

A. I. Nº - 269132.0004/23-9  
AUTUADO - MESSER GASES LTDA.  
AUTUANTES - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS e RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/11/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0243-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO E/OU MATERIAIS PARA USO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOS. Cálculos processados atendem ao que determina a legislação tributária pertinente às operações. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a arguição de nulidade. A arguição de decadência acatada em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2023, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 482.426,44, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 006.005.001 - *“Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas em outras unidades da Federação, destinada ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*. Multa aplicada de 60%, com previsão no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta impugnação, fls. 38 a 53, e faz uma síntese dos fatos afirmando ser pessoa jurídica de direito privado que atua, prioritariamente, no setor de fabricação e comercialização de gases industriais, medicinais, hospitalares e de suporte respiratório domiciliar, consoante seu objeto social (representado pelo CNAE principal nº 20.14-2-00 - Fabricação de gases industriais), desenvolvendo suas atividades no Município de Simões Filho/BA, conforme atos societários (Doc. 01).

Diz ter sido surpreendida com a lavratura do Auto de Infração em razão da suposta infração, cujo teor transcreveu, assim como o seu enquadramento legal, resultando no pretenso débito tributário da ordem de (i) R\$ 482.426,44, a título de imposto; (ii) acrescido de R\$ 143.715,07, a título de juros de mora; e, ainda, (iii) R\$ 289.455,87, a título de multa.

Todavia, e consoante será demonstrado, o lançamento tributário não se coaduna à técnica jurídica mais adequada. Por um lado, e, de forma prejudicial ao próprio mérito do Auto de Infração, tem-se que parcela significativa do lançamento foi realizado após o transcurso do prazo decadencial previsto pela legislação tributária, tornando-o completamente nulo quanto a essa parte.

Por outro, e no mérito, não há dúvidas de que as operações de transferência, consoante jurisprudência pacífica sobre o tema, não coincide à regra matriz de incidência constitucional do ICMS, não sendo possível a cobrança da exação em qualquer de suas formas, como no caso do diferencial de alíquotas.

Em sede preliminar, não há dúvidas de que, no presente caso, se está diante de flagrante erro de acusação que macula o presente Auto de Infração tornando-o NULO em razão da ausência de fundamentação específica que pudesse justificar a cobrança do tributo. A acusação fiscal, por conseguinte, é insubsistente.

Com efeito, a descrição do fato supostamente praticado pelo contribuinte no relato infracional demonstra os motivos que culminaram no lançamento de ofício, estabelecendo o nexo entre as

provas colacionadas pela autoridade fazendária em decorrência do procedimento de fiscalização realizado e a conclusão de sua verificação.

Transcreve o teor da acusação e afirma que entendeu a autoridade fazendária “fundamentar” a omissão no recolhimento do ICMS concernente ao diferencial de alíquotas nos arts. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, e 305, § 4º inciso III, alínea “a” do RICMS/BA.

Assevera que o Auto de Infração foi, ainda, acompanhado por confusa planilha elaborada pela autoridade fazendária, que relacionou as NF-e do período fiscalizado e indicou, por meio de fórmula impossível de ser decodificada, qual o valor do diferencial de alíquotas de ICMS que teria sido efetivamente declarado e pago pela Impugnante e aquele que remanesceria como não pago. Acrescenta que a conjugação dos dispositivos legais que fundamentaram o Auto de Infração e a planilha que lhe é correlata evidenciam que o critério quantitativo utilizado pela autoridade fazendária é absolutamente insuficiente para que a Impugnante goze de elementos minimamente suficientes a combater os valores que lhe foram exigidos a título de diferencial de alíquotas de ICMS. Não há, portanto, materialidade precisa para que possa apresentar sua defesa aos termos da Autuação Fiscal.

Reproduz os dispositivos legais que fundamentam a infringência apontada no Auto de Infração, para demonstrar categoricamente que não haveria qualquer possibilidade de imputar-lhe a cobrança de ICMS-DIFAL que não teria sido, supostamente, recolhido pela Impugnante.

Fato é que os dispositivos legais acima reproduzidos, por si, não permitiriam qualquer responsabilização da Impugnante, como pretendido pela i. autoridade fazendária. Isso porque, consoante se depreende de seus enunciados, encerram tão somente a previsão abstrata de incidência nas aquisições (leia-se: compras), sem qualquer indicação de quais seriam os parâmetros de cálculo (critério quantitativo) que deveria ser adotado pelo contribuinte ou pela autoridade fazendária para fins de cálculo do diferencial de alíquotas devidos sobre as operações.

Consoante se depreende da sinuosa planilha de cálculo acostada ao Auto de Infração, não há dúvidas de que a Impugnante promoveu o recolhimento do diferencial de alíquotas precisamente do período autuado. Essa informação, aliás, é corroborada pela juntada, nesta oportunidade, de todas as NF-e relacionadas no Anexo do Auto de Infração (Doc. 03 e Doc. 04), na apuração mensal do ICMS e nas respectivas guias de recolhimento do período (Doc. 05).

O lançamento tributário, porém, fundamentou-se na suposta insuficiência do referido recolhimento. Ou seja, a autoridade fazendária entendeu, por meio da adoção de sistemática de cálculo própria, que o tributo apurado e recolhido pela Impugnante não teria sido suficiente para o regular e integral pagamento do diferencial de alíquotas devido sobre as operações identificadas.

Todavia, fato é que NÃO consta do Auto de Infração, sobretudo da fundamentação legal que lhe é antecedente necessário, quais seriam os parâmetros de cálculo que a Impugnante deveria ter adotado.

Os fundamentos legais indicados, reitera-se, tão somente encerram o permissivo legal e regulamentar para a incidência do diferencial de alíquotas de ICMS sobre as operações de aquisição de mercadorias.

Ou seja, não há, no entanto, qualquer previsão quanto aos elementos que orientam o critério quantitativo que teria sido aplicado pela autoridade fazendária para identificação de suposta omissão parcial de recolhimento tributário. Há, portanto, flagrante nulidade do Auto de Infração, cujos elementos que lhe são intrínsecos inviabilizam que a Impugnante exerça com suficiência o seu direito ao contraditório e a ampla defesa, na medida em que não é possível contrastar o critério quantitativo regularmente previsto pela legislação, e que deveria ter sido expressamente indicado pela i. autoridade fazendária, e os cálculos levados a efeito.

Portanto, e sendo manifesto o erro de acusação que macula o lançamento, a exigência do diferencial de alíquotas do ICMS, consoante cálculo apresentado pela autoridade fazendária, não

encontra o presente auto de infração qualquer fundamento nos dispositivos legais indicados, atraindo por via transversa o cerceamento de defesa e a inobservância ao devido processo legal, o que justifica o cancelamento por nítida nulidade.

Fala sobre o instituto da decadência e com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN assevera que os fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 a 29/06/2018, devem ser imediatamente decotados do Auto de Infração, tendo em vista que o mesmo foi lavrado em 30/06/2023, retroagindo a cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS supostamente devido desde 02/2018.

Adentra ao mérito, ressaltando que, em relação às operações de CFOP's nºs 2.551 e 2.552 (Doc. 03), irá promover o recolhimento dos valores supostamente devidos, aproveitando das reduções de multa previstas pelos arts. 45 e 45-B, da Lei nº 7.014/96, até o encerramento do prazo de impugnação. Haveria, com isso, regular pagamento do tributo, o que torna o Auto de Infração insubsistente quanto a esses valores, por ter sido o crédito tributário regularmente extinto (art. 156, I, do CTN).

Por outro lado, quanto aos CFOP's nºs 2.552 e 2.557 (Doc. 04), a i autoridade fazendária compreendeu que haveria a incidência do diferencial de alíquotas de ICMS em operações de transferência realizada entre os próprios estabelecimentos da Impugnante. Daí por que teria lançado o valor do ICMS-DIFAL, acrescido de multa e juros de mora. Ocorre que a mera transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não encerra operação mercantil com mudança de titularidade, de modo que a cobrança do ICMS sobre tal operação não encontra supedâneo no arquétipo constitucional do tributo e tal entendimento é pacífico na jurisprudência.

Haveria, nesse contexto, inequívoca transgressão ao conteúdo dos arts. 155, II, da Constituição Federal, e 9º, e 97, do Código Tributário Nacional, em que contidos o Princípio da Legalidade, nos termos já assentados pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, inclusive pela Súmula STJ 166, já que a transferência se dá entre filiais da mesma proprietária, ou seja, sem que haja mudança na titularidade da mercadoria transferida, que desde a partida até a chegada, continua pertencendo à Impugnante.

Faz uma análise da legislação pertinente à regulamentação do instituto do ICMS e assevera que em desrespeito ao art. 110 do CTN, e desafiando toda a jurisprudência e a legislação tributária nacional, o Fisco insiste em considerar ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte para outro estabelecimento do mesmo titular, com fundamento nos arts. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, e 305, § 4º inciso III, alínea "a" do RICMS/BA.

E, assim, ao considerar como hipótese de incidência daquele imposto o deslocamento de uma mercadoria entre estabelecimentos de uma mesma empresa, altera significativamente o próprio sentido do que seja mercadoria e circulação, tornando, assim, ilegal e viciada a cobrança.

Externa o entendimento de que, se a lei pudesse determinar como fato gerador operações que não as relativas "à circulação de mercadorias", inúteis seriam as disposições constitucionais, pois se alcançaria o absurdo de deixar ao alvedrio do legislador estadual eleger os fatos geradores do tributo, extrapolando a competência que lhe foi constitucionalmente outorgada. Nesse sentido transcreve ensinamentos de HUGO DE BRITO MACHADO.

Trás conceitos e seu entendimento sobre o termo "mercadoria", e transcreve a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça, que se amoldando precisamente às operações de transferência que fundamentaram a absurda pretensão arrecadatória da autoridade fazendária.

Noutra banda, a despeito da publicação da mencionada Súmula ter ocorrido em 14/08/1996, o Eg. STJ reafirmou o entendimento, sob a égide dos Recursos Repetitivos, de que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular não é fato gerador do ICMS, (REsp nº 1.125.133), cujo teor transcreveu.

Acrescenta que não poderia ser diferente o entendimento do Supremo Tribunal Federal ao se debruçar sobre o tema por diversas oportunidades e manter seu posicionamento favorável a não incidência do ICMS no deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos da mesma

sociedade, e copia Ementas de julgados daquela casa sobre o tem.

Assim, haja vista inexistir na letra da lei palavras inúteis ou mortas, como amplamente demonstrado, não incide o ICMS sobre todas e quaisquer operações, mas tão somente sobre aquelas relativas à mercancia, em que a respectiva “mercadoria” é disponibilizada ao comércio, calcado sempre numa relação jurídica de transferência de titularidade.

A mera e estrita saída física de mercadorias não caracteriza o fato jurígeno do ICMS, necessárias a circulação econômica e, primordialmente, a jurídica, que se perfaz somente quando ocorre alteração na titularidade. Assim, observado que não haveria incidência de diferencial de alíquotas de ICMS cobrado pelas operações de CFOP's nºs 2.552 e 2.557, que encerram transferência de mercadorias entre filiais da própria pessoa jurídica Impugnante, outro não pode ser a conclusão senão pela improcedência da autuação.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a) em acolhimento a preliminar arguida, seja cancelada a autuação, tendo em vista o ERRO DE ACUSAÇÃO, que o torna NULO, em razão da ausência de fundamentação específica que pudesse justificar a cobrança do tributo, tornando a acusação insubsistente;
- b) a produção de todas as provas em direito admitidas (inclusive juntada de novos documentos), em especial a realização de perícia técnica contábil, de modo a demonstrar a regularidade dos recolhimentos já efetuados pela Impugnante e a consequente improcedência do lançamento;
- c) em acolhimento a prejudicial de mérito, seja cancelado o Auto de Infração ao menos quanto aos valores de diferencial de alíquotas de ICMS que tenham sido lançados pela i. autoridade fazendária com relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 a 29/06/2018, na medida em que atingidos pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;
- d) caso superadas a preliminar e prejudicial acima, no mérito requer seja julgada IMPROCEDENTE A PRESENTE AUTUAÇÃO, cancelando a autuação por ser ilegal o lançamento de diferencial de alíquotas de ICMS sobre as operações de transferência (Súmula nº 166: “*Simples deslocamento de mercadorias para outro estabelecimento: não constitui fato gerador do ICMS.*”), lastreadas nos CFOPs nºs 2.552 e 2.557, como equivocadamente pretendido pela i. autoridade fazendária.

Por fim, requer que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome do procurador LUIZ GUSTAVO ROCHA OLIVEIRA ROCHOLI, no endereço que indicou.

Um dos autuantes presta Informação Fiscal às fls. 429 a 432, se posicionando em relação a preliminar de nulidade arguida, no sentido de que a mesma não deve prosperar, pois, ao contrário do que alegou a defendente, o presente auto de infração é revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, cuja multa exigida está fundamentada em diplomas legais vigentes.

Ou seja, as infrações cometidas estão definidas em seus textos base, conforme consta nas folhas 1 a 3 deste PAF, estando presentes não somente a descrição das infrações como também enquadramento legal e multa aplicada.

Ressalta que a própria autuada põe por terra suas alegações de que não há “*elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator*” quando produz sua defesa detalhada, expondo as razões por que diverge da fiscalização. Ou seja, não houve qualquer prejuízo à manifestação defensiva, tanto que a autuada produziu regularmente sua defesa de mérito, não tendo sofrido qualquer prejuízo ou cerceamento de seus direitos defensivos.

No mérito, diz que a empresa argumenta, com base na súmula 166 proferida pelo STJ, que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Entretanto, a Súmula 166 foi proferida antes da Lei complementar 87/96 que em seu artigo 12º



inciso I e artigo 13º Parágrafo 4º, inciso II, dispõem da matéria e que em seu texto autoriza a exigência do ICMS nas transferências interestaduais, conforme redação que reproduziu.

Frisa que a Autuada também se contradiz quando ao realizar as operações de transferências de uma outra unidade da federação para o estado da Bahia, a mesma realiza o destaque do imposto (ICMS), ou seja, realiza a tributação que ora contesta, defendendo como não ser devido.

Quanto ao pedido de diligência, entende que todas as informações necessárias à instrução e ao julgamento da lide encontram-se disponibilizadas nesse PAF, razão pela qual entende que qualquer solicitação de diligência representa medida protelatória para julgamento do mérito do auto de infração em apreço.

Finaliza concluindo que a defesa apresentada não traz qualquer substrato capaz de elidir a autuação fiscal ou de apontar, de forma objetiva, qualquer vício, no auto de infração, que pudesse ensejar sua nulidade ou improcedência, e pugna pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de infração lavrado em 21/06/2022 é composto de uma infração, que se encontra assim descrita:

*“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.”*

Inicialmente, o autuado alegou flagrante erro de acusação, por ausência de fundamentação específica para a exigência do tributo, e consequentemente cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que os dispositivos legais apontados pela fiscalização não fundamentam aos parâmetros de cálculo do ICMS-DIFAL supostamente devido.

Externa o entendimento de que as situações descritas decorrem de enquadramentos legais genéricos, sendo que foi apontado o art. 4º da Lei nº 7.014/96 e art. 305, § 4º, inciso II, alínea “a” do RICMS/BA, e no seu entender, não há qualquer fundamento quanto a metodologia de cálculo do DIFAL.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois de acordo com os levantamentos elaborados pelo fisco que são partes integrantes do mesmo, anexados às fls. 06 a 26, verifica-se claramente que o ilícito diz respeito a: Falta de recolhimento, referente a diferença de alíquota na aquisição de Ativo/ Material de Consumo.

Assim é que, a infração encontra-se devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm todas as informações necessárias para a comprovação da infração. As mesmas foram entregues ao autuado, tanto que o mesmo se defendeu, apresentando cálculos baseados nos dados que lhe foram fornecidos, inclusive reconhecendo parte do imposto exigido, referente às operações com CFOP números 2.551 e 2.552.

Registro que os cálculos do ICMS-DIFAL seguiram o que prevê o art. 17, inc. XI e § 6º da Lei nº 7.014/96, sendo que tal questão será enfrentada na análise do mérito.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito as preliminares de nulidades arguidas pelo autuado.

Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário

conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

É preciso ainda se observar que o não deferimento do referido pedido não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo serem suficientes para a devida apreciação, nos termos do acima mencionado artigo 147 do RPAF/99.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência dos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 a 29/06/2018, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, *“O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*.

O § 4º estabelece que, *“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

Como dito anteriormente a presente acusação diz respeito a falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento. Portanto, como não houve qualquer recolhimento em relação as operações autuadas, deve ser aplicada a regra estabelecida no art. 173, I, do CTN, em que a contagem do prazo dar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àqueles em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nessa linha de entendimento, considerando que o auto de Infração foi lavrado em 30/06/2023, com ciência pelo autuado em 05/07/2023, conforme Aviso de Recebimento de fl. 34, a contagem do prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados no exercício de 2018 teve início em 01/01/2019, encerrando-se em 31/12/23, de forma que não se encontrava extinto o direito do fisco de exigir o tributo a título de diferença de alíquotas para os fatos ocorridos no período compreendido entre 01/01/2018 a 29/06/2018, razão pela qual não acolho o argumento defensivo.

Quanto ao mérito, registro que, relativamente à diferença de alíquotas, a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96).

O sujeito passivo não questiona a destinação das mercadorias objeto do presente lançamento, tanto que reconhece como devido os valores acobertados através das notas fiscais com CFOP 2.551 (Compra de bem para o ativo imobilizado) e 2556 (Compra de produto destinado ao uso ou consumo do estabelecimento), informando que efetuará posteriormente o seu recolhimento.

A sua insurgência diz respeito, exclusivamente, às operações de transferência interestaduais da mesma pessoa jurídica, CFOPs 2552 e 2557, por inexistência do fato gerador do ICMS, com fundamento na SÚMULA 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Acerca desta questão a Procuradoria Fiscal do Estado através do Incidente de Uniformização nº PGE2016.169506-0, firmou entendimento que: *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*, com a seguinte ressalva:

*“Este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai*

*fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, § 4º, da LC 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados”.*

Ainda sobre o tema, informo que a PGE/PROFIS, através do Parecer nº PGE 20221122021 - emitido em 10 de abril de 2022 já se manifestou em outros autos de infração de natureza semelhante a que ora se analisa, a exemplo do processo de nº 278904.0008/19-0, em que foi solicitada a interpretação em relação a não incidência do ICMS, em deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa em face de julgamento pelo STF de recurso repetitivo, quando se posicionou no sentido de que: “Assim sendo, diante do acórdão da ADC 49, restou definido que não há incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressaltando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.”.

Portanto, acompanho o entendimento da PGE/PROFIS já citado Parecer e concluo que a fiscalização observou integralmente o que determina a legislação do Estado da Bahia, não cabendo a este órgão julgador se pronunciar em relação a alegada inconstitucionalidade dos artigos 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96 e 305§ 4º inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA.

Quanto aos cálculos efetuados pela fiscalização, observo que foi aplicada a regra contida no inciso XI, Art. 17 da Lei nº 7.014/96, redação esta introduzida pela Lei nº 13.373/15, efeitos a partir de 01/01/2016 a 30/12/2021.

*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.”*

De acordo com a regra posta, a DIFAL devida passou a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal, com expurgo do ICMS da alíquota do estado de origem, e com tributação final no Estado da Bahia, (imposto calculado por dentro), com aplicação da alíquota interna da UF de destino.

Dessa forma, os autuantes levaram em consideração a redação dada ao § 6º do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17:

*“§ 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.”*

Portanto, os cálculos levaram em conta para todo o período autuado a redação vigente do referido dispositivo legal, onde o imposto a pagar será o valor decorrente 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.

A título de exemplo cito os cálculos efetuados pelos autuantes relativo a nota fiscal eletrônica nº 185785, emitido em 16/02/2018, que teve como origem o estado de São Paulo.

- Valor do item: R\$ 21.505,38

- Alíquota estado de origem: 7%

- Extração ICMS interestadual: R\$ 21505,38 x 0,93 = R\$ 20.000,00
- Nova B.C p/efeito de Difal: R\$ 20.000,00: 0,82 = R\$ 24.390,00
- Difal: R\$ 24390 x 18%: R\$ 4.390,24
- ICMS documento fiscal de origem: R\$ 1.505,38
- Difal devida: (R\$ 4.390,24 - R\$ 1.505,38) = R\$ 2.884,86.

Por fim observo que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade dos atos processuais, ao teor do artigo 108 do RPAF/99.

Dessa forma, acolho os cálculos efetuados pelos autuantes, e, em consequência voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269132.0004/23-9**, lavrado contra **MESSER GASES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 482.426,44**, acrescido da multa de 60%, prevista na Lei nº 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “f”, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR