

A. I. Nº - 298958.0110/21-4  
AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.  
AUTUANTES - JOSMAN FERREIRA CASAES e JORGE JESUS DE ALMEIDA  
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/05/2022

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0086-04/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. RECOLHIMENTO A MENOS. Considerações da defesa não são capazes de elidir a autuação. Comprovado que o pagamento do ICMS DIFAL foi efetuado em valores inferiores ao efetivamente devido sobre as operações, comparando com o cálculo do ICMS DIFAL embasado com as orientações contidas no inciso XI, do artigo 17º da Lei Estadual nº 7.014/96 (redação introduzida pela Lei Estadual nº 13.373/15). Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 06/12/2021, constitui crédito tributário no valor de R\$ 112.997,22, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 006.001.001: 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 anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativo de débito DIFAL-ATIVO constante do CD/Mídia de fls. 9 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 112.997,22, com enquadramento no art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 305, § 4º, inciso, III, aliena “a”, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa tipificada na alínea “f”, inc. II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta defesa administrativa às fls. 14 a 17, com documentos anexos acostados aos autos, contestando integralmente o Auto em tela, pelas razões que passo a expor:

Diz ser uma pessoa jurídica inscrita no CNPJ sob nº 39.346.861/0078-40 e Inscrição Estadual nesse Estado sob nº 068.833.574, com endereço na Rua Artur Azevedo Machado, 3443, Bairro Costa Azul – BA, CEP 41.760-000, por sua advogada (Doc. 01) com endereço eletrônico mariacristina@caregnato.adv.br, vem respeitosamente perante este r. órgão, com fundamento no art. 123 e seguintes do Decreto nº 7.629/99 que dispõe sobre o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia apresentar tempestivamente sua defesa na forma a seguir.

**I. SÍNTESE DA AUTUAÇÃO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia sob alegação de falta de recolhimento de ICMS - DIFAL no montante histórico de R\$ 112.997,22, acrescido de multa e atualização monetária, cujos fatos geradores ocorreram entre os exercícios de 2017 e 2018 (Doc. 02).

Pontua que o Agente Fiscal fundamentou a exigência na suposta ocorrência de 1 (uma) infração à legislação do ICMS, basicamente, na alegação de não ter recolhido o diferencial de alíquotas.

Sendo assim, com a devida vénia, diz discordar integralmente da autuação ora combatida e passa a tecer suas razões de defesa.

**II. NULIDADE DA AUTUAÇÃO: VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS BASILARES DO PROCESSO**

### **ADMINISTRATIVO FISCAL**

Diz que a infração 01 foi consubstanciada com a seguinte acusação fiscal:

*“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.”*

Neste contexto, aduz que a autuação, ora combatida, padece de vício de nulidade, na medida em que o lançamento não observou o princípio da verdade material, corolário do processo administrativo fiscal.

Consigna que o referido princípio busca sempre alcançar o julgamento fiel à realidade dos fatos, não se limitando aos aspectos processuais formais. Dessa forma, o processo administrativo deve ser considerado como instrumento de garantias à efetivação dos direitos fundamentais do Contribuinte relacionados à Administração Pública para enfrentar os conflitos de interesses entre ambos.

No caso presente, diz que o auto de infração foi lavrado para exigir ICMS de operações cujas regras de tributação foram fielmente seguidas pela Contribuinte, fato que culminou na exigência de tributo de forma indevida, o que acaba por macular integralmente a autuação.

Nesse cenário, aduz, portanto, que devem ser considerados todos os fatos e provas lícitos, ainda que não tragam benefício à Fazenda Pública. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos administrativos fiscais de acordo com a análise de documentos, análise de perícias técnicas e na investigação dos fatos.

Assim sendo, diz que o próprio órgão fazendário deve promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a verdade. Ou seja, a prova deve ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil.

Isso porque, no processo administrativo deve-se sempre buscar a verdade, em respeito também, a outro princípio de relevante importância, qual seja, o do interesse público. Registra que a Autoridade Administrativa, portanto, pode (e deve) buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, promovendo diligências averiguatórias e probatórias que contribuam com a maior aproximação da verdade, podendo se valer de outros elementos além daqueles já trazidos aos autos.

Assim, diz que a análise no procedimento de fiscalização deveria ter sido realizada com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não considerando no levantamento, fatos que não confirmam a possibilidade de exigência do tributo.

Dessa forma, frisa que, ao exigir-se ICMS indevidamente, a consequência foi a mancha com a pecha de nulidade sobre a integralidade da autuação, sendo a medida que se impõe, o decreto de anulação do auto de infração.

### **III. DO REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL**

Nos termos do art. 137, I, “a”, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) e conforme demonstrado linhas acima, a realização de diligência fiscal se faz extremamente necessária para demonstração da improcedência do auto de infração, pois a infração é indevida, uma vez que as operações obedeceram ao disposto na legislação de regência, não havendo ausência de pagamento de imposto ou mesmo hipótese de incidência das multas aplicadas.

Diante do que foi exposto e certa da necessidade e do deferimento da diligência fiscal ora requerida, diz que apresentará seus quesitos na ocasião da elaboração da revisão do trabalho fiscal.

### **IV. CONCLUSÃO E PEDIDO**

Por todas as razões aqui expostas, requer:

- a. A realização de Diligência Fiscal, através de Auditor Fiscal integrante da ASTEC do CONSEF;

b. Após a diligência, confirmadas as razões de fato e de direito que compõem as alegações de defesa aqui expostas, requer seja dado integral provimento à presente Impugnação, com o consequente cancelamento do auto de infração e da exigência nele contida.

Os agentes Fiscais Autuantes em sua informação fiscal às fls. 47/51, apresentam suas considerações, conforme a seguir:

#### **I. DA AUTUAÇÃO**

Dizem que a lavratura do PAF ora em lide, decorreu da identificação de irregularidade fiscal verificada nos Exercícios de 2017 e 2018, como seja:

*"INFRAÇÃO 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.*

#### **II. DA INFORMAÇÃO FISCAL**

Com relação à infração, dizem que passarão a contra-arrazoar ponto a ponto as alegações da defesa, senão vejamos:

Dizem que em sua peça defensiva, a Autuada afirma que a autuação ora combatida padece de vício de nulidade, na medida em que o lançamento não observou o princípio da verdade material, corolário do processo administrativo fiscal.

Dizem alegar, ainda, que as regras de tributação foram fielmente seguidas pela Contribuinte, sendo a exigência tributária, indevida, culminando com o pedido para a decretação da nulidade do auto de infração.

Requer, também, com base no art. 137, I, "a", do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), diligência fiscal para demonstração da improcedência do auto de infração, uma vez que as operações obedeceram ao disposto na legislação de regência, não havendo ausência de pagamento de imposto.

Informam, então, que as planilhas que embasam a cobrança do diferencial de alíquota, quando da aquisição de mercadorias destinadas a integrar o ativo permanente da Autuada, foram extraídas da EFD (Escrituração Fiscal Digital), que foram transmitidas à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, lançamentos estes efetuados pela própria autuada, quando da aquisição, em outras unidades da Federação, de tais mercadorias, efetuando os cálculos e fazendo os recolhimentos, que em momento algum foi desconsiderado no levantamento fiscal.

Esclarecem que, os cálculos efetuados, nas planilhas de débito, que embasam a cobrança do crédito tributário foram realizados levando-se em consideração o Decreto nº 13.373/2015, com vigência entre 01.01.2016 e 22/12/2017 e o Decreto nº 13.816/2017, com vigência a partir de 22/12/2017.

Após a elaboração das referidas planilhas, feitos os cálculos devidos (com base nos referidos decretos), e o lançamento dos valores efetivamente recolhidos pela Autuada, valores estes também extraídos da EFD da Defendente, constataram que esta efetuou o recolhimento do diferencial de alíquota incidente sobre a aquisição de mercadorias destinadas a integrar o ativo permanente. **Porem a Suplicante efetuou o recolhimento do ICMS, em valores inferiores ao efetivamente devido sobre tais operações.**

Assim sendo, dizem manter para esta infração a cobrança em seu montante integral.

#### **I. DA CONCLUSÃO**

Diante do exposto, reafirmam a manutenção em sua totalidade, do presente Auto Infração, no valor de **R\$ 112.997,22** a serem acrescidos dos consectários legais pertinentes.

À fl. 52-v, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

#### **VOTO**

Preliminarmente, o sujeito passivo argui nulidade do Auto de Infração em tela, sob o manto de que o órgão fazendário deve promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a

verdade. Ou seja, a prova deve ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil.

Neste contexto, registra que a análise do procedimento de fiscalização deveria ter sido realizada com base nos fatos, tais como se apresentam, não considerando no levantamento fatos que não confirmam a possibilidade de exigência do tributo.

Não é o que observo da constituição do lançamento, pois além de estar claramente caracterizada a infração cometida, que diz respeito à falta de recolhimento do imposto (ICMS-DIFAL) decorrente da aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, o levantamento fiscal constante do CD/Mídia de fl. 09, traz claramente a indicação das operações autuadas, com a indicação do número do documento fiscal que deu azo à imputação fiscal, no caso em tela, a “*nota fiscal de entrada*”, a “*chave de acesso*”, a “*descrição do produto*”, “*base de cálculo*”, a “*alíquota aplicada*”, o “*ICMS DIFAL calculado*”, o “*ICMS DIFAL Recolhido*” e a Diferença do “*ICMS DIFAL a recolher*”, que é o objeto da autuação, como assim dispõe a legislação fiscal pertinente.

Neste sentido, não vejo dos autos qualquer violação ao devido processo legal, isto é, qualquer violação aos princípios basilares do processo administrativo fiscal, como arguido pelo Contribuinte Autuado, nem tampouco qualquer preterição do direito de defesa do mesmo, que teve a oportunidade de apresentar arguição de mérito, onde não o fez, exceto quanto a afirmar que não houvera ausência de pagamento do ICMS DIFAL nas operações autuadas.

No mérito, o Auto de Infração em tela, lavrado em 06/12/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP NORTE, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 502470/21, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), por ter o Contribuinte Autuado deixado 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 anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativo de débito DIFAL-ATIVO constante do CD/Mídia de fls. 9 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 112.997,22, com enquadramento no art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96, c/c o art. 305, § 4º, inciso, III, aliena “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa tipificada na alínea “f”, inc. II, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Assim dispõe o art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96:

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

*XV - da entrada ou da utilização, 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;*

Por sua vez, o art. 305, § 4º, inciso, III, aliena “a” do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012, traz a seguinte orientação:

*Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:*

*III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:*

*a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;*

Isto posto, sobre a incidência do imposto (ICMS-DIFAL) na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, não vejo que haja qualquer discordância do sujeito passivo, sua insurgência, é de que na época da ocorrência dos fatos, **sem qualquer elemento probante acostado aos autos**, diz que as operações, objeto da autuação, obedeceram ao disposto na legislação de regência, não havendo ausência de pagamento de imposto, o que entende ser necessária a realização de diligência fiscal para a

demonstração da improcedência da autuação, nos termos do art. 137, I, "a" do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Aqui, de pronto, rejeito tal pedido de realização de diligência fiscal, pois os elementos constitutivos do lançamento fiscal, mais especificamente o demonstrativo constante do CD/Mídia de fl. 9 dos autos, apresenta-me bastante elucidativo, para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide.

Neste sentido, quanto à arguição de que as operações, objeto da autuação, obedeceram ao disposto na legislação de regência, à época dos fatos geradores, não havendo ausência de pagamento de imposto, observo que não se trata de falta de pagamento do imposto devido, mas sim de pagamento do imposto (ICMS DIFAL) pago a menos.

Tomando por exemplo a NF 10869 e 10867, datadas de 19/01/2017, extraído do demonstrativo de débito da autuação, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 09 dos autos, vê-se que se trata de recolhimento a menos do ICMS DIFAL, em que se tem um valor devido calculado de R\$ 2.390,49 e um valor recolhido pelo deficiente de R\$ 1.960,20, gerando uma diferença de ICMS DIFAL a recolher de R\$ 430,29:

GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA																															
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA																															
DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA DA REGIÃO NORTE - IFEP																															
<b>EMPRESA - CENOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA</b>																															
ENDERECO - RUA ARTUR DE AZEVEDO MACHADO, 3443 - COSTA AZUL																															
CIDADE - SALVADOR																															
INSC. ESTADUAL - 068.833.574																															
ESTADO - BAHIA																															
CNPJ - 39.346.861/0078-40																															
<b>DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO</b>																															
<b>Esp</b>	<b>Dta</b>	<b>NumDoc</b>	<b>ChvNfe</b>	<b>UF</b>	<b>NCM</b>	<b>Descrição</b>	<b>Quant</b>	<b>Unid</b>	<b>CFOP</b>	<b>VlItem</b>	<b>VlUnit</b>	<b>VlQItem</b>	<b>VlUnit</b>	<b>VlBclms</b>	<b>Aliqcms</b>	<b>VlCms</b>	<b>Mes</b>	<b>Ano</b>	<b>Crédito</b>	<b>DIFAL</b>	<b>Recolhido</b>	<b>Diferença</b>									
NF	19/01/2017	10869	27161011942073000119550010000108691000108697	AL	94051099	LUMINÁRIA DE EMERGENCIA 02 FAROIS	19	UM	2551	7.220,00	7.220,00	380,00	-	0	-	1	2017	866,40	528,29												
NF	19/01/2017	10867	27161011942073000119550010000108671000108679	AL	85437099	LUMINÁRIA DE EMERGENCIA 02 FAROIS/	25	UM	2551	9.500,00	9.500,00	380,00	-	0	-	1	2017	1.140,00	695,12												
NF	19/01/2017	10869	27161011942073000119550010000108691000108699	AL	90271000	LUMINÁRIA DE EMERGENCIA 200 LUMENS	145	UM	2551	15.950,00	15.950,00	110,00	-	0	-	1	2017	1.914,00	1.167,07												
<b>Sub-total</b>																			2.390,49	1.960,20	430,29										

Para determinação da base a ser utilizada para fins de cálculo da diferença de alíquota nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final (contribuinte ou não do imposto), no caso em tela, mercadorias para integrar o ativo fixo do próprio Contribuinte Autuado, deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente na Unidade Federada - UF de destino, conforme orientação contida no inciso XI, do artigo 17º da Lei Estadual nº 7.014/96 (redação introduzida pela Lei Estadual nº 13.373/15).

De acordo com essa regra, o ICMS DIFAL devido nas aquisições de material de uso ou consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal, e então, expurga-se o ICMS da alíquota do Estado de origem (contidos os acréscimos dispostos no § 1º do artigo 13º da Lei Complementar nº 87/96), e com tributação final do Estado da Bahia (imposto calculado por dentro, com aplicação da alíquota interna da Unidade Federada de destino).

Tudo isso pode ser resumido na seguinte fórmula:

<b>ICMS DIFAL =</b>	$\frac{(V \text{ oper} - \text{ICMS origem})}{(1 - \text{ALQ interna})}$	<b>(x) ALQ interna</b>	<b>(-) (V oper x ALQ interestadual)</b>
---------------------	--	------------------------	---

Onde:

- ICMS DIFAL** é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna ao consumidor final, estabelecida na Unidade Federada de destino para o bem ou a mercadoria, e a alíquota interestadual;
- V oper** é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;
- ICMS origem** é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;
- ALQ interna** é a alíquota interna estabelecida na Unidade Federada de destino para as operações com o bem e a mercadoria ao consumidor final;

e) ALQ **interestadual** é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

Aplicando essa fórmula em um item de produto da situação exemplo, acima destacado, relativo à NF 10869, extraído do demonstrativo de débito da autuação, vê-se abaixo que o valor do ICMS DIFAL calculado pela fórmula é o mesmo da planilha de cálculo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 09 dos autos:

Chave de Acesso da <b>NF10869: '27161011942073000119550010000108691000108690'</b>					
Descrição do Item: <b>LUMINARIA DE EMERGEN 02 FAROIS</b>					
ICMS DIFAL =	$\frac{7.220,00 - 866,40}{(1 - 18\%)} = 7.748,29$	(X)	18%	(-)	(7.220 x 12%)
ICMS DIFAL =	7.748,29	(X)	18%	(-)	866,40
	1.394,69			(-)	866,40
<b>ICMS DIFAL DEVIDO = 528,29</b>					

Pois bem! Desenvolvendo este cálculo para todas as operações de aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos anos de 2017 e 2018, somando mensalmente e abatendo o valor do ICMS DIFAL mensal recolhido pelo Contribuinte Autuado, têm-se o valor da diferença do imposto (ICMS DIFAL) mensal a recolher. É como assim procedeu assertivamente o agente Fiscal Autuante, no levantamento do demonstrativo de débito do Auto de Infração.

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 para caracterizar a atuação, e não vendo nada que desabone a planilha de cálculo de constituição do demonstrativo de débito do Auto de Infração em tela, constante do CD/Mídia de fl. 09 dos autos, onde o agente Fiscal Autuante agiu nos estritos termos da legislação, vejo restar subsistente a autuação.

Do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298958.0110/21-4**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 112.997,22**, 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, 27 de abril de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA