

PROCESSO - A. I. N° 206949.0013/18-8
RECORRENTE - SP INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0153-02/21-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/09/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0212-12/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALIQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. b) MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Recurso limitado 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 do valor do imposto integrar sua própria base de cálculo, do valor da operação interestadual se deve excluir o imposto, 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 n° 7.014/96. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2018, no valor de R\$ 83.368,76, em razão das seguintes irregularidades:

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, nos meses de outubro e novembro de 2016 e fevereiro, abril, setembro e outubro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 17.583,70, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei n° 7.014/96.

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, nos meses de janeiro, março, maio, junho e setembro a novembro de 2016 e janeiro, março, abril, agosto e setembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 65.785,06, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei n° 7.014/96.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão n° 0153-02/21-VD (fls. 66 a 69), com base no voto a seguir transscrito:

“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 integral, pois que calculado por dentro, constituiu-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.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 99 a 104), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde traçou um breve resumo do PAF até a Decisão recorrida e reiterou os argumentos esposados em sua Defesa, na qual aduziu que o levantamento contém vícios quanto à determinação da base de cálculo, pois a metodologia aplicada foi a prevista no Convênio ICMS 52/17, somente aplicável a operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o que não é o caso das mercadorias que adquiriu.

Destacou que as mercadorias adquiridas não se encontram listadas no Convênio ICMS 52/17, cuja vigência somente se iniciou em 01/01/2018, a exemplo das mercadorias adquiridas por meio da Nota Fiscal nº 529.390, emitida em 29/09/2016, pela VALLOUREC TUBOS DO BRASIL S.A., NCM nº 7304.19.00.

Mencionou que a Cláusula Décima Quarta do Convênio ICMS 52/17, que trata da metodologia de aferição da base de cálculo, se encontra com seus efeitos suspensos em decorrência do Despacho CONFAZ nº 02/18, elaborado em atendimento à determinação judicial do STF, por meio da ADI nº 5.866, na qual foi deferida medida cautelar suspendendo os efeitos das Cláusulas 8^a a 14^a, 16^a, 24^a e 26^a do Convênio ICMS 52/17.

Disse que deveria ter sido aplicada a metodologia usual, ou seja: DIFAL = BC ICMS X (%ALÍQUOTA INTERNA - %ALÍQUOTA INTERESTADUAL).

Requeru o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para reformar integralmente o Acórdão recorrido e julgar improcedente o Auto de Infração.

Protestou provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente pela posterior juntada de documentos.

Presente na sessão de videoconferência, o Sr. Igor Frota Moreira, no qual exerceu o seu direito a sustentação oral.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão da 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 e ao consumo do próprio estabelecimento.

Preliminarmente, verifico que não foram apresentados novos documentos após o Recurso Voluntário e que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicando os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O Autuado alegou que para aferir a base de cálculo foi utilizada a metodologia constante na Cláusula Décima Quarta do Convênio ICMS 52/17, cujos efeitos estão suspensos em decorrência do Despacho CONFAZ nº 02/18, elaborado em atendimento à determinação judicial do STF, por meio da ADI nº 5.866, em vez de multiplicar a base de cálculo pela subtração do percentual da alíquota interna pelo percentual da alíquota interestadual.

Ocorre que a metodologia para determinação do cálculo do imposto relativo à diferença entre as

alíquotas interna e interestadual não decorre do Convênio ICMS 52/17, mas da Lei nº 7.014/96, especificamente os seus Arts. 4º, XV, e 17, XI, *in verbis*:

“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.

...
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.

...”

Verifico que o demonstrativo das infrações obedece exatamente ao previsto nos dispositivos acima citados (fls. 07 e 08), onde o imposto a recolher é o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do 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 o Auto de Infração nº 206949.0013/18-8, lavrado contra **SP INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 83.368,76**, 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, 14 de julho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDEI E SILVA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS