

A. I. Nº - 276468.0003/21-7
AUTUADO - PILKINGTON BRASIL LTDA.
AUTUANTE - HEITOR PERRELLA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04/04/2022

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0034-01/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Alegação defensiva de que o autuante não observou que se trata de operação de devolução, tendo sido aplicada a alíquota correta de 7%, restou comprovada, inclusive com o reconhecimento pelo próprio autuante na Informação Fiscal. Infração improcedente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Autuado alega que a Lei Complementar nº. 87/96 estabelece, no seu art. 13, § 1º, que a base de cálculo do ICMS seja integrada pelo montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle e que a exigência prevista na legislação da Bahia não está em consonância com a Constituição Federal, a qual atribui, art. 155, § 2º, XII, “i”, que a matéria deve ser tratada por Lei Complementar e não pela legislação de cada Estado, restando claro que a exigência da DIFAL, pela denominada “base dupla”, e não com base no valor da operação, é ilegal e inconstitucional. Alegação defensiva não pode ser objeto de apreciação por este órgão julgador administrativo, considerando a existência de disposição legal no Estado da Bahia atinente a referida metodologia, no caso o art. 17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96, sendo vedado a esta JJF apreciar inconstitucionalidade da norma ou negar a sua vigência, consoante determina o art. 167, I, e III, do RPAF/BA/99. Entretanto, no que tange à alegação de que o autuante deveria considerar os valores da DIFAL apurados e recolhidos, assiste razão ao impugnante, haja vista que no demonstrativo de cálculo que apresentou consta os valores referentes à diferença de alíquotas que foram apurados pela empresa, valores estes lançados na EFD, no Registro de Apuração do ICMS, como “outros débitos”. O autuante ao se manifestar admitiu que considerando a alegação defensiva, ainda assim remanesce um valor a ser recolhido. Efetivamente, em face à metodologia de cálculo prevista art. 17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96, remanesce um valor de ICMS devido a título de diferença de alíquotas. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS OU SERVIÇO TOMADO NA ESCRITA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. As Notas Fiscais arroladas na autuação que foram objeto de impugnação dizem respeito a “Transferência de Saldo Devedor”, CFOP 5605. Autuado

alega que não cabe a escrituração das referidas Notas Fiscais no Registro de Entradas de mercadorias, conforme exigido na autuação. Assiste razão ao autuado. O registro das referidas notas fiscais de “Transferência de Saldo Devedor”, deve ser feito no Registro de Apuração do ICMS, conforme manda o art. 306, parágrafo único, mais seus incisos e alíneas do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12. Excluídos da autuação os valores referentes às Notas Fiscais de “Transferência de Saldo Devedor”, CFOP 5605. Mantidos os valores referentes às Notas Fiscais de aquisições de mercadorias entradas no estabelecimento e não escrituradas, reconhecidas pelo próprio autuado. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente procedente. Não acolhidas as nulidades arguidas. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 85.951,00, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 01- 003.002.002 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2019, junho, setembro, outubro e dezembro de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$885,80, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 006.002.001- Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de junho, agosto e outubro de 2019, janeiro de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.685,24, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 016.001.006 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2019, janeiro a dezembro de 2020, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 82.379,96.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído apresentou defesa (fls. 32 a 55). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Observa que a autuação é dividida em três infrações, sendo a infração 3 a de maior valor, sendo o total exigido, a título de multa no valor de R\$ 82.379,96.

Aduz que a maioria das notas fiscais elencadas pela fiscalização se referem a operação de transferência de saldo devedor de ICMS, por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica (Doc. 04) fls. 98 a 120, conforme art. 306 do RICMS/BA e, nos termos da legislação em vigor, não estão sujeitas à escrituração no livro Registro de Entradas, mas apenas no Livro de Apuração do ICMS.

Assevera que desse modo, a peça acusatória atinente à infração 3 é nula, por completa ausência de subsunção dos fatos à norma, na medida em que os documentos de transferência de saldo devedor de ICMS devem ser lançados, exclusivamente, no Livro Registro de Apuração do ICMS e não no Livro Registro de Entradas.

Quanto à infração 1, diz que o autuante não observou que por tratar de uma operação de devolução em garantia, foi utilizada corretamente a alíquota de origem, ou seja, a alíquota utilizada pelo remetente estabelecido noutra Estado da Federação quando da devolução.

No que tange à infração 2, alega que houve afronta ao princípio do contraditório e ampla defesa; a metodologia adotada pelo autuante está equivocada, pois não encontra amparo no art. 13, I, da Lei

Complementar n. 87/96, além do autuante não ter considerado os pagamentos realizados pela empresa a título de DIFAL, para fins de abatimento do valor autuado.

Sustenta que por esses e outros motivos é que a autuação deve ser inteiramente cancelada.

Reportando-se à infração 3, diz que Constituição Federal abraça diversos princípios gerais de direito, entre os quais destaca o princípio da legalidade, segundo o qual *ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei* (art. 5º, inciso II). Tece outras considerações sobre os princípios constitucionais. Invoca e reproduz os artigos 150, I, e 37 da CF. Diz que a exigência fiscal não encontra guarida na legislação que rege a matéria, especialmente diante da norma individual e concreta consubstanciada no art. 306 do RICMS/BA/12, cuja redação reproduz. Acrescenta que o referido dispositivo possui como base a norma prevista no art. 78 do Convênio S/Nº, de 1970, cujo teor reproduz. Aponta as normas do RICMS/BA/12 dadas como infringidas, segundo a acusação fiscal, no caso artigos 217 e 247 do RICMS/BA/12, cuja redação transcreve.

Alega que o que de fato ocorreu foi que a Fiscalização não observou que 97,65% das multas aplicadas neste item da autuação (R\$ 76.571,47), não se referem a entrada de mercadoria não escriturada, mas sim a transferência de saldo devedor de ICMS para a empresa (CFOP 5605), por um dos seus estabelecimentos, conforme atestam as Notas Fiscais anexas (Doc. 05) fls. 122 a 144.

Salienta que de acordo com o art. 217, do RICMS/BA, utilizado pela Fiscalização para lavratura do Auto de Infração, devem ser escriturados no Livro de Registro de Entrada, as entradas de mercadorias ou bens, ou de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo Contribuinte, o que claramente não possui qualquer conexão com a realidade dos fatos, ou seja, transferência de saldo devedor de ICMS.

Observa que caberia a autuação se tivesse escriturado as operações de transferência de saldo devedor de ICMS no Livro de Registro de Entrada, por ter realizado a escrituração não prevista em Lei, ou pior, por não ter escriturado as Notas Fiscais no Livro de Apuração do ICMS, conforme prevê a alínea “b”, inciso II, do art. 306 do RICMS/BA.

Salienta que a atividade administrativa do lançamento, a teor do artigo 142, do CTN, é vinculada e obrigatória, não permite discricionariedade, e a conduta do agente deverá pautar-se nos exatos termos estipuladas na lei e, logicamente, na verdade dos fatos, ou seja, a atividade administrativa deve se pautar, sempre, pela busca da verdade material, por ser um princípio que norteia todo e qualquer processo administrativo. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre o princípio da verdade material que impera no direito processual administrativo.

Conclusivamente, diz que não há na peça acusatória subsunção dos fatos à norma supostamente infringida, sendo incabível o entendimento da Fiscalização no sentido de que deveria escriturar as notas fiscais no Livro Registro de Entradas, pois a transferência de saldo devedor de ICMS não se confunde com transferência ou aquisição de mercadorias.

Prosseguindo, alega o correto procedimento adotado pela empresa.

Assinala que apura o ICMS com base no regime periódico de apuração mensal, isto é, regime de conta corrente fiscal, sendo que, se apurado saldo devedor do imposto no período, este pode ser transferido para outro estabelecimento da mesma empresa, consoante dispõe o art. 305 do RICMS/BA, e que outro estabelecimento da empresa (CNPJ/MF no 61.736.732/0031- 54), também localizado no Estado da Bahia, emitiu diversas Notas Fiscais de transferência de saldo devedor de ICMS (CFOP 5605) para o seu estabelecimento, conforme verifica-se no Docs. 04.

Frisa que por se tratar de transferência de saldo devedor, e seguindo regime de apuração que está adstrito realizou o lançamento da Nota Fiscal no livro de Registro de Apuração do ICMS, a débito, no item “outros débitos”, com a anotação da expressão “Transferência de Saldo Devedor”, conforme poderá se verificar nas EFD-ICMS/IPI anexas, Doc. 08, fls. 156 a 192.

Aduz que a planilha constante no Pendrive que anexou (Doc. 06, fl.149) demonstra que as operações vinculadas aos casos de transferência de saldo devedor de ICMS (R\$ 8.044.036,18 - Valor total das

transferências) perfazem R\$ 80.440,36 a título de multa na planilha valores estes que devem ser anulados, pois seguiu fielmente o procedimento específico previsto na legislação, ou seja, registro no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Ressalta que esse procedimento, inclusive, é o entendimento da própria Sefaz/BA, por meio do Parecer nº 18252/2008, no sentido de que, o documento fiscal de transferência de saldo credor ou devedor deverá ser lançado apenas no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Afirma que dessa forma, como o art. 217 do RICMS/BA, não é aplicável às operações de transferência de saldos credores/devedores, pois tão apenas prevê o registro de entradas de mercadorias, bens e determinados serviços tomados.

Acrescenta que por isso é que foi mencionado anteriormente, que 97,65% do valor devido de multa (R\$80.440,36) deve ser, de plano, anulado por este órgão Julgador, pois se refere a situações em que houve mera transferência de saldo devedor de ICMS.

Registra que já foi autuado sobre a mesma situação, Auto de Infração nº. 279464.0003/17-0, sendo que a 2^a JJF, reconheceu o vício da autuação e anulou a parte referente à multa aplicada em situação de transferência de saldo devedor (Doc. 07, fls.147 a 154).

Consigna que a tabela que apresenta, constante no PENDRIVE anexado, Doc. 06 – “Aba” Infração 03-016.001.006, evidencia tais valores e percentuais.

Consigna que no tocante à parte reconhecida, no caso 2, 65% do montante principal da multa, esta também deve ser cancelada pelo Julgador, considerando o disposto no art. 23, inciso III, do Decreto nº. 7.592/99 (Regimento Interno do CONSEF), haja vista que não houve dolo, má-fé, fraude ou simulação, inexistindo prova da Fiscalização neste sentido, bem como por não ter implicado em falta de recolhimento de tributo.

Conclusivamente, requer a total anulação da multa imposta na infração 3.

Relativamente à infração 1, alega que o autuante não observou que se trata de operação de devolução, tendo sido aplicada a alíquota correta de 7%, na medida em que foi exatamente com base na referida alíquota que o seu cliente realizou a remessa de devolução da mercadoria.

Assinala que nas Notas Fiscais anexadas, Doc.08, fls.156 a 192, constam as Notas Fiscais de devolução do seu cliente, no caso a FORD, e as respectivas NFs de remessa da mesma mercadoria que foi devolvida em razão de algum defeito ou avaria. Neste sentido, apresenta exemplos.

Conclusivamente, diz que em respeito ao princípio da não cumulatividade, e como a devolução possui a finalidade de anular os efeitos da operação anterior, a alíquota de 7%, utilizada na operação de origem, esta também foi utilizada quando da operação de remessa da mercadoria acobertada pela garantia.

No respeitante à infração 2, argui a nulidade e ilegalidade deste item da autuação e do recolhimento da DIFAL.

Alega o impugnante que além da metodologia de cálculo não possuir respaldo no art. 13, I, da LC 87/96, e do autuante não ter considerado os pagamentos realizados a título de DIFAL, para fins de abatimento do valor autuado, este item da autuação é totalmente nulo, por inobservância ao art. 142 do CTN e afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, haja vista que tudo indica que a metodologia de cálculo realizada pelo autuante tem como fundamento a denominada “base dupla”, prevista no art. 17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96, fato este que sequer foi mencionado no Auto de Infração.

Salienta que não há sequer um descriptivo no Auto de Infração abordando essa questão, fazendo com que tivesse que adivinhar, o porquê em tal situação a “base dupla” foi considerada na apuração.

Conclusivamente, diz que desse modo, em respeito aos princípios do contraditório e ampla defesa, a infração 2 já deveria ser anulada na íntegra.

Tece considerações sobre a metodologia de cálculo da DIFAL, dizendo que o art. 17, XI, e § 6º, da Lei nº. 7.014/96, prevê que não deve mais ser considerado como base de cálculo da DIFAL o valor da operação expresso no documento fiscal, mas sim uma base (valor da operação) recomposta considerando a tributação do estado de destino: a base dupla da DIFAL, que consiste na exclusão do ICMS interestadual embutido no preço da saída interestadual e inclusão, sobre o valor líquido assim apurado, do ICMS interno do Estado de destino, considerando a sua incidência por dentro.

Alega que a LC 87/96 estabelece, no seu art. 13, § 1º, que a base de cálculo do ICMS seja integrada pelo montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle e que a exigência prevista na legislação da Bahia não está em consonância com a CF, a qual atribui, art. 155, § 2º, XII, “i”, que a matéria deve ser tratada por LC e não pela legislação de cada Estado.

Assevera que além da exigência fiscal de que cuida este item da autuação estar eivada de nulidade, por inobservância do art. 142 do CTN e aos princípios do contraditório e da ampla defesa, restou claro que a exigência da DIFAL, pela denominada “base dupla”, e não com base no valor da operação, é ilegal e inconstitucional.

Acrescenta que mesmo que se entenda que os motivos apontados não sejam suficientes para anulação da infração 2, no mínimo, o autuante deveria considerar os valores da DIFAL apurados e recolhidos.

Alega que conforme demonstrativo de cálculo constante do PENDRIVE (Doc. 06), na aba “Infração 02 – 006.002.001”, consta os valores de DIFAL que foram apurados pela empresa no total de R\$2.201,90. Diz que referido valor foi objeto de lançamento na EFD, no Livro Registro de Apuração do ICMS (Doc. 09), como outros débitos, conforme demonstra o campo “demonstrativo do valor total dos ajustes a débito, e devidamente recolhido (Doc. 10).

Salienta que no *print* anexo, do campo E13 do SPED, constata-se também, que o valor constante na apuração de R\$2.201,90, é formado exatamente pelas mesmas notas fiscais utilizadas pelo autuante no levantamento fiscal (Doc. 11), confirmando, assim, que foram devidamente lançadas na apuração para fins de recolhimento da DIFAL.

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 204 a 207 dos autos). Consigna que o autuado apresentou Defesa em 02/09/2021 via SEDEX QB 481355406 9 BR, registrado no SIPRO em 06/09/2021, ao presente Auto de Infração, cuja ciência ocorreu em 01/07/2021, véspera de feriado na Bahia, portanto, de forma tempestiva.

No tocante à infração 3, discorre sobre as alegações defensivas e diz primeiramente que as divergências se resumem a questões de Direito, ou mais especificamente, se o autuado está obrigado a escriturar Notas Fiscais, no Livro de Registro de Entradas, relativas a transferência de saldo devedor do ICMS entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte, com fins de atender à escrituração centralizada.

Observa que o Código Civil brasileiro é o Diploma Legal onde se encontra a definição de bens. Acrescenta que o artigo 83, inciso III, reza que *consideram-se moveis para os efeitos legais: ...III – os direitos pessoais de caráter patrimonial e respectivas ações.*

Aduz que é despiciendo citar toda doutrina concernentes a bens imateriais aos quais o dinheiro e o direito de crédito, os direitos relativos a dívidas se enquadraram.

Afirma que desse modo, quando o artigo 217 determina que devem ser escrituradas no Livro de Registro de Entrada as entradas de mercadorias ou bens, ou de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo Contribuinte isso inclui o registro de transferências de créditos e débitos do ICMS.

Lembra que o artigo 306 e seu parágrafo único em momento nenhum excluiu a aplicação da norma do artigo 217 quando da transferência de crédito.

Enfatiza que a escrituração em dois livros distintos na EFD serve a objetivos diferentes entre si. Ou seja, um, no Livro de Entrada, a reunir fatos e descrições constantes da Nota Fiscal eletrônica e segundo, no Livro de Apuração, a evidenciar o cálculo da Apuração.

Conclusivamente, mantém a total procedência desta infração.

No que tange à infração 1, diz que o impugnante esclarece que se trata de operação de devolução interestadual na qual devolve a mercadoria para Contribuinte em outro estado com a mesma alíquota com que a recebeu, com fins de respeitar o Princípio da não Cumulatividade.

Consigna o autuante que verificando os documentos acostados às folhas 47/48 dos autos, constatou que assiste razão ao autuado e acata a alegação de improcedência deste item da autuação.

No que diz respeito à infração 2, contesta a alegação defensiva de nulidade da autuação sustentando que está plenamente fundamentada, inclusive informa que a metodologia de cálculo decorre de Lei que é de conhecimento de todos e que, de fato, o Contribuinte demonstra nos autos que possui este conhecimento.

Conclusivamente, mantém na íntegra este item da autuação.

Finaliza a peça informativa dizendo que reconhece a improcedência da infração 1 e opina pela procedência total das infrações 2 e 3.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal, se manifestou (fls. 213 a 220 dos autos – vol. II) reiterando os termos da Defesa inicial e, ao final, pugna pelo cancelamento do Auto de Infração.

O autuante, cientificado da Manifestação do autuado, se pronunciou (fl.231 dos autos - vol. II) dizendo, no tocante à infração 3, que o impugnante apresenta argumentações de Direito e que mantém em todos os seus termos a Informação Fiscal.

Quanto à alegação defensiva atinente à infração 2, no caso o reconhecimento do pagamento da DIFAL no valor de R\$2.201,90 que foi lançado na EFD, diz que este valor abate parte do valor exigido de R\$ 2.685,24 constante do Auto de Infração, contudo ainda remanesce o valor de R\$ 483,34. No que concerne às razões de Direito referentes a este item da autuação, consigna que mantém todos os termos e razões apresentadas na Informação Fiscal.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado Felipe Dalla Torre OAB/SP 293.403.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

O impugnante conduziu as suas razões reportando-se, primeiramente, sobre a infração 3.

A acusação fiscal de que cuida este item da autuação diz respeito a entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal.

O impugnante argui em caráter preliminar a nulidade da peça acusatória atinente à infração por completa ausência de subsunção dos fatos à norma, na medida em que os documentos de transferência de saldo devedor de ICMS devem ser lançados, exclusivamente, no Livro Registro de Apuração do ICMS e não no Livro Registro de Entradas.

Não vejo como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que não vislumbro, no presente caso, a ausência de subsunção dos fatos à norma conforme alegado, mas sim a existência de improriedade no tocante a exigência fiscal incapaz de inquinar de nulidade o lançamento, improriedade esta que diz respeito ao mérito da autuação, cuja apreciação será feita mais adiante.

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida atinente à infração 3.

No tocante à infração 2, o impugnante alega que além da metodologia de cálculo não possuir respaldo no art. 13, I, da LC 87/96, e do autuante não ter considerado os pagamentos realizados a título de DIFAL, para fins de abatimento do valor autuado, é totalmente nulo, por inobservância ao art.

142 do CTN e afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, haja vista que tudo indica que a metodologia de cálculo realizada pelo autuante tem como fundamento a denominada “base dupla”, prevista no art. 17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96, fato este que sequer foi mencionado no Auto de Infração.

Do mesmo modo, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que não vislumbro a alegada afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Certamente que a alegação defensiva de que a metodologia de cálculo não possui respaldo no art. 13, I, da LC 87/96 não pode ser objeto de apreciação por este órgão julgador administrativo, considerando a existência de disposição legal no Estado da Bahia atinente a referida metodologia, no caso o art. 17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96 - mencionado pelo próprio impugnante - sendo vedado a esta JJF apreciar constitucionalidade da norma ou negar a sua vigência, consoante determina o art. 167, I, e III, do RPAF//BA/99.

Vale observar que pelo próprio demonstrativo elaborado pelo autuante é possível se identificar do que se trata a autuação, haja vista que consta o esclarecimento no corpo do referido demonstrativo da metodologia utilizada, conforme se verifica à fl. 14 dos autos.

Quanto à desconsideração dos pagamentos realizados a título de DIFAL, por certo que se trata de questão de mérito cuja apreciação será feita mais adiante.

Desse modo, não acolho a nulidade arguida atinente à infração 2.

Observo que o Auto de Infração em exame encontra-se em conformidade com as exigências e requisitos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, sendo possível identificar-se nas três infrações, o sujeito passivo, a base de cálculo respectiva, a alíquota, o percentual de multa aplicada, o montante do valor exigido, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas pelo impugnante, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99 capaz de invalidar o lançamento.

No mérito, relativamente à infração 1, a acusação fiscal é de que o autuado recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O impugnante alega que o autuante não observou que se trata de operação de devolução, tendo sido aplicada a alíquota correta de 7%, na medida em que foi exatamente com base na referida alíquota que o seu cliente realizou a remessa de devolução da mercadoria.

Verifico que o próprio autuante na Informação Fiscal reconheceu assistir razão ao impugnante dizendo que se trata de operação de devolução interestadual na qual o autuado devolveu a mercadoria para Contribuinte em outro estado com a mesma alíquota com que a recebeu, com fins de respeitar o princípio da não cumulatividade e opina pela improcedência deste item da autuação.

Diante disso, restando comprovada a correta aplicação da alíquota de 7% por se tratar de devolução de mercadoria adquirida pelo autuado fora do Estado da Bahia com a mesma alíquota, a infração 1 é improcedente.

No que tange à infração 2, a exigência fiscal refere-se à falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

O impugnante observa que a metodologia de cálculo da DIFAL prevista no art. 17, XI, e § 6º, da Lei nº. 7.014/96, estabelece que não deve mais ser considerado como base de cálculo da DIFAL o valor da operação expresso no documento fiscal, mas sim uma base (valor da operação) recomposta considerando a tributação do estado de destino: a base dupla da DIFAL, que consiste na exclusão do ICMS interestadual embutido no preço da saída interestadual e inclusão, sobre o valor líquido assim apurado, do ICMS interno do Estado de destino, considerando a sua incidência por dentro.

Alega que a LC 87/96 estabelece, no seu art. 13, §1º, que a base de cálculo do ICMS seja integrada pelo montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle e que a exigência prevista na legislação da Bahia não está em consonância com a CF, a qual atribui, art. 155, § 2º, XII, “i”, que a matéria deve ser tratada por LC e não pela legislação de cada Estado, restando claro que a exigência da DIFAL, pela denominada “base dupla”, e não com base no valor da operação, é ilegal e inconstitucional.

Conforme já apreciado acima, é vedada a esta Junta de Julgamento Fiscal a apreciação de matéria atinente a ilegalidade e inconstitucionalidade da norma vigente neste Estado.

Entretanto, no que tange à alegação de que o autuante deveria considerar os valores da DIFAL apurados e recolhidos, assiste razão ao impugnante.

Conforme consignado pelo impugnante o demonstrativo de cálculo constante do PENDRIVE (Doc. 06), na aba “Infração 02 – 006.002.001”, consta os valores de DIFAL que foram apurados pela empresa no total de R\$2.201,90, valor este objeto de lançamento na EFD, no Registro de Apuração do ICMS (Doc. 09), como “outros débitos”, conforme demonstra o campo “demonstrativo do valor total dos ajustes a débito, e devidamente recolhido (Doc. 10), sendo que no *print* do campo E13 do SPED, constata-se também, que o valor constante na apuração de R\$2.201,90, é formado exatamente pelas mesmas notas fiscais utilizadas pelo autuante no levantamento fiscal (Doc. 11), confirmando, assim, que foram devidamente lançadas na apuração para fins de recolhimento da DIFAL.

Relevante observar que o autuante na segunda Informação Fiscal disse que o reconhecimento do pagamento da DIFAL no valor de R\$2.201,90 que foi lançado na EFD, abate parte do valor exigido de R\$2.685,24 constante do Auto de Infração, contudo ainda remanesce o valor de R\$483,34.

Diante disso, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$483,34, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	Valor apurado pelo autuante (R\$)	Valor apurado pelo autuado (R\$)	Diferença de ICMS a recolher (R\$)
30/06/2019	208,49	170,97	37,52
31/08/2019	1.582,93	1.298,00	284,93
31/10/2019	850,49	697,40	153,09
31/01/2020	43,33	35,53	7,80
TOTAL	2.685,24	2.201,90	483,34

No respeitante à infração 3 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal* -, verifico que o autuado impugna, exclusivamente, a exigência fiscal referente às Notas Fiscais de transferência de saldo devedor, segundo diz, que corresponde a 97,65% das multas aplicadas, e reconhece parte da infração no tocante às Notas Fiscais que, de fato, não foram escrituradas e dizem respeito a entrada de mercadorias no seu estabelecimento, segundo diz, no valor total de R\$ 193.959,45 cuja multa de 1% resulta no valor reconhecido de R\$ 1.939,59, que corresponde a 2,35% da exigência fiscal.

É indubioso que as Notas Fiscais arroladas na autuação e que foram objeto de impugnação dizem respeito a “Transferência de Saldo Devedor”, CFOP 5605, não estando sob discussão a legalidade ou regularidade das referidas transferências.

Na realidade, o que se discute é se cabe ou não a escrituração das referidas Notas Fiscais no Registro de Entradas de mercadorias - conforme a acusação fiscal - ou se é apenas exigível a escrituração no Registro de Apuração do ICMS - conforme procedido pelo autuado.

A meu ver, o próprio Regulamento do ICMS, RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, afasta qualquer dúvida no tocante a correta escrituração da Nota Fiscal referente à “Transferência de Saldo Devedor” de que cuida este item da autuação, consoante se verifica no seu art. 306, parágrafo único, mais seus incisos e alíneas.

O referido dispositivo regulamentar assim dispõe:

Art. 306. A transferência do saldo credor ou devedor entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte será feita mediante a emissão de nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário do crédito ou débito, na qual serão indicados o valor do saldo a ser transferido, a data e uma das expressões: “Transferência de Saldo Credor” ou “Transferência de Saldo Devedor”, conforme o caso.

Parágrafo único. A nota fiscal será lançada no Livro Registro de Apuração do ICMS de uso normal:

I - pelo remetente:

a) a débito, no item “Outros Débitos”, na hipótese de transferência de saldo credor, com a anotação da expressão “Transferência de Saldo Credor”;

b) a crédito, no item “Outros Créditos”, na hipótese de transferência de saldo devedor, com a anotação da expressão “Transferência de Saldo Devedor”;

II - pelo destinatário:

a) a crédito, no item “Outros Créditos”, na hipótese de recebimento de saldo credor, com a anotação da expressão “Transferência de Saldo Credor”;

b) a débito, no item “Outros Débitos”, na hipótese de recebimento de saldo devedor, com a anotação da expressão “Transferência de Saldo Devedor”.

A simples leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido permite constatar que, efetivamente, a obrigatoriedade de escrituração da Nota Fiscal de “Transferência de Saldo Devedor”, deve ser feita no Registro de Apuração do ICMS.

Certamente que se pretendesse o legislador que referida Nota Fiscal fosse escriturada no Registro de Entradas teria que estabelecer, determinar, expressamente, que a referida escrituração fosse realizada, ressalte-se, o que não faria qualquer sentido lógico, haja vista que a exigência de escrituração na entrada no estabelecimento se trata de entrada de mercadorias ou bens e não de “Transferência de Saldo Devedor”.

Diante disso, a infração 3 remanesce, exclusivamente, no tocante aos valores exigidos atinentes às notas fiscais de aquisição de mercadorias não registradas na escrita fiscal, conforme inclusive reconhecido pelo próprio autuado, descabendo, portanto, a exigência no tocante às notas 23 fiscais impugnadas, referentes a “Transferência de Saldo Devedor”, CFOP 5605, recebidas pelo autuado, sendo a infração parcialmente subsistente no valor de R\$1.939,59, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	Valor da multa remanescente devido (R\$)
31/01/2019	9,76
30/04/2019	6,84
30/06/2019	117,09
31/07/2019	2,07
31/08/2019	875,55
30/09/2019	203,47
31/10/2019	61,04
30/11/2019	1,86
31/12/2019	18,00
31/01/2020	3,00
28/02/2020	277,62
31/03/2020	9,00
30/06/2020	26,39
31/08/2020	32,00
30/09/2020	190,13
31/10/2020	33,60
30/11/2020	32,00
31/12/2020	40,17
TOTAL	1.939,59

Quanto ao pedido de cancelamento da multa, cumpre observar que o art. 158 do RPAF/BA/99, estabelecia que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderiam ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que ficasse provado que as infrações tivessem sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tivessem implicado falta de recolhimento de tributo, contudo referido artigo foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, DOE de 21/12/19, portanto, não sendo mais possível a apreciação de pedido de redução ou cancelamento da multa.

Independentemente disso, restou comprovada a falta de escrituração das notas fiscais que remanesceram na autuação, inexistindo qualquer justificativa plausível apresentada pelo autuado não sentido de não ter cumprido a obrigação acessória a que está sujeito.

Vale ainda registrar que na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, no exercício do direito de sustentação oral de suas razões, reiterou o seu pedido de cancelamento da multa, invocando, neste sentido, o art. 23, inciso III, do Regimento Interno do CONSEF, Decreto nº. 7.592/99, tendo sido observado na oportunidade que referido dispositivo normativo também fora revogado.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276468.0003/21-7, lavrado contra **PILKINGTON BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 483,34**, acrescido da multa de 60% prevista no 42, II, “f”, da Lei n. 7.014/96, com os acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.939,59**, prevista no art. 42, IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº. 3.956/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR