

**PROCESSO** - A. I. N° 269194.0001/20-1  
**RECORRENTE** - DETEN QUÍMICA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0012-03/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO/ IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/03/2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0045-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO OU O CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Os documentos fiscais de números 6531, 6532, 6533 e 6534 não possuem destaque de imposto, o que não desobriga a Fiscalização de levar em consideração os créditos relativos. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) nº 0012-03/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafo, lavrado no dia 16/03/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 75.760,70, sob a acusação do cometimento de 4 (quatro) irregularidades, das quais permanecem em discussão apenas a de número 3, assim designada na instância de origem:

*“Infração 03 - 06.05.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março e agosto de 2018. Exigido o valor de R\$ 47.210,10, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls 18 a 23v”.*

A JJF apreciou a lide no dia 01/02/2023 e julgou unanimemente o Auto de Infração Procedente, nos seguintes termos (fls. 144 a 152):

**“VOTO**

*De início, consigno que ao compulsar os presentes autos, verifico, no que diz respeito aos aspectos formais do lançamento, que o presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99 e o art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN. Por isso, e não ocorrendo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e o processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, além de não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades previstos na legislação de regência, precipuamente os elencados no art. 18, do RPAF-BA/99, inexistente no presente PAF, qualquer elemento que pudesse inquiná-lo de nulidade.*

*No mérito, a presente autuação imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações à legislação baiana do ICMS, consoante pormenorizadamente explicitado no preâmbulo do relatório.*

*No que diz respeito às Infrações 01, 02 e 04, o Autuado reconheceu expressamente o cometimento dessas infrações. Logo, ante a inexistência de lide acerca desses itens da autuação ficam mantidas as referidas infrações.*

*A Infração 03 cuida da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, no exercício de 2018, consoante demonstrativo acostado às fls. 18 a 23v.*

*Em sede de defesa, o Autuado não denegou o cometimento da infração, entretanto pugnou pela procedência parcial da autuação, aduzindo, em relação às Notas Fiscais nºs 6531, 6532, 6533 e 6534, assinalou que examinando o Demonstrativo do DIFAL que acompanha o Auto de Infração (doc. 04 - Mídia Digital - Planilha Fiscal), verificou que o lançamento fiscal decorre, em verdade, do fato de ter o Autuante deixado de considerar, no cálculo do DIFAL cobrado, os valores do ICMS destinados ao Estado de Origem, os quais se encontram zerados no referido Demonstrativo. Sustentou que a parte do ICMS DIFAL efetivamente devido ao Estado da Bahia nas citadas operações foi realizado o efetivo recolhimento dos valores devidos nos montantes de R\$ 2.754,61 (ref. à Nota Fiscal nº 6.531), R\$ 23.932,11 (ref. à Nota Fiscal nº 6.532), R\$ 907,84 (ref. à Nota Fiscal*

nº 6.533) e R\$ 366,83 (ref. à Nota Fiscal nº 6.534), cuja comprovação se pode constatar a partir da análise dos documentos comprobatórios reunidos no doc. 04 - Mídia Digital - Documentos do Contribuinte trazidos à colação, por ocasião da Defesa apresentada, fl. 71.

Ao proceder à informação o Autuante destacou que, ao analisar a mídia digital acostada pelo Autuado à fl. 71, não foi possível identificar qualquer arquivo anexado, por isso não foi possível aferir as alegações da Defesa e pugnou para que fosse intimado o Autuado para que apresentasse sua forma de cálculo.

Em pauta suplementar, essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência para que o Autuado fosse intimado a apresentar a forma de cálculo e o recolhimento do ICMS diferença de alíquota relativos às Notas Fiscais nºs 6531, 6532, 6533 e 6534, como alegado em sua defesa, cujos arquivos ditos como apresentados no CD, à fl. 71, não foram acessados na mídia indicada em sua impugnação.

O Autuante ao apresentar o resultado da Diligência solicitada, manteve a autuação, informando que, intimado para apresentação dos arquivos alegados na Defesa os quais constavam a forma de cálculo do ICMS diferença de alíquota das notas fiscais em questão, o Defendente não se manifestou nos autos, conforme constam às fls. 88 a 91.

Constato também que em busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência em duas ocasiões para que o Autuado carresse aos autos a comprovação de suas alegações defensivas.

Tendo por fim o Autuado apresentado a documentação solicitada à fl. 108, em mídia CD, em nova diligência, fl. 112, o Autuante apresentou às fls. 117 a 119, o resultado do exame efetuado no conteúdo da mídia CD apresentada pelo Autuado, informando que o lançamento não merece reparo pelas seguintes razões: i) - as quatro notas (6531 a 6534) em pauta evidenciam operações não tributadas, daí o motivo pelo qual não deduziu o imposto incidente na origem, por [não] haver de fato valores a deduzir; ii) - A despeito de não ter havido destaque de ICMS na origem em nenhuma das notas fiscais já identificadas, caso tenha sido destinado algum valor de imposto ao Estado de origem, consoante alegação da Autuado, esse fato, ao seu ver, não obriga o Estado de destino a aplicar uma suposta alíquota de 12% à base de cálculo adotada pelo estado remetente chegando a valores de imposto que seriam deduzidos da base de cálculo adotada para obtenção da diferença de alíquotas.

O Autuado sustentou em sua manifestação que a Informação Fiscal não merece ser acolhida, devendo ser corrigido o cálculo realizado pelo Autuante, a fim de que sejam levados em consideração os valores do ICMS destinados e recolhidos ao Estado de origem - ainda que não tenha havido o destaque na Nota Fiscal e bastando a legislação já existente atinente à matéria -, valores que se encontram zerados no Demonstrativo apresentando, comprovando que não há qualquer diferença de ICMS-DIFAL a ser recolhida em decorrências das operações com as Notas Fiscais de nºs 6531, 6532, 6533 e 6534.

Consigno que a matéria objeto da autuação no período autuado é regrada pelos seguintes dispositivos legais, in verbis:

Lei 7.014/96

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

[...]

XV - da entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto;

[...]

Art. 17

“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.”

[...]

Redação anterior dada ao § 6º, do art. 17 pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos de 22/12/17 até 30/12/21:

“§ 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.”

RICMS-BA/12

“Art. 305. No regime de conta corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o

*imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*[...]*

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

*[...]*

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

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

*Depois de examinar os elementos que constam dos autos, constato que a exigência fiscal objeto desse item da autuação encontra-se devidamente lastreada no demonstrativo acostado às fls. 18 a 23v, cuja cópia foi entregue ao Autuado, no qual identifica pormenorizadamente a origem do valor apurado e exigido, mediante a discriminação por item de mercadoria da nota fiscal de cada operação arrolada no levantamento fiscal.*

*O aspecto questionado pela Defesa em relação as Notas Fiscais de nºs 6531, 6532, 6533 e 6534, diz respeito a alegação de que, nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo e para o ativo, no cálculo de apuração da diferença de alíquota efetuado pelo Autuante não foram considerados os valores do ICMS destinado ao Estado de origem, os quais se encontram zerados no Demonstrativo.*

*Em suma, essa é a única discordância do sujeito passivo que lastreia sua Impugnação, ou seja, em que pese o destaque do imposto não constar nos referidos documentos, apresentou o entendimento de que deve ser considerado o imposto destinado ao Estado de origem das mercadorias. Aduzindo ser cediço que, por se tratar de operações com mercadorias advindas do Estado de Sergipe, parte do valor do ICMS resultante da aplicação da alíquota de 12% foi destinado ao referido ente Federativo.*

*Ora, afigura-se indubitoso que, em havendo destaque do imposto no documento fiscal, objeto da operação, esse montante deve ser considerado no cálculo da diferença de alíquota, como expressamente estatui o § 6º, do art. 17, da Lei 7.014/96, "... subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal."*

*Ademais, não há como se atribuir na composição do cálculo de apuração da diferença de alíquota qualquer parcela que não esteja consignada no documento que lastreia a operação e determinada expressamente pela legislação de regência.*

*Constato também, de exame no demonstrativo de apuração desse item da autuação, fls. 18 a 23v, que a sistemática de cálculo adotada reflete de forma inequívoca o passo a passo preconizado no § 6º, do art. 17, da Lei 7.014/96 e claramente indicado no cabeçalho de cada coluna da planilha.*

*Portanto, não há que se falar em correção dos cálculos realizados pela fiscalização.*

*No que se refere a alegação defensiva de que foram recolhidos os valores devidos e lançados em sua escrita fiscal, consigno que, conforme consta no demonstrativo de apuração, na coluna "Débito LRAICMS H", foram computados mensalmente todos os valores tempestivamente recolhidos pelo Impugnante.*

*Logo, tendo em vista que o Autuado não carrou aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal, entendo configurada a falta de recolhimento do ICMS diferença de alíquota discriminada analiticamente no demonstrativo acostado às fls. 18 a 23v.*

*Nos termos expendidos, resta evidenciado nos autos que a acusação fiscal atinente à Infração 03, afigura-se devidamente caracterizada.*

*Concluo pela subsistência da autuação.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, homologando-se os valores recolhidos".*

Respalado no art. 169, I, "b" do RPAF/99, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 164 a 170, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça, sintetizando os fatos e a Decisão recorrida.

Argumenta que a terceira imputação não merece prosperar, ao menos não na sua integralidade, pois, no que se refere às Notas Fiscais nºs 6.531, 6.532, 6.533 e 6.534 (de março de 2018), restou demonstrado que o lançamento fiscal decorreu, em verdade, do fato de que o autuante deixou de considerar, no cálculo da DIFAL (Diferenças de Alíquotas), os valores do imposto destinados ao Estado de origem, os quais encontram-se "zerados" no levantamento do Fisco. Diz ter pago na origem R\$ 27.961,39, no total das quatro notas. O ICMS-DIFAL que comprovou ter recolhido via EFD foi de R\$ 58.441,75, exatamente aquele deduzido pelo autuante na apuração do valor devido.

Considerando se tratar de operações com mercadorias advindas do Estado de Sergipe para a Bahia, parte do valor do tributo incidente sobre as mesmas, no montante resultante da aplicação da alíquota interestadual de 12%, foi recolhida em favor da unidade federativa de origem e não



foi considerada pelo autuante no cálculo da DIFAL.

Os recolhimentos foram de R\$ 2.754,61 (ref. à Nota Fiscal nº 6.531), R\$ 23.932,11 (ref. à Nota Fiscal nº 6.532), R\$ 907,84 (ref. à Nota Fiscal nº 6.533) e R\$ 366,83 (ref. à Nota Fiscal nº 6.534), cuja comprovação, afirma, se pode constatar a partir da análise dos documentos comprobatórios reunidos no doc. 04 - mídia digital - trazidos à colação por ocasião da defesa, à fl. 71. Na verdade, os documentos e planilhas estão no CD de fl. 108, resultante da segunda diligência, efetivada em virtude da ausência de informações no CD de fl. 71.

Visando comprovar os supracitados recolhimentos, colacionou planilha de natureza não fiscal no CD de fl. 108.

Com isso, entende que a Junta analisou insensivelmente os documentos comprobatórios que juntou ao PAF (Processo Administrativo Fiscal), especialmente o demonstrativo ICMS-DIFAL de março de 2018, que contém, no seu bojo, os valores do ICMS-DIFAL das Notas Fiscais nºs 6.531, 6.532, 6.533 e 6.534; a tela do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) de março de 2018, extraída da EFD (Escrituração Fiscal Digital); bem como a planilha demonstrativa do cálculo da DIFAL, considerando as referidas notas fiscais.

A falta de destaque do imposto nas notas de entrada não justifica a exacerbação da cobrança, porquanto excessivamente formalista, que desconsidera a realidade material dos fatos, comprovada nos autos.

Por eventualidade, pugna pela realização de diligência, colocando-se à disposição para apresentar quaisquer documentos necessários à elucidação dos fatos.

Requer seja a infração 03 julgada parcialmente procedente e pede diferimento.

## **VOTO**

A infração 03 do presente lançamento de ofício resulta da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março e agosto de 2018.

Duas diligências já foram realizadas. Decido que não é o caso de se efetuar outra, fundamentado no art. 147, I, "a" do RPAF/99.

O recorrente não nega o cometimento do ilícito. Apenas, no período de março de 2018, em relação às Notas Fiscais nºs 6531, 6532, 6533 e 6534, assegura que a Fiscalização deixou de considerar o imposto que recolheu no Estado de Origem (Sergipe).

Para comprovar a sua linha de argumentação, após a segunda diligência, no CD de fl. 108, apresentou uma série de planilhas e documentos que – de fato –, demonstram a falta da inserção dos créditos das indigitadas notas fiscais na apuração do valor devido (R\$ 2.754,61 (ref. à Nota Fiscal nº 6.531), R\$ 23.932,11 (ref. à Nota Fiscal nº 6.532), R\$ 907,84 (ref. à Nota Fiscal nº 6.533) e R\$ 366,83 (ref. à nota fiscal nº 6.534)).

Embora as diferenças de alíquotas a serem pagas em um determinado período de apuração sejam registradas de acordo com o total de operações ocorridas naquele período, e não discriminadas por notas fiscais, o contribuinte logrou êxito em comprovar o direito ao crédito (na apuração da DIFAL), ao menos das quatro notas que restam em lide.

Visando demonstrar os supracitados recolhimentos, o recorrente colacionou planilha no CD de fl. 108.

Os tais documentos fiscais, de números 6531, 6532, 6533 e 6534, não possuem destaque de imposto, o que não desobriga a Fiscalização de levar em consideração os créditos relativos.

É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Deduzidos, então, os valores dos créditos que o Fisco não considerou em março de 2018, o lançamento no referido mês deverá ser corrigido, isto é, o lançamento correspondente a data de ocorrência de 31/03/2018, cujo valor lançado é de R\$ 103.058,30, que abatido o valor pago de R\$ 58.441,75, restou o valor de R\$ 44.616,55. Este é o valor de ICMS DIFAL lançado na data de ocorrência de 31/03/2018 da infração 03, do Auto de Infração, em tela.

Neste sentido reconstituindo o lançamento fiscal relativo a data de ocorrência 31/03/2018, relativo a infração 03, agora considerando o crédito de 12% no cálculo da base de apuração do ICMS DIFAL, correspondente as Notas Fiscais nºs 6.531, 6.532, 6.533 e 6.534, oriundas do Estado de Sergipe, têm-se o seguinte:

Itens		NF-6.531	NF-6.532	NF-6.533	NF-6.534	
Aliq-Íterna (Bahia)	a	18%	18%	18%	18%	
Aliq-Int (origem Sergipe)	b	12%	12%	12%	12%	
[(1-Aliq Íterna)/100%]	c	0,82%	0,82%	0,82%	0,82%	
Vl Item (Auto de Infração)	d	327.072,12	37.646,30	12.407,08	5.013,40	
Vl BC ICMS (Auto de Infração)	e	327.072,12	37.646,30	12.407,08	5.013,40	
ICMS-Interestadual - 12%	f=b*c	39.248,65	4.517,56	1.488,85	601,61	
Vl BC ICMS (-) ICMS Interestadual-12%	g=e-f	287.823,47	33.128,74	10.918,23	4.411,79	
Vl BC ICMS:Estado Destino	h=g/c	351.004,23	40.400,91	13.314,92	5.380,23	
ICMS-Estado Destino - 18%	i=h*a	63.180,76	7.272,16	2.396,68	968,44	73.818,05
ICMS-Difal Calculado: NF-6.531, 6.532, 6.533 e 6.534	j=i-f	23.932,11	2.754,61	907,84	366,83	27.961,38
ICMS-Difal-Lançado no Auto de Infração: 31/03/2018	k	63.180,76	7.272,16	2.396,68	968,44	73.818,04
ICMS-Difal-Lançado a Maior: 31/03/2018	l=k-j	39.248,65	4.517,55	1.488,84	601,61	45.856,66
ICMS-Difal Lançado na data 31/03/2018 (fl. 20-v)	m					103.058,30
ICMS-Difal Devido na data 31/03/2018	n=m-l					57.201,64
ICMS-Difal Pago: Data Ocorr-31/03/2018 (fl. 20-v)	o					58.441,75
ICMS- Difal Apurado	p					- 1.240,11

Com a reconstituição do lançamento fiscal relativo a imputação de nº 03 do Auto de Infração, em tela, vê-se de saldo remanescente os valores da data de ocorrência de 31/01/2018 no valor de R\$ 967,88 e da data de ocorrência de 31/08/2018 no valor de R\$ 1.625,67. O valor da data de ocorrência de 31/03/2018, restou elidido na forma do demonstrativo acima. Decisão recorrida modificada.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a homologação dos valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida, que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269194.0001/20-1, lavrado contra **DETEN QUÍMICA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 31.144,15**, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, alíneas “a” e “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. PGE/PROFIS