
A. I. Nº	- 298624.0063/20-7
AUTUADO	- SOCIEDADE MICHELIN DE PARTICIPAÇÕES INDÚST. E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES	- WÁGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 08/09/2023

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0177-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. PARTILHAMENTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL. EMENDA CONSTITUCIONAL 87/15. O sujeito passivo comprovou haver existência de duplicidade de IPI na base de cálculo apurada pela fiscalização. Após diligência saneadora, houve diminuição do valor do ICMS exigido. Infração parcialmente subsiste. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/11/2020 exige ICMS no valor de R\$ 113.399,17, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 03.02.15 – *O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação recolheu a menor o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/2015, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, não contribuinte localizado neste Estado.* Enquadramento Legal: Inciso IV, do artigo 2º; inciso II do § 4º do art. 2º; § 7º do art. 15 e art. 49-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC 87/2015; e Convênio ICMS 93/15.

A autuada através de advogado legalmente habilitado apresenta defesa, fls. 43 a 51, falando inicialmente sobre a tempestividade da sua apresentação. Em seguida, assevera que a fiscalização tinha por objetivo a apuração e a eventual regularização do pagamento do DIFAL (Diferencial de Alíquotas) devido ao Estado da Bahia em decorrência de vendas de produtos realizadas pela Impugnante a clientes domiciliados na Bahia no período 2017/2019.

Informa que a empresa foi contatada pelo preposto fiscal em outubro/2020, oportunidade em que teve ciência do início do processo fiscalizatório, onde fora apresentadas 02 planilhas de trabalho (Documento 02), que compilavam dados das seguintes operações:

Vendas para Cliente Final – Com Inscrição Estadual na Bahia (Contribuinte de ICMS) e Vendas para Cliente Final – Sem Inscrição na Bahia (Não Contribuinte de ICMS), sendo que ao analisar as planilhas constatou-se 03 pontos de inconsistências os quais foram alertados ao fiscal (Documento 03):

Vendas para Cliente Final – Com Inscrição Estadual na Bahia (Contribuinte de ICMS)

a) Os clientes (destinatários) das mercadorias são contribuintes que adquirem os produtos para consumo.

Não se tratam de clientes com atividade de revenda de pneumáticos. Portanto, temos o cálculo do DIFAL, para o qual não é necessário efetuar a adição do MVA.

Verificou, ainda, que a Base de Cálculo do ICMS próprio já contém o IPI em sua composição, razão pela qual ao aplicar novamente o IPI na Base de Cálculo do ICMS - DIFAL (destacado a título de DIFAL) o valor foi majorado, diante da dupla inclusão do IPI na Base de Cálculo.

b) Vendas para Cliente Final – Sem Inscrição na Bahia (Não Contribuinte de ICMS).

Constatou, do cálculo que a SEFAZ/BA que está incluindo na Base de Cálculo do ICMS DIFAL o valor da alíquota de ICMS da Bahia. No entanto, é importante verificar que a BC calculada pela

Michelin já considerava a alíquota integral do Estado de Destino. As Notas Fiscais foram calculadas segundo a NT 2013.005. Após avaliar a planilha enviada, entendeu que a SEFAZ-BA está aplicando o cálculo do diferencial de alíquota por dentro em duplicidade, uma vez que, tratando-se do ICMS próprio, o imposto já foi calculado no preço pela alíquota total.

Afirma que diante da resposta apresentada (Documento 03) o fiscal indicou que realmente não havia que se falar em MVA na hipótese fiscalizada (documento 04) e que iria refazer o cálculo, diante dessa exclusão, e que os demais pontos estariam corretos e seriam mantidos.

Alega que não recebeu qualquer nova intimação (seja via e-mail, seja via DT-e) sendo surpreendido com a publicação do Edital, sendo que embora tenha recebido os resumos dos processos administrativos fiscais, até a presente data não recebeu cópia integral dos autos de infração, tampouco recebeu o cálculo do fiscal com o crédito tributário autuado, o que, de certo, inviabiliza sua defesa, no entanto, considerando que o prazo é peremptório, opta por apresentar a defesa de forma genérica, eis que em seu entendimento, há erros latentes na fiscalização, os quais, por certo, implicam a nulidade integral dos autos ou, ao menos, a redução significativa dos valores cobrados.

No tópico denominado “III – PRELIMINARMENTE DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: PELA CONDUTA IRREGULAR DA AUTORIDADE FAZENDÁRIA E PELO CERCEAMENTO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE” diz que os autos foram lavrados sem qualquer ciência ao contribuinte, sendo que o art. 108 do RPAF/99, e seus incisos II e III prevê a possibilidade de intimação por edital quando não for possível por outro meio, sendo que conforme comprovado nos autos a Autoridade Fiscal tinha o contato do contribuinte, eis que no curso da fiscalização, foram trocados diversos e mails com o seu departamento fiscal. Assim, por esse motivo, não sabe a razão pela qual não fora cientificado da lavratura dos autos, sendo que a autuada tem acesso ao DT-e da Bahia, e, também pelo DTE não houve qualquer comunicação acerca dos PAF’s ora defendidos.

Acrescenta que até o presente momento, não teve acesso ao racional cálculo da cobrança, sendo que o flagrante prejuízo ao direito de defesa configura abuso de poder devendo o auto de Infração ser nulo conforme prevê art. 18 do RPAF/99, cujo teor transcreve.

Argui no tópico “DESCONHECIMENTO DO RACIONAL DE CÁLCULO DOS PAF’s 298624.0064/20-3, 298624.0063/20-7, 298624.0062/20-0”, que até a presente elaboração da defesa o contribuinte não teve acesso ao auto de infração e tampouco conhece o racional de cálculo efetuado, inobstante através dos documentos recebidos por e-mail acredita-se que, em relação a este auto de infração nº 298624.0063/20-7 está diante da cobrança do ICMS-DIFAL (Contribuinte cadastrado no ICMS - Contribuinte Consumidor final).

Isso porque, os valores cobrados para o exercício de 2017 está em simetria com os valores fiscalizados em 2020. Os valores dos anos de 2018-2019 não são simétricos, porém, diante da constatação de 2017 acredita que a cobrança seja sobre o mesmo fundamento.

Afirma que no curso da fiscalização indicou ao fiscal que as NFs tiveram o ICMS-DIFAL calculado em conformidade com a NT 2013.005, cálculo este que entende correto, enquanto que o Fiscal indicou que seria necessário incluir o ICMS da Bahia por dentro no cálculo do DIFAL.

Informa que fará a impugnação defendendo a validade do cálculo realizado, bem como apresentando o posicionamento atual do STF acerca do tema.

Apresenta suas argumentações relativas aos Auto de Infração 298624.0064/20-32 e 298624.0062/20-0.

No tópico “DO DESPROVIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO CORREÇÃO DO CALCULO DO CONTRIBUINTE PAF 298624.0063/20-7” reitera que a defesa partiu do pressuposto que está diante da cobrança do ICMS- Partilha (Contribuinte cadastrado no ICMS- Contribuinte Consumidor final).

Nesse contexto, esclarece que o cálculo do ICSM-DIFAL para não contribuintes fora calculado com base na NT 2013.005, que retira a tabela da sistemática de cálculo de base dupla, anteriormente aprovada na 159ª, Reunião Ordinária do CONFAN, uma vez que o Convênio ICMS 152, de 11/12/2015 redefiniu o uso de base de cálculo única a partir do valor da operação. Portanto,

entende que seguiu o determinado na NT 2013.005, não restando qualquer valor a ser recolhido ao estado da Bahia.

Informa que sobre a cobrança do ICMS -DIFAL, nas operações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado, ainda que superada a correção do cálculo (o que não se espera) é importante reconhecer o posicionamento do STF sobre o tema, no julgamento conjunto do RE 1.287.019 (Tema 1093) e da ADI 5469.

Informa que em julgamento em 24/02/2021, o Tribunal, por maioria, julgou inválida a cobrança em operação interestadual envolvendo mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio 93/2015, diante da ausência de lei complementar disciplinadora. Assim, tem-se a inconstitucionalidade da cobrança, pois não há lei Complementar disciplinando a cobrança do DIFAL implementado pela EC 87/2015.

Finaliza requerendo, por todo o exposto, que seja anulado o Auto de Infração quer seja pelo flagrante prejuízo ao direito de defesa quando da condução da ação fiscalizatória, quer seja o contribuinte não ter conhecimento dos cálculos realizados pelo fisco para efetuar o lançamento, quer pelo fundamento legal apresentado para cobrança ser incompatível com a realidade da operação.

Por fim, se superada as preliminares, no mérito espera o desprovimento da autuação eis que não há Lei Complementar disciplinando a cobrança do DIFAL implementado pela EC 87/DIFAL, fato este que motiva a inconstitucionalidade da cobrança, nos termos do posicionamento do STF.

Se entendido que cabe a cobrança do DIFAL, deve-se verificar que o contribuinte efetuou seu cálculo na forma determinada pela NT 2013.005, não restando qualquer valor a ser recolhido ao Estado da Bahia.

Requer a produção de todas as provas admitidas em especial a prova documental ora anexada, bem como demais provas documentos a serem futuramente apresentados para comprovação de todo o alegado.

Um dos autuantes presta Informação Fiscal às folhas 91 a 92, salientando que a Impugnante começa sua peça defensiva citando a tempestividade e em seguida aponta que a empresa demonstra pleno conhecimento da infração, pelo que assevera ter analisado as planilhas que foram enviadas, onde constatou 03 pontos de inconsistências os quais foram alertados ao fiscal.

Vendas para Cliente Final – Com Inscrição Estadual na Bahia (Contribuinte de ICMS)

a) Os clientes (destinatários) das mercadorias são contribuintes que adquirem os produtos para consumo.

Não se tratam de clientes com atividade de revenda de pneumáticos. Portanto, temos o cálculo do DIFAL, para o qual não é necessário efetuar a adição do MVA.

b) Verificou-se, ainda, que a Base de Cálculo do ICMS próprio já contém o IPI em sua composição, razão pela qual ao aplicar novamente o IPI na Base de Cálculo do ICMS - DIFAL (destacado a título de DIFAL) o valor foi majorado, diante da dupla inclusão do IPI na Base de Cálculo.

Vendas para Cliente Final – Sem Inscrição na Bahia (Não Contribuinte de ICMS)

a) Constatou-se do cálculo a SEFAZ/BA está incluindo na Base de Cálculo do ICMS-DIFAL o valor da alíquota de ICMS da Bahia. No entanto, é importante verificar que a BC calculada pela Michelin já considerava a alíquota integral do Estado de Destino.

Complementa que a autuada após avaliar a planilha enviada entendeu que a SEFAZ/BA está aplicando o cálculo do diferencial de alíquota por dentro em duplicidade, uma vez que se tratando do ICMS próprio, o imposto já foi calculado no preço pela alíquota total (fl. 23), e continua a autuada pela solicitação de nulidade, embora a mesma tenha colaborado com a autoridade fiscal, os autos foram lavrados sem qualquer ciência do contribuinte (fls. 24 e 25).

Acrescenta que a autuada, nas folhas seguintes, relata que desconhece os cálculos e por fim, frisa o incorreto enquadramento realizado (fls. 25 e 25) e na folha 28, item 33, diz: *Assim sendo, por óbvio, que não poderá a Notificada ser cobrada sobre qualquer valor visto, visto que seus clientes são contribuintes de ICMS, devidamente cadastrados perante a SEFAZ/BA, e, portanto, nos termos da EC 87/15, seriam eles os responsáveis pelo recolhimento do ICMS-DIFAL.*

Assinala que a autuada na página subsequente (fl. 29) coloca a inaplicabilidade da MVA e por fim na folha 30, intitulada correção do cálculo pelo contribuinte, tudo isto posto solicita a anulação do PAF.

Em seguida passa o autuante a informar que realmente os destinatários são contribuintes que adquirem os produtos para uso e consumo próprio, como os pneumáticos, que fazem parte de mercadorias que estão na substituição tributária, sendo o DIFAL devido pelo remetente.

Friza que em relação à questão abordada em relação ao IPI, fato é que o contribuinte admite que inclui 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 DIFAL/PARTILHA.

Enfatiza que não cabe nenhuma manifestação acerca da composição da Base de Cálculo do ICMS do Estado de Origem, como foi adicionado o IPI, poderia ser introduzido também outras despesas, não faz parte do trabalho deles analisar a composição da BC de origem. Assevera que utilizou a Base de Cálculo que lhe foi dada. Informa que em relação a composição da Base de Cálculo/DIFAL, devem ser adotados os seguintes procedimentos:

“Considerando que o valor da Nota Fiscal já contempla o ICMS incidente da operação interestadual (R\$ 1.000,00), para apuração da base de cálculo do DIFAL deverá ser extraído o valor do imposto interestadual (7%), em seguida, deverá ser acrescido o imposto da operação interna da Bahia (18%):

Valor total da nota R\$ 1.000,00

Extração do ICMS interestadual - R\$ 1.000,00 x 0,93 = R\$ 930,00

Base de Cálculo para DIFAL - R\$ 930,00/0,82 = R\$ 1.162,25

DIFAL - (R\$ 1.162,25 x 18%) - R\$ 70,00 (ICMS interestadual) = R\$ 139,25”

Assevera que como pode se observar, anexou toda legislação pertinente à matéria como também a memória de cálculo às folhas 10, 11 e 12, logo depois vem as planilhas com as diferenças cobradas.

Destaca que o contribuinte afirma que a notificação fora lavrada sem qualquer ciência, no entanto, desconhecem essa afirmação, é só ir no PAF às folhas 06 a 08, onde colacionou-se intimações e E-mails. Também consta às folhas 24 e 25, o registro do auto de infração com mensagem enviada via DT-e (sistema eletrônico) com o Auto de Infração e seus demonstrativos e planilhas.

Menciona que em relação ao pronunciamento do STF, deixa a cargo do CONSEF analisar, e frisa que o pedido de nulidade feito trata de mera formalidade recorrente nas defesas.

Finaliza citando o resultado de julgamentos do CONSEF sobre a matéria e opina pela procedência total do PAF.

Na sessão suplementar realizada em 30 de julho de 2021 foi observado que na apresentação da defesa o sujeito passivo apresentou diversas alegações de nulidade do Auto de Infração, dentre elas o desconhecimento do Racional de cálculos efetuados pela fiscalização, asseverando que não recebeu, até a apresentação da defesa, cópia integral dos autos, pois somente lhe foi disponibilizado o resumo do processo administrativo, causando prejuízo ao seu direito de defesa.

Um dos autuantes ao prestar a Informação Fiscal, fl. 91 a 92 discorda da alegação defensiva asseverando que o sujeito passivo foi cientificado sobre a lavratura do Auto de Infração via DTE, oportunidade em que foram disponibilizadas cópias do Auto de Infração, seus demonstrativos e planilhas, conforme documento anexado à fl. 24.

Ao analisar o citado documento foi observado que não consta nenhuma informação acerca do

envio das planilhas que embasaram o presente lançamento, pois a comunicação encontra-se assim redigida:

“Nos termos do art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7.629/1999, fica a Empresa acima identificada intimada a comparecer a esta Inspetoria Fazendária no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias a contar da data do recebimento da presente, para efetuar o pagamento do débito apurado através do Auto de Infração supracitado ou apresentar Defesa ao Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, nos termos do Art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7;629 de 09 de julho de 1999.”

Considerando a necessidade de cumprimento de todos os atos processuais, tendentes à integralização do devido processo legal, esta 4^a Junta de Julgamento Fiscal, deliberou pela conversão do processo em diligência à Inspetoria de origem para que intimasse o autuado, mediante recibo, para entrega das cópias das mencionadas planilhas inseridos na mídia de fl. 23, concedendo-lhe o prazo de 60 dias, contados da ciência da intimação, para se manifestar, querendo.

Havendo manifestação do autuado foi solicitado que fosse dada ciência aos autuantes a fim de prestarem nova Informação Fiscal.

O sujeito passivo foi intimado via DT-e, com data de leitura em 08/10/2021, onde foi concedido o prazo de 60 dias para sua manifestação, conforme documento de fl. 99.

À fl. 102 a 106 o sujeito passivo se manifesta dizendo que ao analisar as operações efetuadas pela fiscalização verificou que as mesmas estão elencadas em 2 planilhas, cada qual com 3 abas.

Em relação ao exercício de 2017 assim se posiciona:

Aba NF e ICMS ST Difal Final (valor R\$ 8.047,97) concorda com o fiscal;

Aba NF-e ICMS PART Final (valor R\$ 25.708,36): Cálculo do contribuinte efetuado conforme NT 2015/003. Segundo a NT, o preço destacado na Nota Fiscal já contempla a alíquota interna do Estado de destino (calculado por dentro), assim, não cabendo aplicação do diferencial de alíquota na base, o que seria duplicar o valor.

Aba Todas NF-e Sem ICMS final Difal (Valor R\$ 93.013,14): Operações de venda de pneus como insumo. Vale ressaltar que a fiscalização não observou a natureza da operação de vendas para clientes automotivos (insumos) e não relacionou as NF's de recolhimento complementar do DIFAL (indicadas na planilha em anexo)

Exercício de 2018

Aba NF e ICMS ST Difal Final (valor R\$ 8.047,97) concorda com o fiscal;

Aba NF-e ICMS PART Final (valor R\$ 87.690,82): Cálculo do contribuinte efetuado conforme NT 2015/003. Segundo a NT, o preço destacado na Nota Fiscal já contempla a alíquota interna do Estado de destino (calculado por dentro), assim, não cabendo aplicação do diferencial de alíquota na base, o que seria duplicar o valor.

Aba Todas NF-e Sem ICMS final Difal (Valor R\$ 6.167,91) Aba Todas NF-e Sem ICMS final Difal (Valor R\$ 93.013,14).

Arremata que para o ano de 2017 a fiscalização cobra R\$ 25.708,36 a título de ICMS a título de Partilha (venda a não contribuintes) e em 2018/2019 o valor é de R\$ 87.690,82, No entanto, esclarece que o cálculo do ICMS-DIFAL fora calculado com base na NT 2013.0005, não havendo qualquer valor a ser recolhido ao Estado da Bahia.

Apresenta outro ponto de discordância referente a 2 situações:

- a) Venda de insumo para montadoras, na qual não se aplica o DIFAL;
- b) Correção voluntária do pagamento pelo contribuinte, mediante emissão de NF Complementar.

Apresenta quadro exemplificativo e informa estar apresentando planilha com as devidas justificativas.

Finaliza solicitando que sejam considerados os seguintes argumentos:

- a) Não há DIFAL/ICMS-ST ou Partilha nas vendas de pneus como insumo para montadoras/fabricante de veículos;
- b) Faz-se necessário alocar os pagamentos efetuados via NF Complementar, conforme apresentado no documento anexo;
- c) No caso da Partilha, importante considerar os posicionamentos do STF, pela inconstitucionalidade da cobrança diante da ausência de Lei Complementar.
- d) Ainda na Partilha, se mantida a possibilidade de cobrança, importante considerar o acerto do cálculo do contribuinte, feito nos termos da NT 2013.005.

À fl. 132 o auditor Fiscal se pronuncia informando estar anexando cópia da Informação Fiscal anteriormente prestada e reitera a Base de Cálculo obedecendo o art. 17 XI da Lei 7.014/96.

Complementa que de acordo com a legislação (*o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI*), o valor do IPI não deve estar no valor da operação na origem, porque assim sendo beneficia o estado de origem em detrimento do estado de destino.

Friza que está se tratando exclusivamente do DIFAL Consumidor Final, o contribuinte foi autuado em três infrações divididas em três autos distintos e as junta numa defesa única e se pronunciará separadamente.

O contribuinte foi cientificado e se manifesta às fls. 149 145, dizendo não concordar com o posicionamento do autuante pelos seguintes motivos:

- a) O fundamento legal para cobrança do ICM-ST, quando claramente esta diante de venda a contribuinte (informação esta que consta da resposta do fiscal)
- b) O contribuinte efetuou o pagamento do DIFAL corretamente, seguindo o determinado na NT 2013.005.

Reitera os argumentos exposto na inicial e pede a improcedência do auto de infração.

O autuante se manifesta à fl. 179 dizendo nada ter a acrescentar e informa ter recebido mais uma decisão pela procedência de auto de infração que versa sobre a matéria discutida.

Na assentada de julgamento realizada no dia 31/01/2023, após análise da planilha elaborada pela fiscalização, inserida no CD de fl.23, arquivo denominado “NF-e ICMS PART. Final” verificou-se que ao calcular o ICMS partilha foi utilizada a Base de Cálculo informada no documento fiscal, que já continha o IPI e mais uma vez acrescentado o valor do referido imposto federal.

Assim é que o processo foi convertido em diligência para que os autuantes elaborassem novos demonstrativos considerando para a apuração do ICMS Partilha, o valor da Base de Cálculo informada no documento fiscal, sem a adição do IPI- ICMS.

Em atendimento ao quanto solicitado um dos autuantes, à fl. 190, informou ter elaborado novas planilhas, de acordo com o solicitado e apresentou, para todo o período autuado os valores originalmente apurados e o resultante da diligência solicitada.

O sujeito foi cientificado via mensagem DTE, com data de ciência tácita em 11/04/23 e concedido o prazo de 20 (vinte dias) para se manifestar, porém, não se manifestou.

VOTO

A acusação objeto do presente lançamento está assim descrita: “*O remetente e e/ou prestador localizado em outra unidade da federação recolheu a menor o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/2015, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, não contribuinte localizado neste Estado.*”.

Inicialmente, o autuado alegou desconhecimento dos cálculos efetuados pela fiscalização, tendo em vista que somente foi cientificado do início da ação fiscal, em outubro de 2020. Assevera que

não recebeu, até a apresentação da defesa, cópia integral dos autos, pois somente lhe foi disponibilizado o resumo do processo administrativo, causando prejuízo ao seu direito de defesa.

Um dos autuantes ao prestar a Informação Fiscal, fl. 91 a 92 discorda da alegação defensiva asseverando que o sujeito passivo foi cientificado sobre a lavratura do Auto de Infração via DTE, oportunidade em que foram disponibilizadas cópias do Auto de Infração, seus demonstrativos e planilhas, conforme documento anexado à fl. 24.

Ao analisar o citado documento foi observado que não consta nenhuma informação acerca do envio das planilhas que embasaram o presente lançamento, pois a comunicação encontra-se assim redigida:

"Nos termos do art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7.629/1999, fica a Empresa acima identificada intimada a comparecer a esta Inspetoria Fazendária no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias a contar da data do recebimento da presente, para efetuar o pagamento do débito apurado através do Auto de Infração supracitado ou apresentar Defesa ao Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, nos termos do Art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7;629 de 09 de julho de 1999.

Assim é que o processo foi convertido em diligência para que fosse renovada a intimação e disponibilizado ao sujeito passivo cópias das mencionadas planilhas inseridas na mídia de fl.23 e reaberto o prazo de defesa, o que foi atendido pela Inspetoria de origem, através de mensagem enviada através de Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, com data de ciência Expressa em 08/10/2021, conforme documento de fl. 99. Portanto esta falha processual foi devidamente sanada.

Dessa forma, afasto essa primeira preliminar de nulidade.

Argui também, o deficiente, equívoco na fundamentação legal, inserida no Auto de Infração, que é ICMS-ST, quando claramente estaria diante de venda a contribuinte.

Como dito anteriormente consta no Auto de infração a seguinte imputação: *O remetente e e/ou prestador localizado em outra unidade da federação recolheu a menor o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/2015, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, não contribuinte localizado neste Estado.*

Os fatos descritos foram enquadrados no inciso IV, do artigo 2º; inciso II do § 4º do art. 2º; § 7º do art. 49-B da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia, e EC de nº 87/2015.

Nos demonstrativos elaborados e que serviram como embasamento para o lançamento, inseridos em meio físico, fls14, e em meio magnético à fl. 22, cujas cópias foram encaminhadas ao autuado, em atendimento à diligência requerida por este órgão Julgador, e reaberto o prazo de defesa, observo que as operações objeto do presente lançamento estão indicadas na planilha, denominada no CD como: “NF-e ICMS PART. Final”, cujas cópias físicas integrais encontram-se anexadas às fls. 14 a 22.

Nas mencionadas planilhas estão elencadas, exclusivamente, notas fiscais cujos destinatários não possuem Inscrição Estadual neste estado, estando portando em consonância com a descrição da infração e enquadramento legal.

Observo inclusive que em todas operações o sujeito passivo procedeu o cálculo de acordo com a sua interpretação, porém, encontra-se divergente do apurado pela fiscalização, razão pela qual a diferença apurada foi objeto do presente lançamento.

Ressalto que no mencionado CD também foi inserida a planilha intitulada “Todas NF-e Sem ICMS final DIFAL”, esta sim indicam vendas a contribuintes com Inscrição Estadual neste estado, entretanto, ditas operações foram objeto de lançamento em outro Auto de Infração, conforme esclarecimentos prestados pelo autuante em sua segunda intervenção no processo, fl. 132, como se verifica: *“Estamos tratando aqui exclusivamente do DIFAL Consumidor Final, o contribuinte foi autuado em três infrações divididas em três autos distintos”.*

No mérito, foi alegada constitucionalidade da presente cobrança, por falta de base legal, já que inexistiria Lei Complementar disciplinando a cobrança do DIFAL, implementado pela EC 87/2015,

entendimento este consolidado no recente julgamento do STF, realizado em 24/11/2021, do tema 1093, discutido no Recurso Extraordinário (RE) 1287019, e da ADI 5469, que julgou inválida a cobrança em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, diante da ausência de lei complementar disciplinadora.

Sobre a falta de base constitucional ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, entretanto, observo que a presente exigência diz respeito ao período compreendido entre janeiro de 2017 a dezembro de 2019, portanto, é anterior aos efeitos da Decisão da ADIN 5469, que só começou a ter efeito em 2022, exercício financeiro seguinte à data do julgamento.

O sujeito passivo também se insurgiu em relação a exigência alegando que efetuou o cálculo com base na NT 2013.005, que retira a tabela da sistemática de cálculo de base dupla, uma vez que o Convênio ICMS redefiniu o uso de base de cálculo única a partir do valor da operação. Dessa forma, a Base de Cálculo do ICMS, utilizada pelo Fisco para fins do DIFAL já engloba o valor do IPI, portanto, adicionar novamente o referido imposto, representa majoração indevida do cálculo.

O autuante responsável pela Informação Fiscal, por seu turno, ratifica que todas as operações autuadas foram destinadas a consumidores finais, que adquirem os produtos para consumo próprio, e que, no seu entender, a inclusão do IPI na base de cálculo gerou um crédito excedente no ICMS de origem, prejudicando o estado de destino. Esclarece que a fiscalização usou a Base de Cálculo do ICMS normal da origem, e adicionou o IPI na base de cálculo do ICMS Partilha, conforme se verifica no seu segundo pronunciamento à fl. 134.

Ante tais esclarecimentos dúvidas não existem de que todas as operações objeto do presente lançamento foram destinadas a consumidores finais, não contribuinte do ICMS. Portanto, diferentemente do entendimento do autuante, nestas situações, friso, quando a mercadoria for destinada a consumidor ou usuário final não contribuinte do ICMS, o IPI integra a base de cálculo do ICMS, como se pode concluir através da leitura do art. 17, § 1º e 2º da Lei 7.014/96.

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(....)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente

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) o valor do IPI nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte.

§ 2º Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Assim, no caso em tela, o autuado é contribuinte do imposto Federal, e comprovadamente todas as operações foram destinadas a não contribuintes do imposto e não há provas no presente processo de que foram destinadas à comercialização, e sim para consumo próprio como afirmado pelo próprio autuante.

Dessa forma, assiste razão ao autuado ao afirmar que a Base de Cálculo do ICMS informada nos documentos fiscais objeto do presente lançamento já continham o valor do IPI, e tal procedimento encontra-se em consonância com a Cláusula segunda, “§ 1º do Convênio ICMS 93 de 17 de setembro de 2015, redação dada através do Convênio ICMS 152 de 11/12/2015, que dispõe

sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, ao estabelecer que a base de cálculo do imposto é o valor da operação, conforme se verifica:

Cláusula segunda: *Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:*

- se remetente do bem:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Lei Complementar:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

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.

2º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Ocorre que a fiscalização ao calcular o ICMS partilha utilizou a Base de Cálculo informada no documento fiscal, que já continha o IPI e mais uma vez acrescentou o valor do referido imposto federal, caracterizando a alegada duplicidade.

Para uma melhor análise trago a título de exemplo o cálculo efetuado pela fiscalização relativo a nota fiscal 442162, informada na planilha elaborada pela fiscalização “NF-e ICMS PART. Final”, inserida no CD de fl.23;

N. Fiscal	BC ICMS	Aliq. Inter.	ICMS	IPI	BC DIFAL
442162	8.781,95	7%	614,74	172,19	8.339,40

Tem-se que a Base de Cálculo do ICMS próprio incluindo o IPI era de R\$ 8.781,95, enquanto que a Base de Cálculo do ICMS- DIFAL no valor de R\$ 8.339,40 foi assim apurada: Valor da Base de Cálculo interestadual + IPI – ICMS (R\$ 8.781,95 + 172,19 - 614,74), comprovando a duplicidade do IPI na Base de Cálculo utilizada para a apuração do imposto ora exigido.

Ante aos fatos relatados o processo foi convertido em diligência para que os autuantes elaborassem novos demonstrativos considerando para a apuração do ICMS Partilha, o valor da Base de Cálculo informada no documento fiscal, sem a adição do IPI- ICMS.

Às fls. 190 198, foi anexada planilha, elaborada de acordo com o solicitado por este órgão julgador, resultando na redução do valor originalmente exigido de R\$ 113.399,17 para R\$ 81.839,21, com o que concordo, ressaltando que ao sujeito passivo foi dada ciência dos novos levantamentos, porém, não houve quaisquer questionamentos relacionados aos novos valores apurados, o que interpreto como acatados pelo deficiente, mesmo porque, as alterações promovidas pelo autuante foram decorrentes do pleito solicitado pelo deficiente. Consequentemente a infração subsiste parcialmente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 81.839,28, conforme a seguir:

Data Ocorr.	A. Infração	Diligência	Vlr. Julgado
jan/17	2.756,62	1.985,84	1.985,84
fev/17	1.769,37	1.274,43	1.274,43
mar/17	1.502,81	1.072,50	1.072,50
abr/17	3.748,15	2.497,00	2.497,00
mai/17	5.229,64	3.770,93	3.770,93
jun/17	2.887,61	1.855,55	1.855,55
jul/17	1.830,29	1.213,75	1.213,75
ago/17	1.598,60	1.163,86	1.163,86
set/17	684,89	494,42	494,42
out/17	673,54	487,99	487,99
nov/17	995,42	725,11	725,11
dez/17	2.031,42	1.479,79	1.479,79
jan/18	4.482,31	3.261,63	3.261,63
fev/18	1.439,03	1.048,27	1.048,27
mar/18	1.819,50	1.325,44	1.325,44
abr/18	4.000,12	2.910,26	2.910,26
mai/18	2.363,01	1.721,34	1.721,34
jun/18	6.131,56	4.461,12	4.461,12
jul/18	2.959,74	2.156,04	2.156,04
ago/18	4.549,86	3.308,69	3.308,69
set/18	3.680,46	2.681,04	2.681,04
out/18	3.404,67	2.476,22	2.476,22
nov/18	2.682,35	1.948,08	1.948,08
dez/18	5.048,04	3.673,33	3.673,33
jan/19	3.825,01	2.786,33	2.786,33
fev/19	2.161,70	1.574,69	1.574,69
mar/19	2.976,40	2.168,16	2.168,16
abr/19	4.493,47	3.268,37	3.268,37
mai/19	3.766,64	2.743,81	2.743,81
jun/19	4.654,66	3.380,86	3.380,86
jul/19	6.213,31	4.519,73	4.519,73
ago/19	2.795,47	2.036,36	2.036,36
set/19	4.324,01	3.149,84	3.149,84
out/19	3.270,82	2.382,64	2.382,64
nov/19	3.117,07	2.263,26	2.263,26
dez/19	3.531,60	2.572,60	2.572,60
Totais	113.399,17	81.839,28	81.839,28

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298624.0063/20-7, lavrado contra **SOCIEDADE MICHELIN DE PARTICIPAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **81.839,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões CONSEF, 17 de agosto de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR