
PROCESSO	- A. I. N° 298624.0029/20-3
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- W2W E-COMERCE DE VINHOS S.A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2º JJF nº 0134-02/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0189-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NO ESTADO DA BAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O fato de existir decisão judicial, em sede de liminar, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário não obsta a lavratura do Auto de Infração. Acusação fiscal elidida por: **a)** comprovação e reconhecimento pelos autuantes de dupla inserção do valor do IPI na base de cálculo do imposto devido por DIFAL, uma vez que o valor do IPI já fora considerado pelo contribuinte quando do cálculo do imposto devido e recolhido à Bahia; **b)** impertinência do valor residual decorrente a diferenças do cálculo do contribuinte para com o do autuante em face da modulação dos efeitos do julgamento do RE 1287019/DF de 24/02/2021, tendo em vista existência do MS 8012644.83.2021.8.05.0001, impetrado pelo autuado em 03/02/2021. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado em relação à Decisão recorrida que julgou improcedente o presente Auto de Infração lavrado em 21/07/2020, que exigiu ICMS e multa de 60% acusando cometimento da seguinte infração:

Infração 03.02.15. O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação recolheu a menos o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado. Valor: R\$ 1.758.258,66. Período: Janeiro 2018 a Dezembro 2019. Enquadramento legal: Inciso IV do art. 2º; Inciso II do § 4º do art. 2º; § 7º do art. 15 e art. 49-B, da Lei 7014/96 c/c art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/2015, e Convênio ICMS 93/15. Multa: 60%, art. 42, II, "f" da Lei 7014/96.

Consta da descrição: “O remetente localizado em outra unidade da Federação não atendeu ao que prevê o art. 17 da Lei 7014/96 juntamente com o Conv. 93/15, calculando o imposto devido à unidade de destino a menor”.

A empresa autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento às fls. 21-33.

Afirma que o IPI integra a base de cálculo do ICMS sempre que a operação se destinar a consumidor final ou, embora entre contribuintes, tiver por objeto produto destinado ao Ativo Imobilizado ou a uso ou consumo do adquirente, bem como quando se tratar de operação realizada por estabelecimento equiparado a indústria.

Aduz que para demonstrar o “modus operandi”, informa ter anexado cálculo das 20 maiores notas fiscais objeto de glosa, mas caso isso não seja suficiente pede seja determinada diligência ou perícia indicando, para esta última, os quesitos ao final da Impugnação.

Afirma que o procedimento fiscal contrariou o art. 150, I da CF/88 e o art. 142 do CTN, devendo ser anulado, conforme art.18 do RPAF e entendimento expostos em decisões administrativas e

judiciais transcritas (TJ-BA: *Apelação 0306863-56.2015.8.05.0001*; CONSEF: *Acórdãos CJF N° 0261 -11/12, JJF N° 0199-05/14; STJ: AgRg no REsp 1292923/SE. ERESP 602.002/SP*).

Ressalta não justificar o Convênio citado com base no art. 34, § 8º do ADCT da CF/88, pois a LC 87/96 silenciou quanto à exigência do diferencial de alíquotas nas operações interestaduais que destinem bens a consumidor final não contribuinte do imposto, tanto é que o Convênio ICM 66/88 dispunha sobre o assunto no art. 10, até ser substituído pela LC 87/96; além disso atualmente tramita na Câmara dos Deputados um projeto de LC (PLP 325/2016) objetivando disciplinar o DIFAL na LC 87/96.

Pede a improcedência do procedimento fiscal.

Os Autuantes prestam Informação Fiscal às fls. 68-69. Após sintetizarem os argumentos defensivos (duplicidade do IPI no cálculo da exação e falta de LC para a exigência do ICMS-DIFAL em operações interestaduais que destinem bens a consumidor final não contribuinte de ICMS). Pede seja o Auto de Infração julgado procedente.

O colegiado de piso converteu em diligência à INFAZ DE ORIGEM e à PGE/PROFIS, respectivamente, no sentido de observar a melhor forma do procedimento adotado, além dos argumentos sobre a impossibilidade de cobrança de ICMS-DIFAL, cujo consta Ação Judicial sobre o assunto.

Às fls. 81-84 as autoridades fiscais autuantes informam que os destinatários são consumidores finais e que se cobrou a diferença referente à parte da Bahia, seguindo os parâmetros “previstos na EC 87-15”.

O pedido de diligência à PGE noticia a existência de ação judicial do sujeito passivo (*Mandado de Segurança n° 0580258-29.2017.8.05.0001, tramitado perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA*), conforme Parecer de fls. 89-93 referendado pelo Parecer PRECEDENTE DE NÚCLEO PROFIS/NCA N° 005/2021 de 17/11/2021 uniformizando a orientação jurídica acerca do ICMS DIFAL em operações que destinem mercadorias a consumidor final contribuinte do imposto. A PGE afirma que a decisão do STF sobre a matéria não repercute neste PAF, “*desde que confirmada por este E. CONSEF a informação de que, de fato, inexiste ação judicial proposta pelo autuado até 24/02/2021 (data da sessão de julgamento do RE n° 1.287.010/DF), discutindo a questão concernente à impossibilidade de existência do DIFAL nas operações destinadas a consumidores não contribuintes do imposto por força da ausência de lei complementar regulando a matéria*”, o parecer expedido se manifesta acreditando dever ser mantida a exigência fiscal, tendo em vista a modulação de seus efeitos, pois no que concerne ao MS citado no pedido não interfere no caso, uma vez que o impetrante não coincide com o sujeito passivo deste caso.

O representante legal do sujeito passivo indagou acerca do relatório, observou haver, sim, impetrado prévia ação judicial acerca dessa matéria, qual seja MS 8012644-83.2021.8.05.0001, ajuizada em 03.02.2021.

A Junta novamente converte os autos em diligência às INFAZ DE ORIGEM no sentido dos autuantes se manifestarem novamente sobre o procedimento adotado levando em conta a decisão judicializada, a pedido da procuradoria.

Por consequência, os autuantes prestam Informação Fiscal às fls. 109-111, expressam: “*retificamos o demonstrativo original, procedendo à correção da base de cálculo considerada na autuação, atribuindo-lhe valor idêntico àquela utilizada na operação de origem (v. Demonstrativo 1). Na prática, exclui-se o acréscimo do valor do IPI, no que concordamos. Outrossim, produziu-se o Demonstrativo 2 (fls. 109), donde foram excluídas todas as operações que resultaram em diferenças inferiores a R\$ 0,05, restando o valor residual de R\$ 86,93*”.

O representante legal do sujeito passivo informou equívoco quanto ao MS nominado na diligência e entendido pela PGE como sem repercussão no caso por ilegitimidade ativa, uma vez que o MS do contribuinte autuado é o de n° 8012644.83.2021.8.05.0001, impetrado em 03/02/2021, tramitado

junto à 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, portanto antes do julgamento do RE 1287019/DF (24/02/2021).

Na decisão de piso tem o seguinte voto condutor:

VOTO

(...)

A acusação fiscal é de recolhimento a menos de ICMS DIFAL devido à Bahia em operações com mercadorias (vinhos) destinados a consumidor final não contribuinte do imposto situado neste estado, tendo por fundamento a EC 87/15 em conjunto com o Conv. ICMS 93/15 e art. 17 da Lei Estadual 7014/96.

Como detalhadamente exposto no relatório, a Impugnação ao lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo judicante consiste em: a) impossibilidade de exigência de ICMS DIFAL em operações de bens destinados a consumidor final não contribuinte do imposto por inexistência de previsão em Lei Complementar, sob argumento de que o Conv. ICMS 93/15 ou Lei Estadual não pode regular a existência do ICMS-DIFAL; b) erro na apuração da base de cálculo por duplicidade de IPI.

Na Informação Fiscal subsequente, rebatendo as alegações defensivas as autoridades fiscais, ressalvando que na oportunidade não houve questionamento quanto à duplicidade da inclusão do IPI na BC do ICMS, apontaram que o Acórdão JJF 0197-02/19 julgou procedente o AI 269616.0015/19-0 que lavraram contra o sujeito passivo tendo por objeto a mesma matéria.

Pois bem. Sendo a primeira a questão do item “a” eminentemente de direito com repercussão geral no âmbito administrativo e judicial, para bem encaminhar a solução desta lide, e que no caso do Acórdão 0197-02/19 se noticiou a existência de ação judicial no Mandado de Segurança nº 0580258-29.2017.8.05.0001, tramitado perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, conforme abaixo, essa 2ª JJF diligenciou o PAF à PGE-PROFIS com o seguinte teor:

PGE-PROFIS

Considerando:

a) *Os argumentos defensivos relativos à impossibilidade de cobrança de ICMS-Difal resultante da EC 87/2015 em face da falta de previsão em Lei Complementar;*

b) *O status quo processual da ação judicial no Mandado de Segurança nº 0580258-29.2017.8.05.0001, tramitado perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA para questionar a exigência do Diferencial de Alíquota do ICMS (“DIFAL”) e Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP) por este estado, nas operações de venda interestadual de mercadorias a consumidores finais localizados neste estado;*

c) *Que a decisão judicial citada pelo Impugnante (ARE 1237351 RG, Relator MARCO AURÉLIO, (cujo status processual se pode ver nos links <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=455164>, <http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5783568&numeroProcesso=1237351&classeProcesso=ARE&numeroTema=1093#>, <http://stf.jus.br/portal/processo/verProcessoDetalhe.asp?incidente=5994076>), ocorreu em data posterior à do Acórdão JJF 0197-02/19, citado pelos Autuantes, pede-se Parecer acerca da sua repercussão neste caso.”*

Por consequência a PGE-PROFIS apresentou o Parecer PGE/2021101092-0 (fls. 89-93-v) acompanhado do PRECEDENTE DE NÚCLEO PROFIS/NCA Nº 005/2021 (homologado) que acolhendo o parecer citado disciplina a uniformização da orientação jurídica acerca da matéria questionada no âmbito da Administração Pública Estadual:

“PRECEDENTE DE NÚCLEO PROFIS/NCA Nº 005/2021

(...)

No que diz respeito ao Mandado de Segurança nº 0580258-29.2017.8.05.0001, o Parecer PGE/PROFIS nº 2021101092-0 expressa:

“No que concerne o MS nº 0580258-29.2017.8.05.0001, concluímos que o mesmo não interferirá no andamento do presente lançamento, uma vez que o impetrante não concide com o sujeito passivo da autuação (fls. 36/37), sendo, inclusive, uma sociedade empresária de responsabilidade limitada”.

Com relação ao erro de fato na constituição da base de cálculo em face de dupla inclusão do valor do IPI, situação que, além de juntar planilha exemplificativa com o cálculo que entende correto para 20 das notas fiscais objeto de autuação (fls. 50-51), tendo por base dados da Nota Fiscal 008.181.184 (fl. 54-verso), o Impugnante exemplificou seu cálculo e o das Autoridades Fiscais autuantes (fls. 23-24), como detalhado no relatório, duas diligências foram deferidas, sendo a primeira nos seguintes termos:

INFAZ DE ORIGEM - AUTUANTES

(...)

Por consequência, mantendo a exação as autoridades fiscais autuantes informaram que os destinatários são consumidores finais e que se cobrou a diferença referente à parte da Bahia, seguindo os parâmetros “previstos na EC 87-15”.

Quanto à questão do IPI, informaram que o contribuinte “admite que incluiu o IPI na sua base de cálculo, isso feito gera um crédito excedente no ICMS de origem prejudicando o estado de destino, assevera que a fiscalização não poderia adicioná-lo novamente – acontece que a fiscalização usou a BC do ICMS normal da origem, como manda a legislação precedente, adicionando o IPI na base de cálculo do ICMS Partilha”.

Aduziram não caber manifestação acerca da formação da BC do ICMS da UF de origem e assim como o IPI foi adicionado, outras despesas, como frete, seguro, etc., também poderiam ser adicionadas e não têm como acessar a composição de preço do remetente. Mesmo que tivessem não lhes caberia adentrar neste aspecto. Afirmaram ter utilizado a BC que lhes foi dada, como prevê a legislação (art. 17 da Lei 7014/96), situação em que, entendem, “o IPI, Frete e demais despesas devem ser acrescidas (fl. 08)”, de modo que a afirmação do contribuinte não procedia.

Também observaram que o Conv. 93/2015 não aprofunda os cálculos da partilha que entendem ficar encarregado à Lei 7014/96, respaldada pela EC 87/15 e a LC 87/96.

Em reforço ao entendimento que manifestam dizem existirem várias decisões do CONSEF, entre as quais os acórdãos JJF 0197-02/19, 0123-03/20 (referendado pela 2ª CJF) e JJF 0023-05/21-VD.

Novamente analisando os autos em pauta suplementar, esta 2ª JJF deferiu nova diligência à INFAZ de origem nos seguintes termos:

“AUTUANTES

a) *Tendo em vista que: 1) o IPI só não integra a base de cálculo do ICMS quando a operação ocorre entre contribuintes e relativa a produto destinado à comercialização e configurar fato gerador de ambos impostos (LC 87/96: Art. 13, § 2º); 2) a base de cálculo das operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federado deve observar o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, qual seja, conter: I - o montante do próprio imposto; II - o valor correspondente a: a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado; c) IPI (art. 13, § 2º);*

b) *Para efeito de ponderação na formação de convicção dos julgadores, apresentarem demonstrativo suporte da exação calculando o imposto devido à Bahia sob a mesma base de cálculo da UF de origem, integrada do IPI, cujos valores constam das NF-es contidas na EFD fonte para o procedimento fiscal, ou seja, constatando-se que, como no exemplo exposto pelo Impugnante, que o IPI já integra o “v. total da nota”, considerar o mesmo valor para cálculo do imposto devido à Bahia na forma partilhada vigente no período da operação, de modo a excluir a duplicidade do valor do IPI constatada/demonstrada no exemplo relativo à NF nº 8181884;*

c) *Se for o caso, apresentarem demonstrativo de débito de valor eventualmente devido;*

d) *Produzirem Informação Fiscal nos termos do art. 127, § 6º do RPAF, acerca da diligência fiscal.*

Cumprida a diligência, mediante entrega de cópia dos novos demonstrativos suportes elaborados, o sujeito passivo deve ser intimado para conhecer o resultado da diligência para, querendo, manifestar-se a respeito no prazo regulamentar de 10 (dez) dias”.

Por consequência, os autuantes aportaram aos autos a Informação Fiscal de fls. 107-108, expressando o seguinte:

“Em atendimento à solicitação, retificamos o demonstrativo original, procedendo à correção da base de cálculo considerada na autuação, atribuindo-lhe valor idêntico àquela utilizada na operação de origem (v. Demonstrativo 1). Na prática, excluiu-se o acréscimo do valor do IPI, no que concordamos. Outrossim, produziu-se o Demonstrativo 2 (fls. 109), donde foram excluídas todas as operações que resultaram em diferenças inferiores a R\$ 0,05, restando o valor residual de R\$ 86,93 (oitenta e seis reais e noventa e três centavos)”.

O sujeito passivo foi regularmente intimado para conhecer o resultado da diligência e não se manifestou.

Pois bem, considerando que: a) conforme explicitado no Parecer PGE/PROFIS nº 2021101092-0 o MS nº 0580258-29.2017.8.05.0001, embora informando não interferir no andamento do presente lançamento para o sujeito passivo se beneficiar da modulação de efeitos acerca do Convênio ICMS 93/2015 contidos nos autos da ADI nº 5.464/DF, na assentada de julgamento o representante legal do sujeito passivo informou equivoco

quanto ao MS, pois o da empresa autuada é o de nº 8012644.83.2021.8.05.0001, impetrado 03/02/2021, tramitado junto à 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, portanto antes do julgamento do RE 1287019/DF (24/02/2021); **b**) ao fim e ao cabo deste contraditório administrativo os autores do feito reconheceram que o valor originalmente apurado no procedimento fiscal decorreu de equivocada interpretação da legislação acerca da matéria, especialmente quanto ao erro de fato relativo a nova inserção do valor do IPI na base de cálculo do ICMS DIFAL, uma vez já contemplado no cálculo original do qual o contribuinte autuado recolheu o imposto devido à Bahia; **c**) mesmos dados dos documentos fiscais, retificando o demonstrativo original e procedendo a correção da base de cálculo considerada na autuação, apurou-se valores residuais em face de diferenças matemáticas com relação aos cálculos do contribuinte; **d**) o contribuinte impugnou o AI na forma prevista no art. 123 do RPAF, acolho o ajuste entabulado pelos autores do feito por ocasião da última Informação Fiscal, fruto da diligência em atendimento ao pedido de fls. 101-103, do PAF, mas tenho a infração como insubstancial tendo em vista a modulação dos efeitos da decisão do julgado do STF sobre este caso, tendo em vista que o MS impetrado pelo contribuinte autuado foi anterior à ao julgamento do RE 1287019/DF (24/02/2021).

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99.

Registra presente na sessão de videoconferência, o advogado Dr. Luiz Carlos Froes Del Fiorentino – OAB/SP nº 177.451, no qual exerceu o seu direito de fala.

É relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JJF que recorre visando revisão do julgado devido a desoneração total do Auto de Infração (em valor histórico de R\$1.758.258,66) por falta de recolhimento do remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação devido ao estado da Bahia em função da EC 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado. O apelo recorrido teve remessa necessária conforme o art. 169, I, “a” do RPAF, obedecendo a norma, por isso conheço.

Esta desoneração total por parte do colegiado de piso, veio após duas diligências feitas, sendo a primeira para os autuantes (abordarem sobre o procedimento realizado na auditoria fiscal) e para à PGE/PROFIS (reportou que o *entendimento deve ser aplicado tão somente em relação ao DIFAL nas operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto, sendo tal diferencial de alíquota inexigível apenas a partir do exercício de 2022, na hipótese de não edição da lei complementar suscitada pelo STF, estando ressalvada a situação do sujeito passivo beneficiado com ações ajuizadas antes de 24/02/2021*) e concluiu que a situação posta referente ao “*Mandado Segurança nº 0580258-29.2017.8.05.0001, não interferi no andamento do presente lançamento, uma vez que o impetrante não coincide com o sujeito passivo da autuação, sendo, inclusive, uma sociedade empresária de responsabilidade limitada*”.

Já no segundo pedido de diligência, os autuantes reconheceram o erro alegado pelo autuado, na fase inicial, e refizeram o lançamento apresentando demonstrativo onde reduziram o valor para R\$ 86,93, informaram que: “*retificamos o demonstrativo original, procedendo à correção da base de cálculo considerada na autuação, atribuindo-lhe valor idêntico àquela utilizada na operação de origem (v. Demonstrativo 1). Na prática, excluiu-se o acréscimo do valor do IPI, no que concordamos. Outrossim, produziu-se o Demonstrativo 2 ..., donde foram excluídas todas as operações que resultaram em diferenças inferiores a R\$ 0,05, restando o valor residual de R\$ 86,93*”.

No entanto, os componentes primários foram mais além, improcedendo o lançamento tributário com as seguintes considerações:

“(...)

b) ao fim e ao cabo deste contraditório administrativo os autores do feito reconheceram que o valor originalmente apurado no procedimento fiscal decorreu de equivocada interpretação da legislação acerca da matéria, especialmente quanto ao erro de fato relativo a nova inserção do valor do IPI na base de cálculo do

ICMS DIFAL, uma vez já contemplado no cálculo original do qual o contribuinte autuado recolheu o imposto devido à Bahia;

c) mesmos dados dos documentos fiscais, retificando o demonstrativo original e procedendo a correção da base de cálculo considerada na autuação, apurou-se valores residuais em face de diferenças matemáticas com relação aos cálculos do contribuinte;

d) o contribuinte impugnou o AI na forma prevista no art. 123 do RPAF, acolho o ajuste entabulado pelos autores do feito por ocasião da última Informação Fiscal, fruto da diligência em atendimento ao pedido de fls. 101-103, do PAF, mas tenho a infração como insubstancial tendo em vista a modulação dos efeitos da decisão do julgado do STF sobre este caso, tendo em vista que o MS impetrado pelo contribuinte autuado foi anterior à ao julgamento do RE 1287019/DF (24/02/2021)."

Ao meu ver as explicações dos autuantes versa na verdade de nulidade do lançamento, pois os mesmos fizeram, primeiro, uma análise subjetiva da legislação, no qual interpretou equívoco sobre a matéria reportando para o erro material do lançamento tributário. No entanto, os representantes de primeiro grau verificaram que a modulação dos efeitos da decisão do STF foi antes do julgamento do RE 1287019 (24/02/2021), no qual eu concordo.

Pois pelo que observei a base de cálculo foi colocado na base de cálculo em duplicidade, motivo pelo qual, foram refeitos os cálculos reduzindo para valores ínfimos e, como, as razões defensivas não estavam essas alegações, a Junta Julgadora, de ofício, proferiu a decisão pela improcedência do Auto de Infração por ter decisão judicial modulada antes do julgamento de primeiro grau.

Destaco também que consta comprovação e reconhecimento pelos autuantes de dupla inserção do valor do IPI na base de cálculo do imposto devido por DIFAL, uma vez que o valor do IPI já fora considerado pelo contribuinte quando do cálculo do imposto devido e recolhido à Bahia.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 298624.0029/20-3 lavrado contra W2W E-COMERCE DE VINHOS S.A.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS