

**PROCESSO** - A. I. Nº 2696160023/19-3  
**RECORRENTE** - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0216-04/21-VD  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/09/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0200-12/22-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE PAGAMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. PARTILHAMENTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À CONSUMIDOR FINAL. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/15. O sujeito passivo comprovou que parte do imposto exigido havia sido recolhido tempestivamente. Fato reconhecido pelo autuante, em atendimento à diligência requerida por esta JJF. Indeferido o pedido de realização de Perícia. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0216-04/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 09/05/2019, para exigir o recolhimento do ICMS no valor de **R\$ 177.428,57**, acrescidos de multa de 60% prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais de uma única infração.

***Infração 01-** O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS 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 localizado em outra unidade da federação, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 19/10/2021 (fls. 155/161) e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*A acusação objeto do presente lançamento está assim descrita: O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS 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 localizado em outra unidade da federação.*

*Como bem esclareceu o autuante, ao prestar a Informação Fiscal, apesar de constar na descrição da infração que as operações ou prestação objeto do presente lançamento foram remetidas para outros Estados, na verdade todas elas foram oriundas do Estado de Sergipe e destinadas a consumidor final localizado no Estado da Bahia.*

*Tal fato não trouxe qualquer prejuízo ao defendente, pois o mesmo compreendeu perfeitamente a acusação, tanto que na apresentação da defesa assim se posicionou: “A Impugnante foi autuada em razão da pretensa ausência recolhimento de ICMS em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da federação, nas competências de janeiro a dezembro de 2018”.*

*Ademais, é possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade, foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Tanto é assim, que a empresa autuada compareceu ao processo exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso, é que abordou todos os aspectos da infração, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiria em parte a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*No que concerne ao pedido de realização de perícia, esclareço que a mesma tem a finalidade de esclarecer fatos*

*eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual, fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.*

*No mérito, o sujeito passivo se insurgiu em relação a parte da exigência alegando que:*

- 1. Foram incluídas nota fiscais cujos recolhimentos já haviam sido efetuados pela empresa, totalizando o montante de R\$ 73.803,66;*
- 2. Erro de cálculo efetuado pelo Fisco, pois o mesmo realiza a cobrança do DIFAL, “por dentro, considerando que o ICMS de destino não está incluído no preço de venda indicado na nota fiscal;*
- 3. Inclusão no levantamento fiscal de operações relativas a vendas destinadas a pessoas jurídicas, consumidores finais e não inscritas no Estado da Bahia, emitidas indevidamente com o CFOP 5101- venda interna de produção, e no seu entender, não caberia o recolhimento do tributo exigido.*

*Em relação ao primeiro argumento, observo que após diligência requerida por este órgão colegiado, o autuante, após intimar o sujeito passivo a apresentar demonstrativo analítico vinculando os valores autuados com os efetivamente recolhidos, conforme orientação desta JJF, atestou que de fato restaram comprovados recolhimentos das operações autuadas, referentes aos meses de abril/18 e maio/18. Feitas as devidas exclusões, os valores referentes aos mencionados meses foram reduzidos para R\$ 1.379,08 e R\$ 10.831,81, respectivamente, com o qual concordo.*

*Quanto à metodologia utilizada para o cálculo do imposto devido, observo que a fiscalização considerou corretamente o regramento estabelecido no art. 17, inciso XVI, vigente à época dos fatos geradores, conforme abaixo:*

**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.*

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

*(...)*

*XVI - da 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;*

*(...)*

*Neste caso, de acordo com a Emenda Constitucional nº 87/15, efeitos a partir de 01/01/16, que estabeleceu a aplicação da alíquota interestadual nas operações interestaduais destinadas a contribuinte ou não do ICMS, a responsabilidade pelo recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual, é do remetente, no caso o autuado, pois o destinatário não é contribuinte do imposto.*

*Em assim sendo, concluo pela subsistência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 87.427,09, devido à alteração promovida corretamente pelo autuante nos meses de abril e maio de 2018, conforme demonstrativo a seguir:*

*(...)*

*No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal, e é prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF/99.*

*Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, consoante artigos 158 do RPAF/BA.*

*Em relação ao pedido formulado pelo sujeito passivo, referente ao reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, esclareço que o processo já se encontra nesta condição, assim permanecendo até o julgamento definitivo neste Conselho.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir o ICMS no valor de R\$ 87.427,09. ”*

**Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” e art. 171 do RPAF (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 171 a 185, mediante o qual aduz o seguinte.**

De primeiro alega a tempestividade do recurso.

Na sequência protesta pela suspensão de exigibilidade, com a aplicação imediata dos artigos 151, III e 206 do CTN com fundamento no artigo 5º, XXXIV, “a” e LV, art. 60, § 4º da Constituição Federal de 1988.

No mérito, aduz que após a autuação observou nos seus livros contábeis, que foram emitidas algumas notas fiscais com CFOP 5101, sendo que o CFOP específico se refere a venda interna de produção, mas na verdade as operações realizadas foram interestaduais e na sua defesa, *“detalhou que foram emitidas 154 documentos com CFOP 6107 (vendas de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte), o qual o fisco alegou que não foi realizado o recolhimento diferencial de alíquota, e que por amostragem tais recolhimentos ocorreram.”*

Aponta cobrança indevida de notas fiscais com recolhimento no valor de R\$ 73.803,66, notas fiscais que o recolhimento não ocorreu (o que merece ser objeto de perícia), no valor de R\$ 27.224,31 que totaliza o valor total da Empresa de R\$ 101.027,97. E, acrescenta que houve cobrança do fisco indevida por fazer cálculo por dentro a maior, totalizando R\$ 123.204,89, conforme tabela descrita no recurso à fl. 175. E informa para comprovação do recolhimento instruiu a sua defesa com os comprovantes de recolhimentos e GIA ST do Estado.

Explica que há diferença entre o cálculo da empresa e o do fisco acontece porque o fisco realizou o cálculo “por dentro” ao considerar que o ICMS de DESTINO não está considerado no preço de venda apontado na nota fiscal. E acrescenta que fez prova nos autos por amostragem com a juntada das notas fiscais referentes a Pessoas Jurídicas: GSG ENGENHARIA E SERV ELECTRIN SERVIÇOS ELÉTRICOS e UMENTAÇÃO LTDA, que comprovam que o contribuinte não incorreu na conduta sub exame. E conclui que apesar do erro quanto ao preenchimento do CFOP para este caso, não cabe o recolhimento do tributo.

Relata ainda que após diligência fiscal, onde foi demonstrado notas fiscais de venda e os seus respectivos pagamentos, referentes aos meses de abril/18 e maio/18, com a consequente exclusão das operações que foram objeto do recolhimento, com novos cálculos com exclusões dos meses apontados e a consequente redução do Auto de Infração para o valor de R\$ 87.424,10, o que ensejou o julgamento de procedência em parte do julgamento do presente auto de infração.

Afirma que a cobrança da exigência fiscal remanescente não merece prosperar, porque o recorrente demonstrou satisfatoriamente o recolhimento do tributo.

Ao final, defende que o auto de infração foi lavrado com base em suposições/conjunturas desprovidas de provas e que o fisco deve buscar a verdade material, a fim de ser garantida a segurança do lançamento tributário, sendo, portanto, necessária a realização de perícia técnica, com base no art. 123, § 3º da Lei nº 7.629/99, para melhor dirimir as dúvidas e comprovar a tese defensiva.

Em seguida aponta que a multa de 60% aplicada é confiscatória e afronta a Constituição Federal, e transcreve julgamento do STF, que veda o confisco para multa moratória fiscal.

É o relatório.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário trata-se apenas da infração:

***Infração 01-** O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS 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 localizado em outra unidade da federação, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96*

Primeiramente, o Sujeito Passivo suscita a necessidade de **suspensão da exigibilidade do tributo** com base nos arts. 151, III e 206 do CTN, em razão da interposição do presente recurso.

É certo que a exigibilidade do tributo objeto do auto de infração em tela encontra-se suspensa em

razão da interposição do presente recurso, **não havendo qualquer dúvida da aplicação da norma legal do art. 151, III do CTN até o julgamento do recurso em análise.**

Em relação ao pleito de **necessidade de perícia técnica, aplico o art. 147, II, “a” do RPAF/BA**, por ser tal prova desnecessária, já que não se precisa de conhecimento técnico especializado para apuração da questão fática objeto de defesa e acusação fiscal em comento. Este também foi a opinião da decisão de piso:

*“No que concerne ao pedido de realização de perícia, esclareço que a mesma tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual, fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA. ”*

Passo ao mérito.

Afirma a Recorrente que o tributo foi recolhido e que fez tal prova nos autos, não merecendo prosperar a exigência fiscal remanescente de R\$ 87.427,09. Afirma que há diferença entre o cálculo da empresa e o do fisco acontece porque o fisco realizou o cálculo “por dentro” ao considerar que o ICMS de DESTINO não está considerado no preço de venda apontado na nota fiscal. E acrescenta que fez prova nos autos por amostragem com a juntada das notas fiscais referentes a Pessoas Jurídicas GSG Engenharia e Serv Electrin Serviços Elétricos e Manutenção LTDA, que comprovam que o contribuinte não incorreu na conduta sob exame.

**Quanto ao argumento de que já houve o total recolhimento do tributo** verifico que **o mesmo não procede porque nos autos ficou demonstrado que há exigência fiscal remanescente**. Tal fato ficou claro após a realização da diligência efetivada no presente processo, quando o Auditor ao analisar o documento apresentado pelo sujeito passivo e realizar o demonstrativo analítico vinculando os valores autuados com os efetivamente recolhidos, constatou recolhimentos das operações autuadas, os meses de abril/18 e maio/18. E após as devidas deduções, os valores referentes aos mencionados meses foram reduzidos para R\$ 1.379,08 e R\$ 10.831,81, respectivamente, com o qual concordo.

Cabe ainda ressaltar que em relação aos outros períodos o contribuinte não fez prova do efetivo recolhimento nos meses subsequentes.

**No que toca ao argumento de erro de cálculo por ter sido realizada a cobrança DIFAL, “por dentro”** entendo que a fiscalização de forma acertada aplicou o comando do art. 17, XVI, vigente à época dos fatos geradores.

*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.*

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

*(...)*

*XVI - da 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; (...)*

Deve ainda ser observada as regras da Emenda Constitucional nº 87/15, vigente a partir de 01/01/16, estabelece a aplicação da alíquota interestadual nas operações interestaduais destinadas a contribuinte ou não do ICMS, e fixa que a responsabilidade pelo recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual, é do remetente, no caso o autuado, pois o destinatário não é contribuinte do imposto.

Assim, como foi aplicada a alteração pelo fiscal, relativa aos meses de abril e maio de 2018 correta foi a subsistência parcial do presente auto de infração, no valor de R\$ 87.427,09, conforme

demonstrativo a seguir:

DATA OCORR.	ICMS - A. I.	ICMS - DILIGÊNCIA	ICMS - JULGADO
31/01/2018	12.937,83	12.937,83	12.937,83
28/02/2018	6.496,96	6.496,96	6.496,96
31/03/2018	41.452,90	41.452,90	41.452,90
30/04/2018	56.002,46	1.379,08	1.379,08
31/05/2018	46.212,91	10.831,81	10.831,81
30/06/2018	4.320,21	4.320,21	4.320,21
31/07/2018	1.832,11	1.832,11	1.832,11
31/08/2018	2.816,98	2.816,98	2.816,98
30/09/2018	399,75	399,75	399,75
31/10/2018	2.257,88	2.257,88	2.257,88
30/11/2018	2.091,40	2.091,40	2.091,40
31/12/2018	610,18	610,18	610,18
<b>Totais</b>	<b>177.431,57</b>	<b>87.427,09</b>	<b>87.427,09</b>

Assim, diferente do que pensa o Recorrente a exigência fiscal remanescente está correta, pois o contribuinte não demonstrou o recolhimento do tributo nos demais meses da fiscalização. Com efeito, auto de infração foi lavrado com base nas provas colhidas e apresentadas pelo contribuinte e não por suposições/conjeturas como alude o recorrente.

Compulsando os documentos da fiscalização constato que o autuante procedeu seus cálculos conforme determina a Lei Estadual nº 7.014/1996, pois extraiu do montante da operação de origem a carga tributária decorrente da aplicação da alíquota interestadual, e em seguida embutiu, nos termos do inciso XI, do art. 17 da Lei nº 7.014/96, a carga tributária correspondente à alíquota interna do destino, e para finalizar o cálculo, com posse da nova base imponible, incidiu a alíquota aplicada nas operações internas do destino, abatendo em seguida do resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal nos moldes orientados pelo § 6º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96.

Acrescento que, como o período da autuação é anterior aos efeitos da Decisão da ADIN 5469, que só começou a ter efeito em 2022. No julgamento do STF, em 17/11/2021, do tema 1093, discutido no Recurso Extraordinário (RE) 1287019, e da ADI 5469, o STF julgou inconstitucional a cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (DIFAL/ICMS), introduzida pela Emenda Constitucional (EC) 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação. Isto porque, tenho o mesmo entendimento da decisão de piso quanto a modulação dos efeitos do julgamento do STF:

*“Contudo, em primeiro fora modulado na referida decisão que seu efeito só ocorreria a partir de 2022, objetivando dar oportunidade ao Congresso Nacional para que edite lei complementar sobre a questão. E, por outro lado, não fora objeto de cognição no contexto da referida decisão o mecanismo de cálculo utilizado no presente lançamento de crédito tributário que tem por espeque legislação deste Estado da Bahia”*

Assim, tem-se que a autuação seguiu a legislação estadual que por sua vez observa as regras constitucionais, quando pressupõe adequar o cálculo do ICMS DIFAL a própria gênese constitucional do imposto, porquanto o § 1º, inciso I, do art. 13 da LC 87/96, exige que seja calculado por dentro, de modo a compor a sua própria base de cálculo, veja-se: *“Art. 13. A base de cálculo do imposto é: § 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”*.

No que tange a alegação de que a multa de 60% é abusiva e confiscatória, tem-se que a mesma se deu em razão de descumprimento de obrigação principal, com previsão no art. 42 da Lei nº 7.014/96, não havendo ilegalidade na aplicação da multa.

Já em relação ao argumento de carácter confiscatório na multa aplicada, este não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, nos termos art. 167, I do RPAF/99.

Assim, não merece acolhida a alegação recursal por não haver o que reparar na decisão de piso.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2696160023/19-3**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 87.427,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2022.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS