

A. I. Nº - 206949.0013/18-8
AUTUADO - SP INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO DE SOUZA FORTES e JOAO JOÃO LAURENTINO DE MAGALHÃES FILHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/09/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0153-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALIQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Impugnação limitada a protestar quanto à metodologia de cálculo dos valores devidos, por entender aplicar-se a mera diferença entre as alíquotas sobre os valores das operações. Contudo, em face de o valor do imposto integrar sua própria base de cálculo, da base de cálculo original se deve excluir o imposto original, apurar a base de cálculo com a alíquota interna, e do imposto apurado abater o imposto destacado no documento fiscal de entrada, conforme disposto no art. 17, XI da Lei 7014/96. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 28/09/2018, o presente Auto de Infração formaliza a exigência de crédito tributário de R\$83.368,76, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 - 06.01.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor: R\$17.583,70. Período: Outubro e Novembro 2016, Fevereiro, Abril, Setembro e Outubro 2017. Enquadramento legal: Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96

INFRAÇÃO 02 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$65.785,06. Período: Janeiro, março, Maio, Junho, Outubro Novembro 2016, Janeiro, Março, Abril, Agosto e Setembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.

O Autuado apresentou defesa (fls. 22 a 26), após relatar os fatos e reproduzir as infrações, alega improcedência do AI em razão de erros que diz conter no levantamento fiscal, consistente no equívoco quando da determinação da base de cálculo do AI, isto porque a metodologia aplicada para aferição da base de cálculo foi a prevista no Convênio ICMS nº 52/2017, que somente entende aplicável a operações com mercadorias sujeitas a substituição tributária, listadas no próprio convênio, o que não seria o caso das mercadorias adquiridas pelo Impugnante, pois tal metodologia implica no aumento do ICMS devido, em razão da forma de cálculo em que se baseia, o que o prejudicou, tendo em vista que lhe foi imputado valor maior que o devido caso tivesse sido aplicada a metodologia correta.

Destaca que, primeiramente, as mercadorias adquiridas pelo Impugnante não se encontram listadas no citado convênio, como por exemplo, as mercadorias adquiridas via NF 529.390,

emitida em 29/09/2016, pela Vallourec Tubos do Brasil S.A. (Doc. 05), cujas mercadorias, de NCM 730419000, não constam listadas no Convênio ICMS 52/2017, não podendo se apurar a base de cálculo ali exposta.

Ademais, salienta que a vigência do Conv. ICMS 52/2017 se iniciou em 01/01/2018 (Cláusula trigésima sexta), ou seja, após a realização das operações de aquisições dos bens pela Impugnante, motivo pelo qual não poderia ser aplicada por ser norma posterior à ocorrência dos fatos geradores do ICMS diferencial de alíquota, em face do princípio da Irretroatividade da norma tributária.

Menciona que a Cláusula décima quarta do Conv. 52/2017, que trata da metodologia de aferição da base de cálculo, encontra-se com efeitos suspensos em decorrência do Despacho CONFAZ nº 02/2018, elaborado em atendimento à determinação judicial do STF por consequência da ADI 5866, na qual deferiu-se medida cautelar para suspender os efeitos das Cláusulas 8º, 10º, 11º, 12º, 13º, 14º, 16º, 24º e 26º do Conv. 52/2017, de modo a ser claro o equívoco da fiscalização ao utilizar a metodologia de cálculo prevista nesse convênio, em razão da inaplicabilidade ao caso concreto, por se tratar: (I) de aquisições que não se referem a produtos sujeitos a substituição tributária; (II) de norma cuja vigência ocorreu somente após a ocorrência dos fatos geradores, e: (III) de norma cuja eficácia se encontra suspensa.

Seguindo, defende que, ao caso, deveria ter sido aplicada a metodologia usual consistente na seguinte fórmula:

$$\text{DIFAL} = \text{Base do ICMS} * (\% \text{ Alíquota Interna} - \% \text{ Alíquota Interestadual})$$

Assim, diante das considerações fáticas e jurídicas tecidas diz restar demonstrado o equívoco cometidos pelos Autuantes quando da determinação da base de cálculo do AI, razão pela qual, repisa, o lançamento não deve prosperar, devendo ser julgado improcedente.

Na Informação Fiscal (fls. 60 a 62), um dos Autuantes, após reproduzir as infrações e resumir a peça de defesa, diz que analisou as alegações defensivas e concluiu que:

- a) Em momento algum o Autuado contestou o objeto do AI que *“é a metodologia de cálculo do ICMS a recolher decorrente de Diferencial de Alíquota – DIFAL”*;
- b) O Impugnante alega *“que a metodologia a ser aplicada é a constante do Convênio ICMS 52/2017, que dispõe sobre normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e Distrito Federal, o que não é objeto do AI”*;
- c) A base de cálculo do ICMS DIFAL no período compreendido pelo AI foi apurada em conformidade com o art. 17, XI da Lei 7014/96.

Concluem ratificando a ação fiscal e pedem que o AI seja julgado procedente.

VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de infrações à legislação tributária por falta de recolhimento de ICMS DIFAL, sendo a Infração 01, relativa a operações interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e a Infração 02, por aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Compulsando os autos constato sua regularidade formal, pois, considerando que: a) conforme documentos e recibos de fls. 15, 18 e 19, bem como do que se depreende da Impugnação, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos

fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-08 e CD de fl. 14); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A acusação fiscal tem como suporte fático os demonstrativos de fls. 07-08 (impressos), e constantes na mídia CD de fl. 14, identificando detalhadamente as operações com nº de cada documento, data de emissão, CNPJ, UF, CFOP, Vlr Oper., Aliq.ICMS Orig., Vlr ICMS Orig., BC S/ICMS Orig., BC ICMS interno, Alíq. ICMS interno, Vlr ICMS interno, ICMS DIFAL devido. Tais dados, sem qualquer alteração, têm como fonte a Escrituração Fiscal Digital – EFD produzida pelo próprio sujeito passivo, as NF-es de emissão própria e as a ele destinadas, além de seus livros fiscais.

Sem protesto preliminar formal, nem contra os valores das operações interestaduais, tampouco quanto à destinação das mercadorias, admitindo não ter recolhido o ICMS DIFAL, a Impugnação consiste em alegar equívoco na metodologia de cálculo aplicada para aferição do ICMS DIFAL que foi a constante do Convênio ICMS 52/2017, aplicável somente a mercadorias sujeitas a substituição tributária, listadas no citado convênio, o que não é o caso das mercadorias em questão, quando a metodologia correta a ser aplicada seria a usual consistente na fórmula: DIFAL = Base do ICMS * (% Alíquota Interna - % Alíquota Interestadual).

Pois bem. Analisando os autos e ponderando as razões de acusação e defesa, não sendo o caso de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, aspecto ressalvado tanto pelas Autoridades Fiscais autuantes quanto pelo Impugnante, de fato, também como alegam as partes em contraditório, nele não se aplica a forma de apuração prevista no Convênio ICMS 52/2017, mas a contida no art. 17, XI da Lei 7014/96, instituidora do ICMS da Bahia.

Neste aspecto, de pronto, cabe observar que em qualquer base de cálculo do ICMS o valor do imposto a integra, pois que calculado por dentro, constituindo-se o respectivo destaque no documento fiscal mera indicação para fins de controle (Lei 87/96: Art. 13, § 1º, I).

No que se refere ao ICMS DIFAL, usando de sua competência tributária, o Estado da Bahia, alterando a redação do art. 17, XI da Lei 7014/96 de modo a dispor quanto a sua base de cálculo, instituiu o ICMS resultante da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º da Lei 7014/96, mediante a Lei nº 13.373, de 21/09/2015, quais sejam:

- a) na 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;
- b) de saída do estabelecimento do remetente ou do início da prestação, conforme o caso, destinada a consumidor final, não 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.

Eis a redação do citado artigo:

“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

...

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

É que o imposto decorrente da diferença entre a aplicação das alíquotas interna e interestadual advém de mandamento constitucional (Art. 155, §2º, VII e VIII) e como diferente não poderia ser, sua base de cálculo obedece a regra geral do ICMS, ou seja, parte do valor da operação, conforme dispõe os Arts. 12, I, e 13, I da Lei Complementar nº 87/96.

Assim, nas operações interestaduais objeto do lançamento fiscal em apreço, o ICMS calculado com base na alíquota interestadual integra a sua própria base de cálculo e para que não haja contaminação da base de cálculo do imposto referente ao diferencial de alíquota pela aplicação da alíquota interestadual, esta é expurgada para que a alíquota interna seja aplicada sobre o valor da mercadoria desonerada do ICMS interestadual, de modo a apurar o ICMS incidente sob a alíquota interna que, no caso, é 18%.

Portanto, a tese defendida pelo Autuado de aplicação do resultado da subtração da alíquota interestadual pela alíquota interna sobre a base de cálculo da operação interestadual não possui fundamento lógico nem jurídico, por ser incompatível e afrontar a regra geral de integração do valor do imposto na sua própria base de cálculo, a qual está expressa no inciso XI do Art. 17 da Lei nº 7.014/96 e que, no presente caso se vê corretamente aplicada no demonstrativo suporte da autuação (fls. 07-08, dos autos), razão pela qual tenho as infrações 01 e 02 como subsistentes.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269949.0013/18-8**, lavrado contra **SP INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$83.368,76**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR