

N. F. Nº - 298624.0036/20-0
NOTIFICADO - L OREAL BRASIL COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.
NOTIFICANTES - JOSÉ MACEDO DE AGUIAR e WÁGNER DE OLIVEIRA MASCARENHAS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/08/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0087-04/21NF-VD

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. VENDAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. Considerações de defesa elidem a autuação. Está demonstrado que o autuado procedeu ao cálculo do imposto (ICMS) de forma correta nos termos do Convênio ICMS nº 93/2015, em conformidade com os termos do art. 449-B do RICMS/2012. Infração insubsistente. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal, lavrada em 26/07/2020, refere-se à exigência de R\$9.937,94 de ICMS, mais multa de 60%, no valor de R\$5.962,77 e acréscimo moratório de R\$737,40, que perfaz o montante de R\$16.638,11, por ter recolhido a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual nos anos de 2018 e 2019, conforme demonstrativo de fls. 9/12 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 13.

Enquadramento legal: Art. 15, inciso I, alínea “b” e art. 16, da Lei nº 7.014/96 e multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

O notificado apresentou impugnação às fls. 20/26 do PAF, com manifestações e razões de esclarecimento quanto a irregularidade apontada, que a seguir passo a descrever:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, com sede administrativa à Av. Barão de Tefé, n.2 27, Gamboa, Rio de Janeiro — RJ, inscrita no CNPJ sob nº 30.278.428/0001-61, e filial endereçada à Rodovia Rio-Magé, n e 4791, Bairro Cidade Nova Campinas, Município de Duque de Caxias, CEP 25.251460, Estado do Rio de Janeiro/RJ, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda (“CNPJ”) sob nº 30.278.428/0018-00 (DOC. 01) e no Cadastro do Estado da Bahia (Inscrição Estadual) sob o nº 129.007.759 (DOC. 02), por seu representante legal abaixo assinado, telefone (21) 4505-6056 e endereço eletrônico brasilintimacoesfiscais@loreal.com (DOC. 03), vem, com fundamento nos artigos 82 e 123 do Decreto nº 2.7629, de 09 de julho de 1999 — Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (“RPAF/BA”), apresentar a presente impugnação.

I. DOS FATOS

Diz que teve contra si lavrada a referida Notificação Fiscal (DOC. 05) em razão de suposta infringência à alínea “b”, do inciso I do art. 15 (sendo que a alínea está revogada desde 01/01/2016), art. 16 (não há a indicação do dispositivo pertinente à autuação fiscal, devendo a contribuinte fazer uso da lógica dedutiva) e art. 16-A da Lei 7.014/96 do Estado da Bahia, e ao Convênio ICMS 93/2015, também sem indicação do dispositivo pretensamente infringido. Para melhor compreensão da demanda, aduz descrever os dispositivos que trazem a linha base da autuação.

Pontua que, segundo o relato do Ilmo. Auditor Fiscal, a contribuinte “recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual. Recolheu a menor o ICMS sobre o FCP (Lei nº 7.014, art. 16-A de 04 de Dezembro de 1996) - operação com venda a consumidor final —

Partilhado a menos previsto na EC 87-15 e Conv. 93-15”.

Nesse sentido diz que teve lavrado contra si Notificação Fiscal em razão de suposto recolhimento a menor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FCP), adicional de 2% à alíquota do ICMS em razão da Emenda Constitucional 87/2015 devido ao Estado da Bahia em relação às competências de janeiro/18 a novembro/19.

Em sua defesa, diz que pretende demonstrar o seguinte:

- (i) Nulidade da notificação fiscal decorrente do cerceamento do direito de defesa ante a incongruência entre o relatório da infração efetuado pelo Fiscal e a cobrança perpetrada;
- (ii) A correção dos procedimentos efetuados pela Impugnante no que diz respeito ao cálculo e pagamento do ICMS sobre FCP ao Estado da Bahia.

II. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Diz que é sabido que, para oportunizar a ampla defesa por parte do contribuinte, a descrição da autuação deve ser precisa o suficiente de modo que a Impugnante, entendendo o que lhe foi exigido, possa apresentar os elementos que julgar necessários para comprovar a correção de seus procedimentos.

Registra que, como se pode checar na descrição dos fatos e na documentação anexa à notificação fiscal, não se trata de ausência de recolhimento do ICMS sobre FCP, mas sim de apontamento quanto ao recolhimento a menor.

No entanto, apesar de reconhecer que a Impugnante recolheu valores de ICMS sobre FCP ao Estado da Bahia, a Autoridade Administrativa não descreve as razões pelas quais entendeu que aquele montante seria insuficiente para fins de quitação do ICMS sobre FCP devido ao referido Estado.

Diz que isso faz com que a defesa da contribuinte fique extremamente prejudicada, haja vista a necessidade de se iniciar o processo a partir de um exercício de dedução daquilo que supostamente estaria incorreto no recolhimento que foi por ela realizado para, aí sim, tentar entender a razão pela qual foi autuada — o que, *ab initio*, já demonstra que o seu direito de defesa foi cerceado.

Lembra que os arts. 39 e 51 do RPAF/BA dispõem que a notificação fiscal conterá, no mínimo, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara e precisa, devendo haver a indicação dos dispositivos da legislação tributária, tidos como infringidos, relativamente a cada situação em que se fundamente a exigência fiscal, com a correspondente multa. Estes elementos são fundamentais para o exercício do contraditório e da ampla defesa e deveriam estar devidamente carreados no auto de infração em comento.

Diante disso, nos termos do art. 18 do RPAF/BA, deve ser declarada nula a autuação, já que ela não traz elementos suficientes na descrição da autuação sobre o que estaria de fato contrário à legislação na sua conduta para que tenha lhe sido exigido ICMS sobre FCP adicional aquilo que já foi por ela recolhido espontaneamente, até mesmo porque os dispositivos apontados como infringidos são genéricos no que diz respeito ao recolhimento do ICMS nas transações destinadas a não contribuintes, não cabendo à Impugnante adivinhar a infração tributária.

Vale ainda destacar que, por meio da Súmula nº 01, publicada através da Resolução nº 01/02, o CONSEF tem jurisprudência pacífica de que “*é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo*”. Ou seja, o que reforça a declaração de nulidade da presente autuação fiscal.

III. DO MÉRITO

III.1 Da Correção dos procedimentos efetuados pela Impugnante

Diz que, como mencionado anteriormente, foi submetida a um exercício de lógica dedutiva para fins de entendimento daquilo que lhe estava sendo cobrado, já que calculou e efetuou o

pagamento do ICMS sobre FCP ao Estado da Bahia que entendia correto.

No quadro que demonstra o valor supostamente devido, diz ter notado que a base de cálculo adotada pela Fiscalização se diferenciava daquela por ela adotada nas referidas transações, sendo esta a única razão pela qual eventuais valores adicionais seriam supostamente devidos pela contribuinte.

Diante deste cenário, constatou-se que a diferença encontrada pela autoridade administrativa se deu porque nela foi considerada fórmula para determinação da base de cálculo diversa da indicada pela legislação, configurando assim, a suposta diferença de recolhimento do ICMS sobre FCP.

De acordo com a “memória de cálculo” identificada em uma das páginas da Notificação Fiscal, já que em nenhum momento a Autoridade Fiscal fez qualquer menção à fórmula utilizada na descrição dos fatos e da infração, e sequer citou o dispositivo legislativo que porventura previsse tal metodologia para a lavratura da referida cobrança, extrai-se a seguinte fórmula:

Memória de Cálculo
(BC NORMAL + IPI) – ICMS NORMAL = BC SEM CARGA
BC SEM CARGA / CARGA DO ESTADO DE DESTINO = BC COM CARGA
EX: Carga 18 – divisão por 0,82
BC COM CARGA – ICMS NORMAL = BC DA PARTILHA/DIFAL
BC PARTILHA/DIFAL – APLICA-SE O RATEIO

Diz que, desta metodologia se pode extrair que o Auditor Fiscal para alcançar a base de cálculo a ser multiplicada pela alíquota interna da Bahia, se baseia na constituição de uma nova base de cálculo (base de cálculo dupla), na qual se constrói um valor artificial para fins de partilha, considerando uma nova base com o ICMS do destino por dentro do valor a ser considerado na aplicação da alíquota,

Porém, destaca que tal procedimento afronta de maneira direta o disposto no Convênio ICMS 93/2015 - editado justamente para regulamentar as transações interestaduais destinadas a não-contribuintes.

Diz que, ao contrário do que indica a notificação fiscal, que cita o Convênio como fundamento legal, a cobrança feriu justamente a Cláusula Segunda do referido acordo que prevê que a base de cálculo do diferencial de alíquotas, que também serve de base para o cálculo do Fundo de Combate à Pobreza (“FCP”), é única, correspondendo ao valor da operação ou o preço do serviço, ou seja, a mesma utilizada no imposto interestadual, nos seguintes termos:

§ 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 x ALQ inter

ICMS destino = [BC x 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.

(...)

§ 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).

Registra que, quanto à base de cálculo apontada pela autoridade fiscal, induz-se —já que, repise-se, não houve menção na notificação fiscal quanto a este aspecto — que o seu raciocínio de cálculo se baseou em Nota Técnica emitida pela ENCAT (NT 2015,003, Versão 1.40) em decorrência de reunião ordinária da COTEPE que teria validado a adoção de base de cálculo dupla, conforme trecho abaixo:

Sistemática do Cálculo

A sistemática de cálculo definida abaixo não terá regras de validação aplicadas a partir do dia 01/01/2016, estas só serão aplicadas, posteriormente, conforme deliberação do CONFAZ:

SISTEMÁTICA APROVADA NA 162ª REUNIÃO ORDINÁRIA DA COTEPE/ICMS EM 23 a 27/11/15
(Cálculo pelo Valor Total sem Considerar a Regra de Transição)

Cálculo por dentro - Destinatário não Contribuinte										
Valor Mercadoria v/ ICMS	Alíquota Interestadual	BC ICMS Interestadual	ICMS Origem	BC ICMS UF Destino	Alíquota Interna UF Destino			ICMS Total c/ Aliq. UF Destino	ICMS DIFAL Destino	ICMS Total
1.000,00	4%	1.041,67	41,67	1.204,82	17%			204,82	163,15	204,82
1.000,00	7%	1.075,27	75,27	1.204,82	17%			204,82	129,55	204,82
1.000,00	12%	1.136,36	136,36	1.204,82	17%			204,82	68,46	204,82

Diz que, não obstante, a própria Nota Técnica em questão foi posteriormente ajustada em versões posteriores (NT 2015.003, Versão 1.50), em que se reconheceu a impropriedade da adoção de base dupla, justamente por conta da manifestação expressa do CONFAZ através do Convênio antes citado, conforme se vê na nota abaixo extraída da versão 1.50:

Alterações Introduzidas na versão 1.50

Esta versão da NT retira a tabela da sistemática de cálculo de base dupla, anteriormente aprovada na 159ª. Reunião Ordinária do CONFAZ, uma vez que o Convênio ICMS 152, de 11/12/2015, redefiniu o uso de base de cálculo única a partir do valor da operação. Esta alteração não trará nenhum impacto para as aplicações das Sefaz Autorizadoras e Empresas Emissoras de NF-e, uma vez que desde a versão 1.10 todas as regras de validação, envolvendo o cálculo do ICMS Interestadual, já haviam sido retiradas.

Retornando-se ao caso concreto, diz que, durante os anos de 2018 e 2019, remeteu mercadorias a destinatários consumidores finais não contribuintes situados no Estado da Bahia. Nas referidas remessas, destacou e recolheu ao Estado de origem o valor referente à alíquota interestadual (a depender do produto, se nacional ou importado, 7% ou 4%) aplicada sobre o preço de venda, incluindo o ICMS na base de cálculo correspondente à referida alíquota.

Quanto ao ICMS sobre FCP, a depender da previsão estadual de incidência sobre determinado produto, aplicou-se a alíquota de 2% relativa ao adicional de ICMS sobre a mesma base de cálculo da venda interestadual, tal como foi definido no referido convênio, deduzindo, após, o ICMS interestadual recolhido à origem.

Este procedimento diz que pode ser verificado, exemplificativamente, na nota fiscal nº 001.185.145 (DOC. 06), destacado na peça de defesa à fl. 24 dos autos, que aduz compor a notificação fiscal em questão.

Do referido documento fiscal (Nota Fiscal 1.185.145) diz extrair as seguintes informações a respeito do cálculo efetuado pela Impugnante:

Valor do Produto (a)	23,35
Alíquota ICMS Interestadual (b)	4%
Alíquota IPI (c)	42%
Valor IPI (d = a x c)	9,81
Base de Cálculo do ICMS (e=a + d)	33,16 inclui o IPI (venda a consumidor final)
Valor ICMS Interestadual (f = e x b)	1,33
Alíquota de ICMS Interna (g)	25%
DIFAL (h = e x g - f)	6,96
DIFAL Destino (i): 6,96 x 100%	6,96 (cf. EC 87/15)
FCP (j)	2%
Valor FCP (k = e x j):	0,66

Quanto a esta mesma nota fiscal, diz que a auditoria fiscal efetuou o seguinte cálculo, conforme se extrai da planilha anexa ao auto de infração em mídia digital:

Valor do Produto (a)	23,35
Alíquota ICMS Interestadual (b)	4%
Alíquota IPI (c)	42%
Valor IPI (d = a x c)	9,81
Base de Cálculo do ICMS (e=a + d)	33,16 inclui o IPI (venda a consumidor final)
Valor ICMS Interestadual (f = e x b)	1,33
Alíquota de ICMS Interna (g)	25%
Base de Cálculo Partida DIFAL (h = e + d - f)	41,64
Base de Cálculo DIFAL (i=h/1-(g+k))	57,05
DIFAL (j = i x g - f)	12,93
DIFAL Destino (j): 12,93 x 100% = 12,93	12,93
Alíquota FCP (k): 2%	2%
Base de Cálculo FCP (l = i - f)	55,72
Valor FCP (m = l x k)	1,11

Diferença a ser paga ao Estado da Bahia à título de FCP: 1,11 – 0,66	0,45
---	-------------

Neste contexto, diz, o Contribuinte Autuado, que se vê nitidamente a adoção de uma base de cálculo dupla por parte da autoridade fiscal, na medida que efetuou novo *gross-up* da alíquota do Estado de destino para fins de aplicação da sua alíquota, ao invés de utilizar a base da operação interestadual, conforme determina o Convênio antes citado. Por meio desta metodologia influi, também, no cálculo do ICMS sobre FCP, já que passa a ter uma nova base de cálculo para a apuração do adicional de imposto.

Consigna que tal metodologia de cálculo adotada pelo l. Auditor Fiscal é reproduzida em todas as notas fiscais autuadas conforme se constata pelas planilhas anexadas à autuação, não sendo, portanto, uma particularidade da nota fiscal utilizada a título exemplificativo na presente impugnação administrativa.

Diz que tal procedimento, como visto ao longo da presente defesa, não encontra guarida na Constituição Federal, na Lei Estadual da Bahia n.2 7.014/96 e, evidentemente, no Convênio CONFAZ n. 2 93/2015, de modo que o auto de infração não possui base legal para lhe suportar juridicamente, devendo ser o mesmo desconstituído, portanto.

III.2 Da dupla inclusão do IPI na base de cálculo do FCP

Pontua que, como se não bastassem os vícios acima apontados, também foi constatado pela Impugnante após análise de planilha enviada pela Fiscalização com todas as notas fiscais que originaram a autuação, que o valor da operação considerado pelo l. Auditor Fiscal já incluía a parcela de IPI incidente na referida transação, já que o imposto federal integra a base do ICMS nas vendas a consumidor final não contribuinte do imposto estadual, Tal circunstância pode ser verificada na mesma nota fiscal antes citada.

Nada obstante, também como visto acima, os montantes do referido imposto foram novamente contabilizados para formação da base dupla, aumentando-se indevidamente a base de cálculo

para fins do ICMS sobre FCP.

Assim, diz que, se a base de cálculo utilizada pela contribuinte já incluía o IPI, não poderia a Fiscalização adicioná-lo novamente para maximizar ainda mais o valor devido pela Impugnante. Ainda que se pudesse admitir, por apego ao debate, que a sistemática da base dupla pretendida pela Fiscalização fosse válida, ela não poderia somar novamente o IPI no seu cálculo para formação da nova base, vez que a original já possuía o referido.

III.2.1 Da jurisprudência do CONSEF sobre o tema em cobrança semelhante lavrada contra a Impugnante.

Frisa que tal discussão quanto à base de cálculo dupla já foi objeto de análise da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF por meio do Acórdão JJF nº 0038-01/20VD (DOC. 07), recentemente proferido, em 19 de maio de 2020, julgado, por unanimidade, procedente o argumento de que a Impugnante havia realizado o cálculo e o recolhimento do ICMS partilhado corretamente, atendendo às disposições do art. 449-B do RICMS/BA e do parágrafo 12 da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 93/2015. Destaca, na peça de defesa de fl. 25, parte do citado voto.

Assim, diz que deste julgado pode-se extrair que se o cálculo do ICMS partilhado foi efetuado corretamente pela contribuinte, a base de cálculo, que nada mais é do que o valor da operação interestadual, utilizada nesta apuração também está correta. Logo, se para o cálculo do adicional de ICMS relativo ao FCP também se utiliza esta mesma base de cálculo, podemos concluir que o cálculo do adicional de imposto realizado pela contribuinte também está correto, não havendo, portanto, valores a serem exigidos no procedimento fiscal.

Diante de tudo que foi exposto, resta clara a impossibilidade da cobrança da diferença do recolhimento efetuada por meio do presente auto de infração, tendo em vista o correto pagamento efetuado por parte da contribuinte, não cabendo cobrança sem base legal, que afronta sua própria norma estadual, que está em desacordo com a Constituição e a Lei Complementar 87/96, e também contrária ao Convênio CONFAZ 93/2015, que preveem, sem exceção, a incidência do ICMS sobre o valor efetivo da saída interestadual.

IV. DO PEDIDO

Por todo o aqui exposto, requerer seja acolhida a presente Impugnação para que seja julgado inteiramente improcedente a Notificação Fiscal ora vergastada pelos motivos apontados ao longo da presente defesa.

À fl. 130 dos autos, têm a Informação Fiscal produzida por um dos agentes Fiscais Autuantes, o Auditor Fiscal José Macedo de Aguiar, onde, após resumidamente descrever os termos da defesa, assim posiciona:

Diz que a Autuada demonstra pleno conhecimento da infração, dos dispositivos legais que motivaram o lançamento fiscal, do cálculo da base de cálculo, etc. Aduz que anexou ao PAF toda a legislação que embasa a autuação. Como também a memória de cálculo, no intuito de instruir bem o processo (fls. 6 a 8).

Diz que o contribuinte admite que incluiu o IPI na sua base de cálculo. Neste contexto, entende que, caso isso tenha sido feito, geraria um crédito excedente no ICMS de origem, prejudicando o Estado de destino. Registra que a Fiscalização utilizou a BC do ICMS normal de origem, como manda a legislação precedente, adicionando o IPI e calculando a BC do ICMS ST, como demonstrado na memória de cálculo à fl. 8 do PAF.

Registra que, para determinação da base de cálculo nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando-se a alíquota interna vigente do Estado de origem, conforme orientação contida no inciso XI do art. 17, da Lei 7.014/96 (redação introduzida pela Lei 13.373/2015)

Observa que não houve contestação dos cálculos em si, mas a forma que foi feita, o que não concorda, como já exposto acima.

Cita alguns resultados de julgamento precedentes dessa matéria: “o auto de infração

269616.0015/19-0, W-2W, Acordão JJF nº 0197-02/19”; “auto de infração 269616.0022/19-7 – Votorantim S.A., Acordão JJF nº 0123-03/20-VD”; Acordão JJF nº 0129-03/20-VD com resultado do julgamento do PAF 269616.0026/19-2 – Apple Ltda.”.

Opina pela procedência total do PAF.

À fl. 65, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

VOTO

Preliminarmente o autuado requereu a nulidade do lançamento, alegando cerceamento do direito de defesa ante a incongruência entre o relatório da infração efetuado pelo Fiscal e a cobrança perpetrada. Não é o que observo dos autos. Vejo que o lançamento foi efetuado de forma compreensível, em que os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativo à irregularidade apurada foram devidamente indicados, em que o autuado pôde exercer de forma plena o seu direito ao exercício do contraditório, com análise pormenorizada da acusação, analisando, inclusive, a planilha de apuração do débito constituído, não havendo do que se falar de cerceamento ao direito de defesa.

Não obstante, restar razão ao defendente de que um dos dispositivos de enquadramento da autuação, o art. 15, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96 estava revogado à época dos fatos geradores, vê-se na descrição dos fatos a motivação da autuação, que diz respeito a ter recolhido a menor o ICMS sobre o Fundo de Combate à Pobreza-FCP (Lei nº 7.014/96, art. 16-A) em relação a operação com venda a consumidor final previsto na EC 87/15 e Convênio ICMS nº 93/15, permitindo-lhe, sem qualquer dificuldade, o exercício do contraditório, o qual assim procedeu de forma clara e precisa no que depreende o art. 8º, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Considerando, portanto, que os requisitos de constituição do lançamento estabelecidos através do art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estão corretamente preenchidos, em perfeita sintonia com o artigo 142 do CTN, afasto a arguição de nulidade da Notificação Fiscal e passo a enfrentar o seu mérito.

A Notificação Fiscal, lavrada em 26/07/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditores Fiscais lotado na IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas de Fiscalização, cumprindo a O.S.503160/20, constituiu o presente lançamento fiscal, relativo a exigência de R\$9.937,94 de ICMS, mais multa de 60%, no valor de R\$5.962,77 e acréscimo moratório de R\$737,40, que perfaz o montante de R\$16.638,11, sob a acusação de que, o Contribuinte Autuado, recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual nos anos de 2018 e 2019, conforme demonstrativo de fls. 9/12 dos autos, com enquadramento no Art. 15, inciso I, alínea “b” e art. 16, da Lei nº 7.014/96 e multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

No caso em análise, o sujeito passivo é uma pessoa jurídica, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda (“CNPJ”) sob nº 30.278.428/0018-00 e no Cadastro do Estado da Bahia (Inscrição Estadual) sob o nº 129.007.759, figurando na condição de substituto responsável do ICMS destino, em relação a operação com venda a consumidor final localizado em outras unidades da Federação, previsto na EC 87/15 e Convênio ICMS nº 93/15, recepcionados pela Lei nº 7014/96, que estabelece normas do ICMS no Estado Bahia, através do art. 49-C acrescentado pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Contribuintes na condição acima descrita ao efetuarem vendas de mercadorias diretamente a consumidor final localizados em outras unidades da Federação devem observar o disposto no Convênio ICMS nº 93/15, mais especificamente as cláusulas primeira e segunda, destacada na peça de defesa, que, agora, volto a destacar:

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. (Grifo acrescido)

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

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

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

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.

(...)

§ 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. (Grifo acrescido)

§ 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. (Grifo acrescido)

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). (Grifo acrescido)

Observo também, que o Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, traz orientações de procedimentos nas operações e prestações interestaduais relacionadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, onde, na forma do art. 449-B dispõe que operações e prestações oriundas de outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Bahia, devem ser observadas as disposições previstas no Conv. ICMS 93/15.

Da análise dos elementos constitutivos do presente processo, vejo que, para as operações objeto do presente PAF, há disposição específica na legislação para cálculo do ICMS em lide, sendo que, ao meu sentir, o contribuinte procedeu ao cálculo do imposto (ICMS) devido nas operações de forma correta na forma do que dispõe a cláusula segunda do Conv. ICMS 93/15, quando apresenta um caso exemplificativo dos cálculos procedidos por ele e os cálculos procedidos pela fiscalização, em relação a Nota Fiscal nº 1.185.145, constante da peça de defesa de fl. 24 dos autos, que volto a destacar abaixo:

Valor do Produto (a)	23,35
Alíquota ICMS Interestadual (b)	4%
Alíquota IPI (c)	42%
Valor IPI (d = a x c)	9,81
Base de Cálculo do ICMS (e=a + d)	33,16 inclui o IPI (venda a consumidor final)
Valor ICMS Interestadual (f = e x b)	1,33
Alíquota de ICMS Interna (g)	25%
DIFAL (h = e x g - f)	6,96
DIFAL Destino (i): 6,96 x 100%	6,96 (cf. EC 87/15)
FCP (j)	2%
Valor FCP (k = e x j):	0,66

Quanto a esta mesma nota fiscal, diz que a auditoria fiscal efetuou o seguinte cálculo, conforme se extrai da planilha anexa ao auto de infração em mídia digital:

Valor do Produto (a)	23,35
Alíquota ICMS Interestadual (b)	4%
Alíquota IPI (c)	42%
Valor IPI (d = a x c)	9,81
Base de Cálculo do ICMS (e=a + d)	33,16 inclui o IPI (venda a consumidor final)
Valor ICMS Interestadual (f = e x b)	1,33
Alíquota de ICMS Interna (g)	25%
Base de Cálculo Partida DIFAL (h = e + d - f)	41,64
Base de Cálculo DIFAL (i=h/1-(g+k))	57,05
DIFAL (j = i x g - f)	12,93
DIFAL Destino (j): 12,93 x 100% = 12,93	12,93
Alíquota FCP (k): 2%	2%
Base de Cálculo FCP (l = i - f)	55,72
Valor FCP (m = l x k)	1,11

Diferença a ser paga ao Estado da Bahia a título de FCP: 1,11 – 0,66 cobrada na N. Fiscal	0,45
---	------

Em sendo assim, como o Contribuinte Autuado calculou e efetuou o recolhimento do imposto (ICMS) de acordo com legislação vigente à época dos fatos geradores, não há valores a serem exigidos no percebimento fiscal em análise.

Aliás, como bem destacado na peça de defesa, o Contribuinte Autuado, teve lavrado o Auto de Infração nº 298624.0011/19-3, decorrente de outro procedimento fiscal desenvolvido pelos mesmos agentes Fiscais Autuantes, relativo aos anos de 2016 e 2017, decorrente da mesma matéria, em apreço, nos presentes autos, ou seja, erro na apuração da base de cálculo do imposto (ICMS) em operações de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumidor final, cuja decisão foi pela improcedência da autuação nos termos do Acórdão da 1ª JF de nº 0038-01/20VD, sob a perspectiva de que o procedimento de cálculo do imposto (ICMS) devido, pelo Autuado, estava em conformidade com as disposições do Conv. ICMS 93/15.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal, em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **IMPROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº 298624.0036/20-0, lavrada contra **L OREAL BRASIL COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA