

A.I. Nº - 232948.0006/22-7
AUTUADO - LOG-IN – LOGÍSTICA INTERMODAL S.A.
AUTUANTE - AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27/02/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0022-02/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPTANTE DO CRÉDITO PRESUMIDO. O RICMS/2012 e o Convênio ICMS 106/96 permite ao contribuinte prestador do serviço de transporte de cargas, optar pelo crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações. O art. 309, inc. VI, alínea “a”, do RICMS/2012 permite as empresas transportadoras a utilização também, de crédito fiscal decorrente de redespacho e de transporte intermodal, entretanto veda a utilização de quaisquer outros créditos fiscais. A autuado comprovou que os créditos fiscais utilizados foram oriundos de operações de redespacho, interestaduais. Infração insubsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Parte dos fatos geradores foram alcançadas pela decadência. Operações de aquisição de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento é devido o ICMS-DIFAL conforme art. 4º, inc. XV. Afastada a arguição de nulidade. Os cálculos refeitos obedeceram ao que dispõe o art. 17, inc. XI e § 6º da Lei nº 7.014/96, ou seja, no caso da alínea “b” do inciso XI e do inciso XI-A do caput do art. 17, o imposto a pagar ao estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do estado de destino e a interestadual. Infração parcialmente subsistente. 3. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE NOTA FISCAL NA EFD. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O contribuinte expressamente reconheceu o cometimento das infrações. Acatada a arguição de decadência parcial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2022, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 81.435,80, acrescido de multa, pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 001.002.029. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de ter optado pela utilização de crédito presumido, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos às operações e prestações tributadas, na apuração do imposto a recolher. O crédito fiscal indevidamente apropriado corresponde aos valores do imposto referente aos fretes oriundos em outros estados, para fatos geradores ocorridos em fevereiro, março, junho, julho de 2017 e abril a dezembro de 2018. ICMS exigido no valor de R\$ 60.825,21, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 270, inc. III do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 006.003.001. Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, para ocorrências em janeiro a março, agosto de 2017, maio e agosto de 2018. ICMS exigido no valor de R\$ 8.066,07, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuante informa que o *“Contribuinte recolheu a menor o DIFAL, apesar de ter sido lançado valores no LAICMS.”*

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 305, § 4º, inc. III do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 03 – 016.001.001. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma nota fiscal, para ocorrências em janeiro, fevereiro e abril a novembro de 2017, no valor de R\$ 12.291,47, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 04 – 016.001.003. Utilização de serviços de transporte sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada documento fiscal, para ocorrências em janeiro, fevereiro, abril outubro e dezembro de 2018, no valor de R\$ 253,05, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 43 a 70, onde demonstrou a tempestividade da defesa, fez um relato dos fatos e seguindo, referindo-se a infração 01, promete que será demonstrado ser absolutamente improcedente o argumento da autoridade fazendária de que não faria jus aos créditos destacados em sua apuração fiscal, uma vez que, conforme Parecer nº 24042/2014, exarado pela SEFAZ em resposta à consulta, seria detentora do crédito fiscal originado pelo valor destacado dos Conhecimentos de Transporte CT-es emitidos por empresas que realizaram o transporte na modalidade de redespacho em estado diverso, com a finalidade de apuração do ICMS devido.

Para a infração 02, afirma que toda a cobrança é materialmente nula, tendo em vista que o Auto de Infração apresenta a alíquota interna do ICMS no Estado da Bahia de 18%, nos termos do art. 15, inc. I da Lei nº 7.014/96, como se fosse essa a alíquota a ser aplicada no cálculo do ICMS-DIFAL.

Frisa que a maior parte dos pretensos créditos tributários é oriundo de transferência de produtos entre suas filiais, o que, conforme Súmula 166, do Superior Tribunal de Justiça e o entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, não representa fato gerador do ICMS, tampouco do DIFAL.

Quanto as infrações 03 e 04, informa que não pretende discuti-las e após requerer a emissão das guias, efetuou o pagamento das cobranças, conforme comprovantes anexos - Doc. 04.

Reafirma, contudo que as infrações 01 e 02 não merecem prosperar, eis que (i) houve decadência parcial dos créditos, nos termos do art. “105, § 4º do CTN”; (ii) foi desconsiderado o Parecer nº 24402/2014, no qual a SEFAZ reconheceu a possibilidade de utilização de créditos fiscais de ICMS advindos da operação de redespacho; (iii) houve violação do art. 39, inc. IV do RPAF/99; e (iv) foi cobrado crédito tributário de ICMS em operações de transferência entre filiais, deixando de observar a jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Preliminarmente argui decadência parcial dos valores constantes nas infrações 01 e 02, pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, para tanto lembra que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, no qual a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar

o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, para, em seguida, homologar expressa ou tacitamente os valores declarados e recolhidos pelo contribuinte, devendo, contudo, respeitar o prazo quinquenal de decadência.

Registra que foi intimada da autuação em 11/04/2022. Assim, entende que houve a decadência do lançamento referente aos fatos geradores anteriores a 11/04/2017, porque, uma vez havido recolhimento antecipado do tributo, ainda que parcial, como reconheceu a fiscalização, o prazo decadencial começa a correr na data do fato gerador, conforme o § 4º do art. 150 do CTN

Garante que no presente caso, recolheu regularmente o ICMS no exercício de 2017, ou seja, ainda que a Fiscalização conseguisse demonstrar que não houve recolhimento antecipado de ICMS, ou do diferencial de alíquota, em relação a determinadas operações ou suposta utilização indevida de crédito fiscal, resta evidente a ocorrência de pagamentos, ao menos parcial, do imposto estadual durante o período autuado, especialmente pelo fato de a autuação reconhecer que houve recolhimento de ICMS no período.

Conclui que, para eventuais créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 11/04/2017, se passaram os cinco anos fixados pelo CTN, razão pela qual, em 11/04/2022, já havia decaído o direito de o Fisco realizar o lançamento de tais créditos.

Traz como jurisprudência decisões do Superior Tribunal de Justiça, legítimo intérprete da legislação federal, transcrevendo ementas: AgInt no REsp nº 1.889.181/9, AgInt no REsp nº 1.851.317/MG e AgInt no REsp nº 1.508.976/MG.

Tratando da aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I, do CTN, reproduz decisão do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de recurso especial representativo de controvérsia (artigo 543-C do Código de Processo Civil) - REsp 973.733/SC e acrescenta decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia no AgInt na Apelação - Processo 0303351-02.2014.8.05.0001, e a Apelação - Processo 0518422-60.2014.8.05.0001.

Acrescenta que o próprio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia já reconheceu a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CT no julgamento do processo nº 233080.0018/20-8 - Acórdão JJF nº 0044-02/22-VD.

Conclui que os eventuais créditos, ainda que referentes a DIFAL ou glosa de créditos fiscais, decorrentes de fatos geradores anteriores a 11/04/2017 estavam extintos pela decadência à época do lançamento, conforme previsto no art. 156, inc. V do CTN.

Esclarece que a regra inserta do art. 173, inc. I do CTN seria aplicável tão somente se o contribuinte não tivesse efetuado qualquer pagamento a título de ICMS em 2017, o que não é o presente caso, como reconhecido no Auto de Infração, razão pela qual entende que deve ser decretada a decadência do direito de o Fisco Estadual constituir créditos tributários sobre os fatos geradores ocorridos em períodos anteriores ao quinquênio contado da ciência da autuação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Passando a tratar das razões de improcedência das infrações contestadas, destaca ser optante do crédito presumido de ICMS disposto no Convênio ICMS 106/96, recepcionado pela legislação estadual no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012, que estabelece a concessão aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido na operação.

Informa que os serviços de fretes oriundos de outros estados a que faz referência o Auto de Infração nada mais é que uma operação de redespacho, que consiste, em síntese, na contratação de um transportador para atuação apenas em parte do trecho total, cabendo a terceiro o transporte de determinados bens por um trecho.

Sobre a matéria, diz que o Convênio SINIEF nº 6/89 instituiu os documentos fiscais necessários à operação de redespacho, especificamente o Conhecimento de Transporte, bem como deixou clara a independência desses serviços de transporte, conforme art. 59, que segue copiado e conclui,

que, na contratação do serviço de redespacho, o fato gerador do ICMS ocorre em duas oportunidades: *(I)* no início da prestação do serviço em relação à totalidade do serviço de transporte e *(II)* quando a transportadora redespachada, assume o serviço.

Complementa que no redespacho, o transportador despachante, no presente caso, a autuada é obrigada a emitir o Conhecimento de Transporte - CT-e com o valor total da operação, destacando o imposto incidente, e o transportador redespachado também precisa emitir o Conhecimento de Transporte correspondente ao percurso que lhe couber, igualmente com o destaque de ICMS incidente nessa parte da operação, havendo, pois, uma dupla oneração do ICMS na cadeia.

Conclui da análise do RICMS, que fica claro em seu art. 390, inc. VI, alínea “a”, que o transporte por redespacho gera créditos fiscal para apuração do imposto efetivamente devido pela a redespachante, razão pela qual, assevera que pode utilizar como crédito fiscal, o valor do ICMS incidente sobre as operações de redespacho.

Conta que no cotidiano de suas atividades, por ser operadora de transporte multimodal de carga, precisa adotar a prática de repassar parcialmente o serviço de transporte para outras transportadoras em parte do trajeto, prática conhecida como redespacho. Nesses casos, as transportadoras redespachadas, ou seja, contratadas pela autuada para a realização do redespacho, emitem CT-e próprio em que destacam o ICMS incidente na operação, sendo esse valor utilizado como crédito fiscal.

Aduz que considerando que a redação do art. 309, inc. VI, alínea “a” do RICMS, não abordou expressamente o direito ao aproveitamento do crédito pelos contribuintes que tenham exercido a opção pelo crédito presumido do Convênio ICMS 106/96, apresentou consulta formal perante a SEFAZ, que, em resposta emitiu o Parecer Final nº 24042/2014 - Doc. 05, no qual a parecerista destacou todos os pontos narrados nesta defesa que demonstram a realidade fática da operação de redespacho realizada pela autuada, concluindo pois, pela possibilidade da utilização daqueles valores destacados pelas redespachadas como crédito fiscal para apuração do ICMS devido pela autuada, conforme trecho copiado.

Finaliza que não se poderia ter uma conclusão mais acertada, afinal, pois o entendimento diverso acarretaria uma dupla oneração do serviço de transporte pelo ICMS.

Pontua que analisando os CT-es emitidos pelas redespachadas durante o período em cobrança - Doc. 06, fica nítido que o valor destacado nos documentos fiscais é exatamente o que utilizou como crédito fiscal em suas apurações.

Ressalta que além disso, a própria autuação reconheceu expressamente que os créditos fiscais glosados são referentes aos “*valores do imposto referente aos fretes oriundos em outros estados*” e traz como exemplo, a competência de fevereiro de 2017, onde se apresenta o valor do crédito fiscal glosado de R\$ 1.051,82, plotando trecho do demonstrativo, da apuração da EFD do período e do correspondente CT-e.

Destaca que o registro fiscal de Apuração do ICMS, daquela competência apresenta igual valor para os créditos fiscais do imposto, e observa que o CT-e emitido pela redespachada nesse mesmo período, prova que o valor atribuído como crédito para fins de cálculo do imposto pela autuada, foi igual aquele destacado pela própria redespachada, ou seja, é o mesmo *quantum* considerado como indevido e glosado pelo Fiscal.

Repisa que o crédito fiscal utilizado se refere tal como consignado na própria autuação, corresponde ao crédito fiscal oriundo de prestação de redespacho, o que, conforme legislação interna e Parecer nº 24042/2014, pode ser tomado como crédito para apuração do imposto a recolher.

Acrescenta que o CONSEF possui entendimento pela possibilidade de utilização dos créditos fiscais de redespacho nos termos aqui narrados, conforme Ementa - Acórdão CJF nº 0292-11/12, assim como no caso estritamente análogo - Acórdão CJF nº 0227-11/15.

Reafirma que a infração 01 não procede, sendo certo que a utilização do crédito fiscal encontra amparo no art. 390, inc. VI, alínea “a” do RICMS, no Parecer nº 24042/2014 exarado pela SEFAZ e no entendimento pacífico do próprio CONSEF.

Aponta além da improcedência da infração 02, nulidade, vez que a mesma padece de vício material gravíssimo, para justificar, lembra que o Auto de Infração, ao ser lavrado, prescinde de algumas formalidades obrigatórias, dentre as quais aquelas previstas no art. 39 do RPAF/99, especificamente quanto ao cálculo da cobrança no inc. IV que reproduz, assim como lição de Leandro Paulsen.

Ressalta que a determinação da exigência se apresenta como elemento essencial para a constituição do crédito tributário e consiste na identificação da base de cálculo da obrigação, da alíquota do tributo e da respectiva quantia devida, demandando que seja descrita a forma de apuração do tributo, sob pena de nulidade.

Aponta a existência de erro na alíquota utilizada no cálculo do ICMS-DIFAL, vez que não há que se falar em mera aplicação da alíquota interna de ICMS para o cálculo do tributo devido, tal como foi indicado na infração 02, porque a própria legislação estadual determina que deve ser apurada a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual para efetivar o cálculo, nos termos do art. 15, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Salienta que a autoridade fiscal indicou genericamente a aplicação da alíquota interna, sem apurar a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, portanto, como o demonstrativo é falho, há flagrante indeterminação da exigência e a consequente nulidade do Auto de Infração por violação ao art. 39, inc. IV, alínea “c” do RPAF/99.

Ressalta que a ausência de determinação analítica da exigência tributária inviabiliza a defesa do contribuinte, como bem dissertou Leandro Paulsen em seus ensinamentos e nesse sentido, o RPAF também é contundente ao tratar das nulidades dos atos praticados eivados de vícios, como é o caso da presente infração.

Traz como suporte a Súmula CONSEF nº 1 que diz caminhar no mesmo sentido, pois também assinala que é nulo o lançamento que deixa de facultar a ampla defesa ao contribuinte, assim como o Acórdão JF nº 0172-05/08.

Pondera que caso a nulidade apontada não seja acatada, o que admite por mera eventualidade, afirma que será improcedente a cobrança dos créditos tributários oriundos de transferência de mercadorias entre suas filiais, o que, conforme Súmula nº 166 do STJ e jurisprudência pacífica e vinculante do próprio STJ e do STF, não caracteriza a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Justifica que não sendo operação que gera obrigação de recolhimento do ICMS, por óbvio, também não há que se falar em falta de retenção do DIFAL, como tenta fazer crer a infração 02.

Sinaliza que a maior parte das notas fiscais discriminadas no demonstrativo de débitos de DIFAL - Doc. 07, as operações são exclusivamente de transferência de material entre as suas filiais.

Destaca que as notas fiscais da competência janeiro e fevereiro de 2017, que representam operações de transferência entre seus estabelecimentos correspondem a mais da metade do valor total da infração 02.

Reproduz o art. 155, inc. II, da Constituição Federal e lembra que ao regulamentar o ICMS, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, inc. I, reproduz o mesmo dispositivo, assim como a Lei nº 7.014/96 e conclui que a remessa de produtos de um estabelecimento para outro da mesma pessoa jurídica não constitui, a rigor, uma operação tributável pelo ICMS, já que não decorre de um negócio jurídico mercantil.

Acrescenta que como não ocorreu a transferência de titularidade dos bens, não há que se falar em circulação de mercadoria e, por tais motivos, resta assentado na jurisprudência que “*o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade*”, não configura a circulação de mercadoria. Tanto é assim que o

Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula nº 166, pacificou que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Transcreve ementa do REsp 1125133/SP, onde o próprio Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de recurso especial representativo de controvérsia, reiterou o teor da referida súmula e no mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento, inclusive em sede de repercussão geral, que o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, em operação interestadual, não caracteriza a hipótese de incidência do ICMS - ARE 1255885/RG, ARE 1063312 AgR e RE 267599 AgR-ED.

Notícia que o recentemente o STF reafirmou tal entendimento ao julgar a Ação Declaratória de Constitucionalidade ADC 49, ocasião em que firmou o mesmo entendimento, assim como o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia também se posicionou de igual forma, reproduzindo ementas de julgados: Apelação – Processo nº 8019545-38.2019.8.05.0001, Apelação – Processo nº 0562723-92.2014.8.05.0001, Agravo de Instrumento - Processo nº 8007595-69.2018.8.05.0000, APL 0323677-51.2012.8.05.0001, APL 0001754-76.2011.8.05.0001.

Conclui ser nítida a não incidência do ICMS sobre as remessas de mercadorias entre os seus estabelecimentos, razão pela qual não há que se falar em recolhimento do ICMS-DIFAL, referente às operações com as notas fiscais números: 000163, 003515, 003543, 004798, 004799, 004834, 001835 e 003802 - Doc. 07, competências de janeiro e fevereiro de 2017.

Adverte que ainda na hipótese de a nulidade em relação à infração 02 ser superada, o que admite por amor ao debate, fato é que efetuou o correto recolhimento do ICMS-DIFAL em relação às operações sujeitas a tal incidência. Tanto foi assim que considerou as corretas alíquotas do ICMS-DIFAL a partir da diferença entre a alíquota interna da Bahia e a interestadual, em suas apurações no Livro Registro de Apuração do ICMS em todo o período em cobrança - Doc. 08, e nos relatórios de diferencial de alíquotas - Doc. 09.

Sinaliza se correta a declaração e recolhimento do ICMS-DIFAL, pode ser observada comparando-se o registro de apuração do ICMS e as notas fiscais dos serviços supostamente recolhidos a menor - Doc. 10, o qual seguiu o cálculo estabelecido pelo art. 15, § 7º da Lei nº 7.014/96, restando evidente que recolheu o DIFAL devido, nos termos da legislação vigente, ratificando, pois, a integral improcedência da infração 02.

Requer que seja processada e julgada a presente impugnação, a fim de que seja reconhecida a total improcedência das infrações 01 e 02, tendo em vista que:

- i) Houve decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram anteriormente a 11/04/2017, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;
- ii) Em relação à infração 01, faz jus à utilização do crédito fiscal decorrentes dos valores do imposto referente aos fretes oriundos em outros estados, operações de redespacho, nos moldes do art. 390, inc. VI, alínea “a”, do RICMS, do Parecer SEFAZ nº 24042/2014 e no entendimento pacífico do próprio CONSEF;
- iii) Apesar de a própria autuação reconhecer que os créditos glosados se referem aos “*valores do imposto referente aos fretes oriundos em outros estados*”, operações de redespacho, caso essa Junta de Julgamento entenda necessário apresentar a integralidade dos CT-es, requer a concessão de prazo para oportuna apresentação, haja vista o grande volume de documentos que já são de conhecimento e já foram analisados pela própria SEFAZ;
- iv) A nulidade da autuação em relação à infração 02, nos termos do art.18, incisos II e IV, alínea “a”, e § 1º, do RPAF, c/com art. 52, inc. LV, da Constituição Federal, diante da violação ao art. 39, inc. IV, do RPAF;
- v) Subsidiariamente, no que tange às operações de transferência de bens entre seus estabelecimentos, requer o reconhecimento da improcedência da infração 02, nos termos art.

155, inc. II, da Constituição, à Súmula 166 do STJ, ao entendimento consignado no recurso especial representativo de controvérsia 1.125.133/SP do STJ, no ARE nº 1.255.885 (Repercussão Geral) e no ADC 49, ambos do STF; e

vi) Em relação às operações efetivamente sujeitas ao recolhimento do DIFAL, requer o reconhecimento da improcedência da infração 02 diante do cálculo correto do imposto devido.

Por fim, protesta por todos os meios de prova em Direito admitidos, inclusive pela produção de prova documental suplementar para que seja corroborada a veracidade dos fatos ora narrados, com consequente conversão do feito em diligência fiscal, para plena demonstração das verdades dos fatos e do direito, ora reivindicado.

Encaminhado os autos para que o autuante prestasse a informação fiscal em 27/06/2022, o mesmo emitiu a intimação, através do DT-e, em 21/07/2022, para que a autuada apresentasse no prazo de 30 dias, demonstrativo relacionando os Conhecimentos de Transportes que deram origem aos créditos fiscais registrados na apuração do ICMS na EFD, oriundos de redespacho, devendo os valores comporem aqueles registrados na EFD para fins de comprovação dos argumentos defensivos.

Tendo tomado ciência em 25/07/2022, o contribuinte se manifestou, fls. 266 a 268, onde repete os argumentos postos na peça de defesa e conclui que: *“Nessa esteira, por meio do demonstrativo juntado pela Impugnante (Doc. 03), não restam dúvidas que a cobrança realizada na Infração nº 1 não procede, sendo certo que a utilização dos créditos fiscais oriundos de operações de redespacho pela Impugnante encontra amparo no artigo 390, inciso VI, alínea ‘a’, do RICMS, no Parecer nº 24042/2014 exarado por essa SEFAZ e no entendimento pacífico do próprio CONSEF, devendo, ao fim, ser dado integral provimento à Impugnação apresentada”*.

Juntamente com a manifestação a autuada apresentou na forma impressa, relação de todos os CT-es, segregados por competência, e constando os dados: Chave acesso, Número, Data da emissão, CNPJ do emitente, Valor contábil, da base de cálculo do ICMS, alíquota e ICMS destacado, fls. 281 a 307.

O autuante ao prestar a informação fiscal às fls. 310 a 313, reproduziu as infrações e ao abordar as razões de mérito, lembrou, como declarado pela autuada à fl. 52, é optante pela utilização do crédito presumido previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

Aponta que a infração 01 trata da utilização indevida de crédito fiscal oriundo de subcontratação de prestação de serviços de transportes de cargas, sendo que a defesa recorre ao art. 309, inc. VI, alínea “a” do RICMS/2012 para justificar seu direito à utilização do crédito fiscal.

Pondera que este dispositivo se aplica somente, e somente só, às transportadoras não optantes pelo crédito presumido de 20%, previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do Decreto nº 13.780/2012.

Salienta que *caput* do artigo 309 é claro quanto à matéria. Ou a transportadora apura o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, podendo utilizar o crédito fiscal nas situações previstas no art. 309 ou pelo crédito presumido previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

Conclui que não pode a autuada acumular os dois regimes de apuração do imposto, pois, são regimes diferentes, e a forma como procedeu culminou em recolhimento a menor do imposto, em flagrante prejuízo ao Erário.

Ao tratar da infração 02, frisa que a autuada pleiteia a nulidade do feito, contudo rebate o argumento informando que a autuação está respaldada no demonstrativo, fls. 36 a 37, onde se tem o resumo dos valores apurados e considerados os recolhimentos efetuados pela autuada e, na sequência o demonstrativo analítico.

Afirma que os valores não foram questionados pela autuada e estão respaldados na legislação em vigor à época dos fatos geradores, Lei nº 7.014/96, art. 2º, inc. IV.

Garante que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte foram considerados, conforme demonstrativo de fl. 36.

Quanto à alíquota aplicada e a forma de apuração, assevera que foi obedecido o disposto no art. 17, inc. XI da Lei nº 7.014/96.

Por fim lembra que a defesa não questionou as infrações 03 e 04 pelo que se depreende as reconheceu tacitamente.

Requer a procedência do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de quatro infrações, das quais a autuada contesta apenas as infrações 01 e 02.

As infrações 03 e 04, foram expressamente reconhecidas como procedentes na defesa, tendo o contribuinte já providenciado a quitação dos valores exigidos, conforme comprovantes de pagamentos, fls. 156 e 157, razão pela qual, desde já as considero subsistentes e recomendo ao órgão preparador do processo que homologue os valores já recolhidos.

O sujeito passivo foi cientificado do início da ação fiscal, através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 04/02/2022, encaminhado via mensagem nº 11745228 no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 09.

Os demonstrativos analíticos, elaborados pelo autuante, constam apensados aos autos na forma impressa às fls. 10 a 37, entregues a autuada através de mensagem postada no DT-e, fl. 38 e 41, que intimou o contribuinte da lavratura do Auto de Infração, para quitar o débito ou apresentar defesa, cuja ciência ocorreu em 11/04/2022.

Indefiro o pedido de diligência, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.

A autuada é inscrita no Cadastro de Contribuintes na condição Normal, apura o imposto no regime de conta corrente fiscal e atua na atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 5250/8-05 - Operador de transporte multimodal – OTM, além das secundárias de transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, transporte marítimo de cabotagem e de longo curso - carga, além da organização logística do transporte de carga.

Consta, declarado pelo sujeito passivo e reconhecido pelo autuante que o contribuinte é optante do regime de apuração do ICMS previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012, ou seja, o contribuinte optou em utilizar créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em lugar do aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações, observando que se aplicam às prestações de serviços de transporte rodoviário, aquaviário, dutoviário ou ferroviário, de bens, mercadorias e pessoas, efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20% o valor do ICMS devido nas prestações, previsto no Convênio ICMS 106/96.

A defesa arguiu nulidade exclusivamente da infração 02, que exige o ICMS-DIFAL recolhido a menor em operações iniciados em outros estados, sob o argumento que o Fisco utilizou para o cálculo do imposto devido, a alíquota interna do ICMS no estado da Bahia, ou seja, 18%, nos termos do art. 15, inc. I da Lei nº 7.014/96, como se fosse essa a alíquota a ser aplicada no cálculo do ICMS-DIFAL.

Tal argumento, ainda que verdadeiro, não poderia implicar em nulidade da infração, vez que não implica em vício formal ou material não passível de retificação, pois em observância ao que prevê o art. 18, § 1º do RPAF/99, as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de

exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Sem adentrar no mérito da infração, registro que o demonstrativo analítico da infração 02, fl. 37, relaciona operações iniciadas em outras unidades da Federação de materiais destinados ao consumo do contribuinte, verifico que os cálculos do ICMS-DIFAL não seguiram exatamente o que prevê o art. 17, inc. XI e § 6º da Lei nº 7.014/96, contudo, tal fato não se constitui motivo de nulidade.

Portanto, não merece acolhimento a arguição de nulidade, que fica rejeitada.

Quanto aos cálculos do ICMS-DIFAL, a matéria será abordada quando tratado o mérito da autuação.

Ademais, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara, é possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observe que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Há de ser analisada a preliminar prejudicial de mérito referente à decadência parcial das infrações referente aos fatos geradores ocorridos até 11/04/2017, decorrente da arguição de decadência e a consequente extinção do crédito tributário relativo ao ICMS incidente sobre as operações realizadas, quando já ultrapassado o prazo decadencial de 5 anos, conforme regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Sobre a decadência, o CONSEF tem firmado e consolidado entendimento, em consonância com o Incidentes de Uniformização, emitido pela Procuradoria Fiscal da PGE, de nº PGE 2016.194710-0, que assim enuncia:

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Importante registrar que esse posicionamento se conforma com a Súmula 555 do STJ, cujo enunciado segue transcrito:

“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

Considerando também o teor da Súmula 12 do CONSEF: “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*”, que no presente caso ocorreu em 11/04/2022 e que apuração do ICMS é mensal, art. 305 do RICMS/2012, se configuram duas situações:

- i) Se aplicada a regra do art. 150 § 4º do CTN, tendo o Fisco estadual se mantido inerte em adotar qualquer ação para homologar os fatos ocorridos antes de 11/04/2017, ou seja, antes de abril de 2017, não poderia o Fisco mais exigir o imposto, uma vez transcorrido o lapso temporal de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador;
- ii) Se aplicada a regra do art. 173, inc. I do CTN, A Fazenda Pública não poderia mais exigir o crédito tributário decorrente de operações ocorridas antes de 01/01/2017, uma vez transcorrido o lapso temporal de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que as infrações 01 e 02 decorreram de situação em que o contribuinte declarou a ocorrência do fato jurídico tributário referente a operações tributáveis, apurou o montante do imposto devido, mas efetuou o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas, é aplicável a regra estabelecida no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador.

Seria pertinente a aplicação da regra prevista no art. 173, inc. I do CTN, ou seja, contar-se-ia o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se o contribuinte houvesse declarado a ocorrência do fato jurídico tributário, apurado o montante do imposto devido, efetuado o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificasse que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação, o que não restou caracterizado nos autos.

As operações relacionadas a infração 01 foram registradas na escrita fiscal do contribuinte, ou seja, a EFD, foram transmitidas à SEFAZ pelo SPED-Fiscal, de forma que oportunizou à Administração Fiscal proceder a homologação desses lançamentos.

No caso da infração 02, consta declarado pelo autuante que todas as operações arroladas no levantamento, foram escrituradas na EFD e a exigência se deve à falta de recolhimento do ICMS-DIFAL decorrente de aquisições interestaduais, contudo, na descrição dos fatos o autuante textualmente esclarece que o “*Contribuinte recolheu a menor o DIFAL, apesar de ter sido lançado valores do LAICMS*”. Ou seja, o autuante constatou que as operações arroladas no levantamento foram declaradas ao Fisco e o imposto ora exigido representa a parcela recolhida a menos.

Assim sendo, acato a arguição de decadência das infrações 01 e 02, relativos aos créditos tributários correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos seguintes períodos, com base na regra do art. 150, § 4º do CTN:

Infração 01 – janeiro a março de 2017.

Infração 02 - janeiro a março de 2017.

Para as infrações, 03 e 04, por se aplicar a regra do art. 173, I do CTN, não se processou a decadência.

Estas infrações exigem multa por descumprimento de obrigação acessória, decorrentes da falta do registro de documentos na escrita fiscal, em razão do contribuinte não ter declarado a ocorrência do fato jurídico tributário, o que causou distorção na apuração do montante do imposto devido.

No mérito, a acusação da infração 01, refere-se à utilização indevida de crédito fiscal, decorrente da constatação pelo Fiscal que o contribuinte sendo optante pela utilização do crédito presumido

previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012, em detrimento ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações.

O Fiscal, declarou que o crédito fiscal, ora glosado, é oriundo de subcontratação de prestação de serviços de transportes de cargas.

Entende que não cabe a regra prevista no art. 309, inc. VI, alínea “a” do RICMS/2012 para justificar seu direito à utilização do crédito fiscal, uma vez que tal dispositivo somente se aplicaria às transportadoras são optantes pelo crédito presumido de 20%, previsto no art. 270, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

Firma a tese que não pode o contribuinte acumular os dois regimes distintos de apuração do imposto, pois, assim procedendo o contribuinte recolheu a menor do imposto.

A defesa argumentou ser devido o aproveitamento dos créditos decorrentes de prestação de serviços de “*fretes oriundos em outros estados*”, que são operações de redespacho decorrentes da contratação de um outro transportador para atuação apenas em parte do trecho do transporte.

Explicou que, na contratação do serviço de redespacho, o fato gerador do ICMS ocorre em duas oportunidades: uma no início da prestação do serviço em relação à totalidade do serviço de transporte e outra quando a transportadora redespachada assume o serviço.

Aduziu ainda que no RICMS/2012 ficar claro em seu art. 390, inc. VI, alínea “a”, que o transporte por redespacho gera créditos fiscal para apuração do imposto efetivamente devido pela redespachante, uma vez que não menciona expressamente o direito ao aproveitamento do crédito pelos contribuintes optantes pelo crédito presumido do Convênio ICMS 106/96.

Apresentou como suporte aos seus argumentos a resposta da Diretoria de Tributação à sua consulta formal expressada no Parecer Final nº 24042/2014, que fixou o seguinte entendimento: “...o valor do imposto destacado no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CT-RC, emitido pela empresa que realizou a entrega na modalidade redespacho, com aplicação de alíquota interestadual, poderá ser considerado como crédito fiscal, para fins do cálculo do imposto devido”.

O autuante, em sede de informação fiscal, manteve integralmente a exação.

Importante registrar que o contribuinte trouxe aos autos provas que atestam sua afirmativa de que os créditos glosados na infração 01, listados no demonstrativo analítico, fl. 10, são provenientes dos Conhecimentos de Transportes Eletrônicos – CT-es, que acobertaram operações de redespacho, por ele contratadas, conforme cópias dos DACTES, fls. 162 a 213 e listados nas planilhas acostadas às fls. 278 a 307.

Do exame desses documentos e após verificação da autenticidade destes no Portal do Conhecimento de Transporte Eletrônico, constato que efetivamente estes CT-es estão autorizados e tem como destinatário dos serviços a empresa autuada, estando em todos os casos o ICMS destacado no valor exato daquele escriturado na EFD do contribuinte e acobertaram operações de redespacho para cobrir trechos interestaduais, ou seja, foram prestações de serviços de transportes interestaduais.

Redespacho é o contrato entre transportadores em que um prestador de serviço de transporte, o redespachante, contrata outro prestador de serviço de transporte, o redespachado, para efetuar a prestação de serviço de parte do trajeto.

É empregado quando a mercadoria, em trânsito, antes de ser entregue ao destinatário final, o seu transporte é assumido por uma segunda empresa, diversa daquela que iniciou. Por sua vez, no transporte intermodal tem-se uma articulação de diferentes meios de transportes: rodoviário, aéreo, marítimo etc., o que requer, para a prestação do serviço, a utilização desses diferentes meios de transportes.

Efetivamente o contribuinte é optante do crédito presumido previsto Convênio ICMS 106/96, acolhido pelo RICMS/2012 no seu art. 270, inc. III, alínea “b” o que a princípio veda a utilização de quaisquer outros créditos fiscais vinculados às referidas operações ou prestações.

Contudo, o art. 309, inc. VI, alínea “a” do RICMS/2012, prevê o direito ao crédito decorrente de operações de redespacho, *verbis*.

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: (...)

VI - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços da mesma natureza contratados pelos prestadores de serviços de transporte de carga, nas seguintes situações:

a) no transporte por redespacho, tanto sendo este efetuado entre empresa transportadora e transportador autônomo como entre empresas transportadoras.

É de ser considerado também a resposta da Diretoria de Tributação da SEFAZ, que quando questionamento pela autuada, emitiu o Parecer 24042/2014, cujo entendimento assim expressou:

“No caso de redespacho, o fato gerador do ICMS ocorre em ambas as prestações: o transportador redespachante obriga-se a emitir o CTRC com o valor total da operação e o respectivo ICMS, enquanto o transportador redespachado deve emitir CTRC relativo ao percurso que lhe cabe, com destaque do ICMS incidente nesta parte da operação. Em tais situações, cabe ao transportador contratante escriturar, nos livros Registro de Entradas e de Saídas, respectivamente, o Conhecimento de Transporte de sua emissão, com lançamento do débito do imposto (correspondente a todo o trajeto), bem como o CTRC emitido pelo transportador contratado (relativo ao percurso que lhe coube).

Nesse contexto, considerando que o crédito presumido de que trata o RICMS-BA/12, art. 270, inciso III, alínea ‘b’ (Convênio ICMS 106/96), alcança unicamente as prestações de serviço efetivamente realizadas pela transportadora beneficiária, tem-se que, por ter realizado apenas parte do serviço, a Consulente deverá aplicar o percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor que resultar da diferença entre o valor total da prestação do serviço contratado e o valor do serviço de transporte interestadual com origem nesse Estado, realizado por redespacho.

Relativamente à prestação de serviço de redespacho, denominada como ‘coleta’, originada no estabelecimento da Consulente localizado no Município baiano de Camaçari e destinada ao Porto de Salvador (Av. da França Portão 02, Codeba 2, Comércio), não há que se falar em direito a crédito, visto que, consoante o RICMS-BA/12, art. 265, inciso XCIV, as prestações internas de serviço de transporte de cargas são amparadas pela isenção do imposto.

Diante de tudo exposto, retificando parcialmente o Parecer DITRI/GECOT nº 18124/2014, exarado no Processo nº 136781/2014-3, informamos que o valor do imposto destacado no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC, emitido pela empresa que realizou a entrega na modalidade redespacho no Estado de São Paulo, com aplicação de alíquota interestadual, pode ser utilizado como crédito fiscal, para fins do cálculo do imposto devido pela prestadora de serviços contratada para realizar todo o serviço.” (Grifos do relator.)

Portanto, cabe razão ao autuado em se creditar do ICMS destacado nos Conhecimentos de Transportes, relacionados no levantamento, pois trata-se de documentos fiscais idôneos emitidos na forma regulamentar que acobertaram operações interestaduais de redespacho, tendo em vista que há previsão expressa no RICMS/2012 do direito ao creditamento destes valores destacados, apesar do contribuinte ser optante no crédito presumido de que trata o RICMS/2012, art. 270, inc. III, alínea “b” e Convênio ICMS 106/96, alcança unicamente as prestações de serviço efetivamente realizadas pela transportadora beneficiária.

Assim sendo a infração 01 é insubsistente.

Quanto a infração 02, que exige o ICMS-DIFAL, segundo informou o autuante, por ter o contribuinte efetuado recolhimento a menor, lembro que parte dos fatos geradores arrolados foram alcançados pela decadência, conforme explicitado linhas acima e em relação aos cálculos do imposto devido, discordo do autuante, considerando que os cálculos do ICMS-DIFAL devem observar a legislação vigente a partir da alteração da redação do § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 13.816/2017, somente a partir de 22/12/2017.

O Estado da Bahia, em consonância com Emenda Constitucional nº 87/2015, alterou a Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, modificando a redação do seu inc. XI, passando o vigorar o seguinte texto:

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. (...)

Somente posteriormente, através da Lei nº 13.816, de 21/12/2017, com vigência a partir de 22/12/2017 até 31/12/2021 (Lei nº 14.415, de 30/12/2021), foi alterado o § 6º, conforme redação transcrita:

§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre 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.

Da intelecção dos dispositivos reproduzidos, constata-se que a base de cálculo do ICMS-DIFAL é 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 integrarem a base de cálculo, sendo o valor do imposto a pagar, resultante da aplicação da alíquota interna sobre 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, que pode ser traduzido na fórmula a seguir:

$$\text{ICMS-DIFAL} = \frac{\text{Valor da operação} - \text{ICMS origem}}{(1 - \text{ALQ interna})} \times \text{ALQ interna} - (\text{Valor da operação} \times \text{ALQ interestadual})$$

- a) **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;
- b) **valor da operação** é o valor das mercadorias ou serviços, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;
- c) **ICMS origem** é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;
- d) **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.

Lembro que a regra geral do ICMS é a de que o seu valor integra a sua base de cálculo, ou seja, o imposto é calculado “por dentro”, conforme previsto no § 1º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96.

O cálculo do ICMS-DIFAL, em observância ao § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, alterado pela já citada Lei nº 13.816/2017, repito, somente se aplica para os fatos geradores a partir de 22/12/2017, consoante entendimento já pacificado neste CONSEF.

Ou seja, para os fatos geradores ocorridos até 21/12/2017, o cálculo do ICMS-DIFAL, será efetuado conforme a seguinte fórmula matemática:

$$\text{ICMS-DIFAL} = \text{Valor da operação} \times \text{ALQ interna} - (\text{Valor da operação} \times \text{ALQ interestadual})$$

No caso em análise, parte dos fatos geradores ocorridos em 2017, foram anteriores a dezembro, portanto, somente se aplica a regra prevista antes da vigência do § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, conforme os cálculos efetuados de ofício pela fórmula acima exposta.

Em relação a alegação da existência de operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, afastado os períodos fulminados pela decadência, consoante o demonstrativo analítico, fl. 37, restaram na lide apenas as ocorrências dos períodos de agosto de 2017, maio e agosto de 2018, que não inclui operações de transferência entre filiais da autuada:

Data	Nº NF-e	Chave de acesso	UF	CNPJ - Emitente	Razão Social - Emitente
07/04/2017	062.725	'41170381463630000285550010000627251777688878'	PR	81.463.630/0002-85	CABOPEC CABOS DE AÇO E PEÇAS LTDA.
07/04/2017	062.725	'41170381463630000285550010000627251777688878'	PR	81.463.630/0002-85	CABOPEC CABOS DE AÇO E PEÇAS LTDA.
24/08/2017	001.264	'35170861074829001014550010000012641265350366'	SP	61.074.829/0010-14	HITACHI ENERGY BRASIL LTDA.
24/08/2017	001.264	'35170861074829001014550010000012641265350366'	SP	61.074.829/0010-14	HITACHI ENERGY BRASIL LTDA.
03/05/2018	053.594	'35180352924099000111550010000535941002275710'	SP	52.924.099/0001-11	METALACRE IND. E COM. DE LACRES LTDA
03/05/2018	053.594	'35180352924099000111550010000535941002275710'	SP	52.924.099/0001-11	METALACRE IND. E COM. DE LACRES LTDA
03/05/2018	053.595	'35180352924099000111550010000535951005181055'	SP	52.924.099/0001-11	METALACRE IND. E COM. DE LACRES LTDA
03/05/2018	053.595	'35180352924099000111550010000535951005181055'	SP	52.924.099/0001-11	METALACRE IND. E COM. DE LACRES LTDA
30/08/2018	056.394	'35180852924099000111550010000563941002278515'	SP	52.924.099/0001-11	METALACRE IND. E COM. DE LACRES LTDA
30/08/2018	056.394	'35180852924099000111550010000563941002278515'	SP	52.924.099/0001-11	METALACRE IND. E COM. DE LACRES LTDA

Portanto, ainda que bem-posto o argumento, não se aplica mais ao caso, tendo em vista que os valores exigidos decorrentes de operações de transferências entre filiais da autuada, foram fulminados pela decadência, conforme já explicitado linhas acima.

Restaram, portanto as operações de aquisição de bens destinados ao consumo do estabelecimento e dessa forma é devido o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma do art. 4º, inc. XV da Lei nº 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.

O contribuinte não comprovou o recolhimento integral do ICMS-DIFAL relativo as operações listadas no demonstrativo analítico.

Destarte, a infração 02 é parcialmente subsistente, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/08/2017	09/09/2017	12.734,76	18,00	60,00	2.292,26
31/05/2018	09/06/2018	633,89	18,00	60,00	114,10
31/08/2018	09/09/2018	543,33	18,00	60,00	97,80

Total

2.504,16

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232948.0006/22-7**, lavrado contra **LOG-IN – LOGÍSTICA INTERMODAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.504,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 12.544,52**, prevista no art. 42, inc. IX do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR