falar na figura da antecipação parcial, objeto de infração diversa.

Como já dito anteriormente, para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessário, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Quanto ao argumento defensivo, da análise das planilhas que serviram de base para a autuação, constato a existência de diversos produtos cujas NCM não se encontravam listadas no Anexo 1 ao RICMS/12, no período autuado, qual seja, o ano de 2018, a exemplo de 6805 (FITA ADERE ANTIDER VERM 50X05 862S), 9405 (SPOT KIAN FENIX LED QD 05W 6500K BR), 8423 para o produto “BALANCA DOMESTICA GANCHO 20KG”, 6307 (PANO DE MICRO FIBRA P/CHAO UD MAIS), 2520 (GESSO 1 KG), 8419 (COLETOR SOLAR MOND CSVMA 150- 1528 X 989MM), somente para ficarmos nestes exemplos, dentre tantos outros constatados.

Outros produtos, apesar de terem a NCM presente no Anexo 1 ao RICMS/12, a descrição não coincide com as ali constantes, tal como a NCM 3924, cuja substituição tributária se encontrava prevista para “*artefatos de higiene/toucador de plástico, para uso na construção*” (item 8.14), NCM 3924.9, “*Chupetas e bicos para mamadeiras e para chupetas, de silicone*” (item 9.21) e “*mamadeiras*” (item 9.27), NCM 3924.1 e 3024.9, ao passo que os produtos arrolados na autuação foram “*BALDE BETTANIN ZIG ZAG 14L (PRIMAF)1384*” e “*DESENTUP DE PIA NOVIÇA PLAST. TURBO 499*”, que não podem ser considerados como nenhum dos itens listados e enumerados acima como sujeitos à substituição tributária, ainda que tenham a NCM 3924.9, estando correto o posicionamento da autuante quanto a tal.

Mesma situação ocorre com a NCM 8536.5, encontrada no item 7.4 do Anexo 1 ao RICMS/12, o qual prevê substituição tributária para “*starter*”, tendo sido lançados na autuação “*DIMER DESLIZANTE RIMA BIVOLT*”, que não vem a se constituir em mesmo produto.

Isso, diante do fato de que, o starter ou arrancador é definido como dispositivo eletrônico usado como ignitor para lâmpadas fluorescentes, ao passo ser o “*dimmer*” dispositivo utilizado para a

variação de luminosidade em um ambiente, de natureza diversa, portanto, o que justifica a manutenção no lançamento, diante do fato de a descrição não coincidir com aquela constante na legislação.

Também se observa, que ainda que prevista a substituição tributária para o produto de NCM 8536.5, consoante visto acima, inexiste a mesma previsão para os produtos da NCM 8536.10.00, como “KIT FUSIVEL GUEPAR 10PCS C/CHAVE TESTE”, diante da não coincidência da NCM, sendo a sua tributação normal, no que se apresenta correta a posição da autuante.

Idêntica a situação da NCM 2207.10.9, encontrada no Anexo 1 ao RICMS/12, no item 6.1, para “álcool etílico não desnaturalizado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. - outros (álcool etílico hidratado combustível)”, ao passo que na autuação consta o produto “ACENDEDOR ALLCHEM DE CHUR. 100G”, de NCM 2207.10.90, que diante da descrição da mercadoria não se adequar àquela prevista na legislação, justifica a manutenção no lançamento.

Quanto a menção ao Protocolo ICMS 104/09, esclareço que o mesmo, firmado entre os estados de Bahia e São Paulo, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, referente aos produtos elencados em seu Anexo Único, não tendo a autuada, de forma específica e direta indicado quais produtos se enquadrariam no mesmo e não teriam sido observados pela autuante.

Assim, a infração 03 fica mantida como lançada originalmente.

Quanto à infração 04, tendo em vista a observação da autuante em sede de informação fiscal de que em relação às torneiras, válvulas e dispositivos semelhantes para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes, indicar que após análise, ter retirado os produtos de NCM 3204, 3208, 3209, 3824 (exceto rejunte), 3917, 3919 (exceto fita adere empacotar), 3920, 3921 (exceto telha fibra e espuma para reboco), 3922, 7016, 7314, 7317, 7318, 7324.1, 7326 (exceto garfo p/rolo), 7412, 7415, 7418.2, 7609, 8301, 8302.1, 8302.41, 8307, 8481 (exceto regulador p/gás e extensão) e 8539, reduzindo o montante do débito, acolho o pleito, tendo em vista o fato de que as mercadorias em sua descrição e a NCM considerada guardam a devida pertinência com a listagem do Anexo 1 ao RICMS/12, o que torna a infração parcialmente subsistente, na forma abaixo discriminada:

2018

Janeiro	R\$ 4.024,08
Fevereiro	R\$ 2.908,80
Março	R\$ 3.113,47
Abril	R\$ 3.480,69
Maio	R\$ 3.962,42
Junho	R\$ 4.343,13
Julho	R\$ 5.593,21
Agosto	R\$ 5.527,65
Setembro	R\$ 4.793,02
Outubro	R\$ 3.136,53
Novembro	R\$ 6.588,79
Dezembro	R\$ 6.682,35

A infração 05, trata de recolhimento a menor do imposto efetuado pelo remetente/vendedor, localizado neste Estado, partilhado devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da Federação.

Antes de adentrar na discussão de fato acerca da mesma, importante a fixação de alguns temas, até pela novidade que representa.

A Emenda Constitucional 87/15, trouxe em seu bojo a seguinte determinação:

“Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com as seguintes alterações:

‘Art. 155...

(...)

§ 2º...

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto””.

A rigor, esta Emenda Constitucional trouxe como novidades, o fato de que anteriormente à sua promulgação, nas operações interestaduais destinadas a consumidores não contribuintes do ICMS, o imposto era devido integralmente ao Estado de origem. Após a mesma, o ICMS devido nessas operações e prestações será partilhado, sendo que o estado de origem terá direito ao imposto correspondente à alíquota interestadual, ao passo que o estado de destino terá direito ao imposto correspondente à diferença entre a sua alíquota interna e a alíquota interestadual.

Como novidade, estabeleceu, pois, que desde 1º de janeiro de 2016, para todas as operações será adotada a partilha do ICMS entre os Estados de origem e os de destino, com base no mecanismo de alíquota interestadual, criando, ainda uma regra de transição a ser aplicada no período de 2015 a 2019, aumentando de forma gradual o percentual cabível aos estados de destino das mercadorias:

“Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte artigo 99:

‘Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;

II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;

IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;

V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino””.

A justificativa para a adoção de tal sistemática, decorre do denominado “comércio eletrônico” no país e seu crescimento, uma vez que o recolhimento do ICMS no Estado de origem, começou a favorecer os locais onde as operações de e-commerce foram instaladas, gerando uma receita adicional sobre as vendas realizadas para os consumidores dos demais Estados brasileiros da Federação.

Tal concentração da receita tributária do ICMS, somente nos Estados de origem, proporcionou a elaboração do denominado “Protocolo 21”, pelo qual, aqueles Estados que se sentiram prejudicados, obrigaram um recolhimento adicional de 8% do imposto para as compras em empresas localizadas em outros Estados, o que concorreu para uma discussão judicial.

Desta forma, em momento anterior ao da EC 87/15, a alíquota do ICMS que deveria ser paga, era definida com base no estado de origem da mercadoria, onde a nota fiscal era emitida, o qual abarcava toda a parcela do imposto o que significava que o estado de destino da mercadoria não tinha qualquer participação no imposto cobrado.

A nova regra estabelecida pela EC 87/15, busca exatamente simplificar os procedimentos, uma vez ter como objetivo, em razão do crescimento do *e-commerce*, garantir a distribuição do imposto entre os estados, onde todos saiam ganhando com a comercialização, se buscando uma trégua na denominada “guerra fiscal” travada entre estados consumidores e estados produtores, com melhor repartição de renda tributária.

Por este motivo, as Unidades Federadas, através do CONFAZ, celebraram o Convênio ICMS 93/2015, o qual contém as seguintes disposições:

“Cláusula primeira. Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.”

“Cláusula segunda. Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;*
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;*
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea ‘a’ e o calculado na forma da alínea ‘b’;*

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;*
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;*
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea ‘a’ e o calculado na forma da alínea ‘b’.*

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:

$$ICMS\ origem = BC \times ALQ\ inter$$

$$ICMS\ destino = [BC \times ALQ\ intra] - ICMS\ origem$$

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea ‘c’ do inciso II do caput não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF - Cost, Insurance and Freight).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, §1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea ‘a’ dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º No cálculo do imposto devido à unidade federada de destino, o remetente deve calcular, separadamente, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, por meio da aplicação sobre a respectiva base de cálculo de percentual correspondente:

*I - à alíquota interna da unidade federada de destino sem considerar o adicional de até 2% (dois por cento);
II - ao adicional de até 2% (dois por cento)".*

Consta estar o mesmo em pleno vigor, apenas em relação à Cláusula nona (que diz respeito a recolhimento do imposto pelas empresas optantes do Simples Nacional), o STF através de decisão do Ministro Dias Tófoli, concedeu em 17/02/2016 medida cautelar *ad referendum* do Plenário suspendendo a sua eficácia até o julgamento final da ação judicial ali impetrada através da ADI 5.464.

A mesma Corte, por meio do Agravo em Recurso Extraordinário 1.237.351/DF, que teve por relator o Ministro Marco Aurélio Melo, reconheceu a Repercussão Geral da discussão de tal matéria quanto à possibilidade de cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, em operações com consumidor final, nos termos da Emenda Constitucional 87/15, retro mencionada.

Cabe ao Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), composto pelos representantes de cada Estado, Distrito Federal e do governo Federal, a responsabilidade de promover tal celebração, o que no presente caso, ocorreu.

Já a Lei 7.014/96, em seu artigo 2º, inciso IV, dispôs:

"Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV - as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto".

O § 4º do mesmo artigo, estabelece em seu inciso II:

"§ 4º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual caberá ao:

(...)

II - remetente e o prestador localizados em outra unidade da Federação, inclusive se optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário não for contribuinte do imposto".

Ao seu turno, ainda na mencionada Lei, o seu artigo 49-C, prescreve:

"Art. 49-C. Na hipótese de operações ou prestações que destinarem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação, deverá ser recolhido para este Estado, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual, na seguinte proporção:

I - em 2016: 60% (sessenta por cento);

II - em 2017: 40% (quarenta por cento);

III - em 2018: 20% (vinte por cento)".

Ou seja: a Lei estadual repete quase literalmente a determinação do conteúdo constitucional, sendo essa a base legal da discussão encetada nos autos.

A insurgência do contribuinte neste caso, se prende apenas ao fato de negar a existência de qualquer diferença quanto aos recolhimentos efetuados a tal título, quando de venda interestadual para consumidores de outros estados.

Por outro lado, a autuante, em sede de informação fiscal, registra que o contribuinte emitiu notas fiscais com CFOP 6108 (vendas a não contribuinte), tendo realizado o levantamento do valor devido ao Estado da Bahia, a partir de tais notas, abatendo o valor encontrado na EFD, e ao refazer a planilha com os dados enviados pelo contribuinte, constatou divergências nos meses de junho e setembro de 2018, reduzindo o valor da exação para R\$262,74.

Observo que o autuado apenas nega a prática da infração, como de regra, em todo o Auto de Infração, todavia não aponta qualquer erro ou equívoco nos cálculos ou fórmula de apuração do imposto, o que permite a aplicação plena do disposto no artigo 143 do RPAF/99:

"Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal".

Ainda assim, a autuante procedeu a ajustes, sob o argumento de que o levantamento foi feito com o valor devido ao estado da Bahia, apurado a partir das notas fiscais emitidas pelo contribuinte com CFOP 6108, abatendo o valor encontrado na EFD, através de comparação feita pelo sistema SIAF.

Refazendo a planilha com os dados enviados pelo contribuinte, no livro de Apuração, por mês, verificou divergências nos meses de junho e setembro de 2018, alterando o valor a ser cobrado para R\$262,74.

O demonstrativo sintético elaborado pela autuante após a revisão, denominada “Novo Resumo de Vendas a Não Contribuinte”, aponta tal valor ajustado de R\$262,74. Todavia, a soma das parcelas ali apontadas, revela que, em verdade, o valor correto do total devido é de R\$267,20, assim discriminado para o ano de 2018, valor que tenho como correto, na forma abaixo apresentada, o que torna a infração parcialmente subsistente:

2018	
JANEIRO	R\$ 102,77
MARÇO	R\$ 23,99
ABRIL	R\$ 4,64
MAIO	R\$ 6,31
JUNHO	R\$ 2,23
JULHO	R\$ 37,17
AGOSTO	R\$ 4,55
SETEMBRO	R\$ 5,42
OUTUBRO	R\$ 19,17
NOVEMBRO	R\$ 60,95
TOTAL	R\$ 267,20

E aqui, ante eventual argumento em contrário, diante das alterações ocorridas, especialmente no mês de junho de 2018, invoco o teor da Súmula 11 do CONSEF, a qual determina: “*Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advenha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração*”.

Quanto a infração 06, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, e de acordo com o demonstrativo de fl. 80, se refere a aquisições interestaduais de impressora lazer, secador de mãos, ncomputing sistema multiusuário, procedentes dos estados de São Paulo, Minas Gerais e Paraná.

A tese defensiva, é a de ter constado na declaração do SPED a apuração da diferença de alíquota referente ao valor do ICMS apurado na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo da autuada, com o recolhimento do respectivo *quantum* apurado, e dessa forma, não haveria valor devido a ser recolhido.

A autuante explica que o lançamento decorreu do fato de que as notas fiscais elencadas geraram um diferencial de alíquotas maior que o recolhido, acreditando que a nota fiscal 3.222, deve ter sido paga com ICMS alíquota interna de 12%, entretanto, não se pode falar na utilização de redução interna no cálculo em tal situação.

A legislação, especialmente o artigo 4º, inciso XV da Lei 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”.

O RICMS/12, por sua vez, estipula:

“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”.

O deslinde da matéria, reside na apresentação de prova documental no sentido de comprovar ter efetuado o recolhimento dos valores indicados no demonstrativo elaborado pela autuante, o que não aconteceu, o que resulta na manutenção da mesma. Infração subsistente.

Na infração 07, a acusação diz respeito ao não recolhimento do diferencial de alíquota, em aquisições de mercadorias para consumo do estabelecimento, com o que não concorda o autuado, sob a alegação de serem as mercadorias em referência destinadas a exposição, e não consumo.

Da análise do demonstrativo de fl. 82, constato que foram arrolados na mesma, sacolas plásticas com marca do fabricante com a natureza promocional (Marluvas), displays (expositores), encartes, baners, faixas, que, efetivamente, vem a se constituir em material de consumo da empresa, diante de tais características e utilização no estabelecimento.

Aqui se aplica o mesmo raciocínio e legislação já exposto na infração anterior, motivo pelo qual dispensa-se a reprodução dos mesmos.

Ou seja, em operações como as autuadas realizadas com contribuintes localizados em outras unidades da Federação, a exemplo do Espírito Santo (notas fiscais 358, 366 e 405), Minas Gerais (nota fiscal 96.021), São Paulo (notas fiscais 275 e 302), Paraná (nota fiscal 18.747), com produtos arrolados acima, se encontra devidamente caracterizado o fato gerador, cabendo apenas e tão somente ao contribuinte trazer a comprovação de ter adimplido com a obrigação tributária, o que não aconteceu no caso presente, o que torna a infração procedente, tal como lançada.

Já a infração 08, reclama imposto não recolhido a título de substituição tributária, tendo o autuado apenas feito menção à mercadoria de NCM 8481.11.00, a qual, na sua ótica, havia sido incluída indevidamente no levantamento realizado.

Com efeito, no Anexo 1 ao RICMS/12, vigente em 2018, esta NCM se encontrava no item 8.79, relativo aos produtos “torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”.

Analizando o demonstrativo de fl. 84 dos autos, constato que o produto descrito na nota fiscal 894.325, do mês de agosto de 2018 é “capa monoc ban/chu 3/4 alta vazão”, o que vem a confirmar, por tal descrição não assistir razão ao contribuinte, vez estar submetido a antecipação tributária. Infração mantida.

Por fim, na infração 09, ainda que o contribuinte tenha impugnado conjuntamente com a infração 08, não trouxe qualquer argumento para a mesma, vez que sua irresignação externada foi apenas pela inclusão de mercadoria que entendia sujeita a substituição tributária, diante de sua NCM.

Ela diz respeito à falta de recolhimento de antecipação parcial, em relação a qual, a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS, estando tal regra insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Esta é a base legal para que o Estado da Bahia possa, através de sua fiscalização tributária, realizar a cobrança de antecipação parcial para as empresas optantes daquele regime de tributação, vez que tal sistemática não implica em encerramento da fase de tributação. Ou seja: em relação à antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente o artigo 12-A da Lei 7.014/96, já mencionado e transcrito linhas acima.

O sujeito passivo realizou diversas aquisições interestaduais de mercadorias tributadas, sem que recolhesse aos cofres públicos a parcela correspondente à antecipação parcial, nem que, ao ser autuado, comprovasse que as operações inseridas no demonstrativo de fls. 86 a 88 tiveram o imposto recolhido.

Diante da falta de prova trazidas aos autos, ou de argumentos defensivos coligidos pelo contribuinte, a infração fica mantida, até pelo fato de no demonstrativo elaborado pela autuante não constar qualquer produto com a reclamada NCM 8481.11.00. Infração procedente.

Frente a tais motivos, e lastreado nos expostos argumentos, tenho o lançamento como procedente em parte, no valor de R\$79.962,91, assim discriminado:

Infração 01	R\$ 1.055,97	Procedente
Infração 02	R\$ 264,31	Procedente
Infração 03	R\$ 10.357,53	Procedente
Infração 04	R\$ 54.154,14	Procedente em parte
Infração 05	R\$ 267,20	Procedente em Parte
Infração 06	R\$ 73,98	Procedente
Infração 07	R\$ 2.100,17	Procedente
Infração 08	R\$ 22.86	Procedente
Infração 09	R\$ 11.666,75	Procedente

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276473.0007/19-9 lavrado contra **REILUX COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto ICMS no valor de **R\$79.962,91**, acrescido da multa de

60% prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f” e VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2021.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR