

A. I. N° - 206886.0002/18-7  
AUTUADO - ICOFORT AGROINDUSTRIAL LTDA.  
AUTUANTE - JORGE JESUS DE ALMEIDA  
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE  
PUBICAÇÃO - INTERNET 06/01/2024

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0008-02/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Valor reduzido no curso da instrução processual por acolhimento parcial de elementos de prova apresentado pelo Impugnante e orientação em diligências deferidas. Infração 1 subsistente em parte. 2. MULTAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS DE BENS E SERVIÇOS. Infração 2 subsistente em parte; b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 3. Valores reduzidos por exclusão de notas fiscais efetivamente registradas no LRE. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2018, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ R\$ 54.953,84, em decorrência das seguintes irregularidades:

**Infração 01 – 06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento. **Valor Histórico:** R\$ R\$ 30.987,73. **Período:** fevereiro a dezembro 2016, janeiro a março, junho e julho 2017. **Enquadramento legal:** Arts. 4º, XV da Lei nº 7014/96 c/c art. 305, §§ 4º, III, “a” do RICMS-BA. **Multa:** 60%, art. 42, II, “f” da Lei nº 7014/96.

**Infração 02 – 16.01.01.** 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. **Valor Histórico:** R\$ R\$ 6.741,56. **Período:** janeiro a março, junho a novembro 2016, janeiro a maio, julho a dezembro 2017. **Enquadramento legal:** Arts. 217 e 247 do RICMS-BA. **Multa:** 1%, art. 42, IX da Lei nº 7014/96.

**Infração 03 - 16.01.02** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (is) sem o devido registro na escrita fiscal. **Valor Histórico:** R\$ R\$ 17.224,56. **Período:** janeiro 2016 a dezembro 2017. **Enquadramento legal:** Arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012. **Multa:** 1%, Art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por meio de advogado, apresentou **impugnação** às fls. 79 a 105. Após reproduzir as infrações diz que apesar do zelo do Autuante a exação não deve prosperar em sua totalidade.

No item “Do Direito”, quanto à Infração 01, discorda do entendimento do Autuante no que diz respeito à redução da base de cálculo prevista no art. 266 do RICMS-BA quando afirma só pode ser adotada pelos contribuintes que repassem no preço, na forma de desconto, o valor correspondente ao benefício fiscal.

Fala que a partir de 01/01/2016, com o advento da Lei nº 13.373/2013, o valor da operação ou prestação sobre a qual incide o diferencial de alíquota passou a contemplar o montante do ICMS devido a tal título, diferentemente do que ocorria até 31/12/2015, mas, a partir de então surgiram dúvidas de como proceder ao cálculo, notadamente em razão das diversas situações que envolvem as aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo, tais como: alíquotas diferentes nas UFs; aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária; remessas de mercadorias por optantes pelo Simples Nacional, etc.

Diz que a SEFAZ, no ambiente virtual de “Perguntas e Respostas”, exemplifica a metodologia de cálculo a ser adotada em diversas situações e, conforme versão atualizada em 07/06/2018, com fulcro na Cláusula Décima Quarta do Convênio ICMS 52/2017 (reproduzida), o contribuinte deve apurar a BC sobre a qual incidirá o diferencial de alíquotas, adotando os seguintes procedimentos: (I) expurgar do valor da operação o imposto na UF de origem; (II) na sequência, embutir o valor do imposto devido na operação; (III) calculado o valor da operação a partir de tal critério, o contribuinte deve fazer incidir a alíquota interna aferindo o valor do imposto devido; e; (IV) ato continuo, deduzir o ICMS destacado na nota de aquisição, encontrando, assim, o ICMS DIFAL a recolher.

Aduz que foi com base nesse critério que o Autuante confeccionou os Anexos I e II do Auto de Infração.

Por outro lado, diz, em 16/10/2016, antes, portanto, da publicação do Convênio ICMS 52/17, a Impugnante deveria calcular e consultou a Inspetoria de sua jurisdição, solicitando orientação acerca de como deveria calcular o ICMS DIFAL devido por aquisições de materiais para uso e consumo (Doc. 03) e, segundo as orientações recebidas, deveria adotar os seguintes procedimentos: (I) expurgar do valor da operação o imposto devido na UF de origem; (II) na sequência, embutir o montante do imposto que seria devido na hipótese de operação interna; e (III) sobre a BC assim aferida, deveria aplicar a diferença entre o percentual correspondente à alíquota interna (18%) e aquele correspondente à alíquota vigente na UF de origem.

Após exemplificar hipótese, diz que, por isso, a partir de 01/11/2016 passou a apurar o ICMS DIFAL seguindo o critério orientado pela SEFAZ (Docs. 04-A e 04-B). Fala que divergência entre os critérios (o orientado pela INFRAZ e o veiculado pelo Convênio 52/2017, sendo que o primeiro ocasiona recebimento de imposto menor, conforme exemplifica. Ou seja, com o exemplo de aquisição de R\$ R\$ 1.000,00 a base de cálculo segundo a INFRAZ resulta ICMS DIFAL de R\$ R\$ 124,76, e no cálculo segundo site da SEFAZ resulta R\$ R\$ 134,15, e tal dicotomia de critérios constitui no principal motivo das diferenças exigidas.

Explica que a metodologia apresentada no site da SEFAZ não pode ser adotada para quantificar valores para fatos até 31/12/2017 no lançamento de ofício, pois a norma inovadora passou a viger a partir de 01/01/2018. Diz que as disposições contidas na Cláusula Décima Quarta do Convênio ICMS 52/17 sequer podem produzir efeitos a partir de 01/01/2018, em razão da eficácia suspensa por determinação do STF nos autos da ADI 5.866 (Doc. 05).

Disse, ainda que se admite o procedimento adotado pelo fisco não decorre da aplicação do Convênio ICMS 52/17, e sim de interpretação ao disposto no inciso XI, do art. 17 da Lei nº 7014/96 (reproduzido), tal exegese extrapola os limites da Lei, pois, da leitura do citado dispositivo, o montante que deve integrar a base de cálculo do imposto corresponde a diferença entre a alíquota interna e a vigente no Estado de Origem. Fala que 14% em relação às operações como mercadorias importadas; 11% em relação às operações com mercadorias advindas das UFs onde a alíquota é 7%; e 6º advindas de onde a alíquota é 12%.

Entende que a orientação correta é a dada Inspetoria de Juazeiro, em detrimento da interpretação positivada no Site da SEFAZ, pois, diz, por modificar a natureza jurídica da operação interestadual, transmutando-a em interna, extrapola o conteúdo e alcance do dispositivo legal que pretendeu regulamentar, apropriando-se de parcela de imposto que não lhe é devida.

Isto porque, diz, ao se aplicar a alíquota interna sobre BC contendo encargo correspondente a 18%, e, do valor daí resultante, reduzir o imposto destacado na nota fiscal de origem – o qual foi aferido sobre BC menor, o montante a recolher resultará encargo superior ao permitido pela norma, conforme exemplifica em quadro demonstrativo em que pelo Cálculo da INFAZ (aliq. Efetiva 11% e ICMS de R\$ R\$ 124,76) a alíquota pelo cálculo da INFAZ resulta em alíquota menor se comparado com o cálculo do Manual (Aliq. 11,83% e ICMS de R\$ R\$ 134,15).

Alega que o cálculo adotado pela fiscalização não pode prevalecer, seja porque a Cláusula Décima Quarta do Convênio ICMS 52/2017, se não tivesse vigência suspensa pelo STF, só entraria em vigor a partir de 01/01/2018; seja porque extrapola os limites estatuídos pela norma legal que lhe dá supedâneo.

Aduz, ainda que se entenda afastar a tese que esposa, certo é que a Impugnante não pode sofrer multa e juros de mora incidentes sobre quantias devidas a partir de novembro 2016, sob pena de afrontar o art. 100, do CTN (reproduzido), de modo que o Impugnante deve ser autorizado a recolher as quantias apuradas sem incidência de multa de ofício, dos juros de mora e da atualização monetária.

#### **DA APURAÇÃO DO DIFAL SOBRE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUÇÃO TRIBUTÁRIA**

Alega que para além dos aspectos de direito abordados, o lançamento necessita ser revisado, pois, como se constata no demonstrativo anexo à Impugnação (Doc. 06-A e 06-B) que reproduz os anexos I e II do Auto de Infração, os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias sujeitas à ST foram emitidos pelos fornecedores sem destaque do imposto. Diz que, nesses casos, incorretamente, exige-se ICMS DIFAL equivalente à alíquota interna de 17 ou 18%.

Afirma que, conforme a legislação da espécie, nas operações interestaduais entre contribuintes com produtos submetidos à ST, cujo imposto já tenha sido recolhido por antecipação, o remetente deve proceder à nova ST a favor da UF de destino, resarcindo-se do quanto pago a tal título anteriormente e, não tendo assim procedido, como no caso presente, cabe ao adquirente fazê-lo. Todavia, em qualquer hipótese, o encargo correspondente ao imposto devido à UF de origem deve ser considerado na conta, de modo a evitar que a Bahia se locuplete do tributo devido a outra UF, de modo que a diferença entre as alíquotas, razão pela qual se impõe a revisão do lançamento para que o cálculo do DIFAL fique adstrito ao encargo equivalente à diferença entre a alíquota interna vigente na Bahia e a vigente na UF de origem.

#### **DO ERRO DE AFERIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO**

Diz que, por derradeiro, cabe evidenciar que em relação às aquisições acobertadas pelos documentos fiscais listados no demonstrativo anexo à Impugnação (Doc. 07-A e 07-B), o autuante apurou base de cálculo diversa da que deveria ser aferida segundo o critério que adotou para as demais operações, pois, tomando por base o valor da operação e se aplicando a metodologia prevista no site da SEFAZ não se chega ao valor do imposto apurado, conforme exemplo que expõe com as Notas Fiscais nºs 2884 e 7183, de 02/02/2016 e 23/02/2016, respectivamente.

Afirma que considerando que ambas operações têm origem em SP, o fiscal deveria quantificar o ICMS DIFAL devido com a seguinte fórmula: DIFAL = VLBC x 0,93/0,83\*11% - VLIcms, cujo resultado é inferior ao montante exigido, de modo que, por se repetir em todas operações, diz, o demonstrativo que subsidia o lançamento está viciado com erro material a ser saneado.

Destaca especificamente em relação às aquisições acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 10334 e 4274, entradas no estabelecimento em agosto e novembro 2016, o fiscal não considerou a redução de base de cálculo aplicável às mercadorias por força do Convênio ICMS 52/91.

#### **INFRAÇÕES 02 E 03**

No que concerne às Infrações 03 e 03, reconhece que, em razão de falha no seu sistema de controle interno, de fato, deixou de escriturar uma parte das notas fiscais objeto da exação.

Contudo, a exigência não procede em relação aos documentos fiscais que se enquadram nas situações fáticas que passa a apresentar:

**NOTAS FISCAIS EFETIVAMENTE ESCRITURADAS**

Diz que conforme demonstrativo, constam no LRE extraído do SPED Fiscal a Notas Fiscais nºs 1, 3043, 39746, 39747, 39748, 41611 e 39757.

**NOTAS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM A OPERAÇÕES CONTRATADAS**

Relata que uma das principais matérias primas utilizadas no processo fabril da Impugnante é o caroço de algodão que é adquirido de fornecedores localizados em diversos Estados, dentre ele o Mato Grosso.

Esclarece que se trata de um mercado difícil, instável e suscetível a prática de atos fraudulentos que prejudicam empresas que dependem desse insumo e, não poucas vezes, a Impugnante contrata e paga carga, mas não a recebe. Fala que em junho 2017, por exemplo, comunicou à SEFAZ que deixou de escriturar determinadas notas fiscais, em razão de, a despeito de haver contratado e pago compras de insumos, efetivamente não os recebeu (Doc. 09) e que situação semelhante ocorreu com as notas fiscais que identifica no demonstrativo suporte da autuação:

**OPERAÇÕES TRIBUTADAS**

- Notas Fiscais nºs 1320, 7124, 7126, 7159, 1911 e 688.

**OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS**

- Notas Fiscais nºs 11607, 2013, 2014, 1489, 2907, 2908, 3186, 3446, 3989, 3991, 1152, 3188, 7944, 7947, 3399, 557 e 11937.

Observa que as operações acobertadas pelos documentos fiscais acima nunca foram contratadas pela Impugnante, sendo esta a razão de não constarem de sua escrituração fiscal.

Fala que a análise dos extratos da situação de tais NFs, extraídas do Portal da NF-e (Doc. 10), evidencia que os produtos sequer saíram de Mato Grosso, pois, na quase totalidades deles, só conta a informação acerca do protocolo de autorização para emissão do documento, não havendo protocolos que denotem a passagem da carga por posto fiscal no suposto percurso.

Aduz que longe de configurar meras assertivas, as situações são de conhecimento público por terem sido objeto de notícia na mídia, tal como ocorreu em dezembro 2017, quando o Jornal O Globo noticiou a operação da Polícia Federal que identificou a quadrilha responsável pelos mencionados atos delituosos. Assim, diz, não registrou tais NFs porque, repete, “decorreu de ato fraudulento praticado por terceiros e completamente alheio à vontade da Impugnante”.

**NOTAS FISCAIS, CUJAS OPERAÇÕES FORAM RECUSADAS PELA IMPUGNANTE**

- Notas Fiscais nºs 875321, 61797, 61857, 3222 e 6985, porque se referem a operações recusadas pela Impugnante na portaria de seu estabelecimento, tendo a devolução dos produtos aos estabelecimentos de origem sido acobertadas pelas próprias notas fiscais de vendas dos estabelecimentos vendedores, conforme autoriza a legislação (Doc. 12).

**NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA AGRÍCOLA XINGU**

- Notas Fiscais nºs 231, 232, 305, 306, 308, 323, 508, 675, 678, 681, 730, 741, 746, 797, 814 e 820, todas relativa à remessa por conta e ordem de terceiros e emitidas pela empresa DELTA COTTON INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALGODÃO LTDA.

Afirma que foram emitidas entre agosto e outubro 2017; diz que a Impugnante adquiriu caroço de algodão da empresa AGRÍCOLA XINGU LTDA, sendo que as mercadorias eram carregadas para transporte no estabelecimento da empresa DELTA COTTON INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALGODÃO LTDA., tendo trânsito da mercadoria acobertado pelas seguintes Notas Fiscais de venda, estas devidamente escrituradas pela Impugnante:

- Notas Fiscais nºs 8202, 8205, 8356, 8358, 8383, 8903, 37689, 38345, 38353, 38357, 38524, 38554, 38706, 38787 e 38796.

Diz que a empresa responsável pela guarda dos produtos não informava à Impugnante acerca da prévia emissão das notas fiscais de remessa por conta e ordem, tendo sido este evento que motivou a falta de escrituração das notas fiscais.

Afirma que a Impugnante não olvida que inadimpliu a obrigação de escriturar os documentos fiscais. Contudo, a sua conduta foi desprovida de qualquer intuito de prejudicar o erário, assertiva que diz restar evidenciada pelo fato de as notas de venda a que elas se referem terem sido adequadamente escrituradas.

#### **DAS DEMAIS NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS**

Diz que, por derradeiro, a quase totalidade das notas fiscais tidas como não escrituradas se referem a compra de combustível utilizada nos caminhões da frota da Impugnante que, ao saírem para entrega são abastecidos ao longo do trajeto. No abastecimento, os estabelecimentos emitem cupons fiscais que, posteriormente, são substituídos por notas fiscais.

Esclarece que os motoristas anexavam os cupons fiscais aos relatórios de prestação de contas e, por falha de procedimento interno, estes documentos ficavam retidos no setor financeiro para compor o movimento de caixa, sem transitarem pelo setor fiscal. Alega que em razão de no período autuado a impugnante não dispôr de ferramentas que lhe possibilitasse automaticamente identificar as notas fiscais emitidas, também não tomava conhecimento das notas fiscais emitidas pelos postos de combustíveis, tendo sido este o motivo da não escrituração de tais documentos.

Assinala que o inadimplemento da obrigação acessória não decorreu de conduta dolosa, simulada ou por má-fé, nem mesmo prejudicou o erário, razão pela qual, a depender das circunstâncias as penalidades previstas no art. 42 da Lei nº 7014/96, podem se revelar excessivas e desproporcionais, de modo a serem suscetíveis de modulação na forma do § 7º do artigo citado. Assim, com fulcro nesse dispositivo, depois de saneado o lançamento, pugna pela exclusão da penalidade para as notas fiscais efetivamente escrituradas, e para as correspondentes às operações inexistentes e recusadas, pede a modulação da pena na proporção de 10% do valor exigido, conforme julgados do CONSEF, cujas ementas reproduz.

Pede pelo deferimento da diligência para atestar suas alegações e que seja declarada a improcedência parcial do Auto de Infração.

O autuante presta **informação fiscal** às fls. 316/321 dos autos. Após resumir a Impugnação, informa:

#### **INFRAÇÃO 01**

Diz que os valores da autuação estão demonstrados mensalmente nos Anexos I e II, de modo detalhado, por nota fiscal de aquisição, nas quais, a cada subtotal foram compensados os lançamentos da diferença de alíquotas na escrituração fiscal digital, exigidos tão somente a diferença entre o valor devido e o recolhido.

Informa que os valores apurados seguem a regra estabelecida no Decreto nº 13373/15 com efeito a partir de 01/01/2016, data em que o ICMS DIFAL passou a integrar sua própria base de cálculo. Fala que não lhe cabe analisar a negativa da Impugnante em aplicar as regras estabelecidas no Decreto citado. Portanto, as diferenças encontradas são basicamente a falta de incluir na base de cálculo do ICMS DIFAL o valor do imposto.

Quanto ao argumento acerca de indevida apuração da DIFAL sobre aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária ressalta que o contribuinte adquiriu tais mercadorias a pessoas jurídicas de outros Estados, cujo procedimento seria a emissão de notas fiscais com destaque do ICMS e decorrente do enquadramento na ST. O fornecedor anularia o débito e teria direito ao resarcimento do imposto. Entretanto, não fizeram isso e a “DIFAL é devida ao Ente onde está

*localizado o destinatário das mercadorias haja vista tratar-se de material de consumo”.*

Quanto ao subtítulo “Erro de Aferição da Base de Cálculo”, diz que a fórmula correta não é a sugerida no item 2.44, mas a seguinte equação:

$$\text{DIFAL} = \{(VLBcICMS X 0,93)/0,82\} * 0,17 - Vlr \text{ ICMS}.$$

### **INFRAÇÕES 02 E 03**

Diz ter excluído as notas fiscais efetivamente registradas. As notas fiscais que a Impugnante não reconhece como emitidas para acobertar operações que lhe deram origem também foram excluídas dos referidos demonstrativos, bem como as notas fiscais que foram recusadas e acobertaram o retorno para os fornecedores. Contudo, diz ter mantido as notas fiscais relativas a remessa por conta e ordem, haja vista que o art. 217 do RICMS-BA/2012, estabelece que o LRE se destina a escrituração das entradas a qualquer título e aquisições de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento.

Concluindo, disse que considerando a redução das infrações 02 e 03, confirma o crédito tributário reclamado de R\$ R\$ 43.015,37.

Intimado, o Impugnante se **manifesta** às fls. 345/362. Repisa os argumentos defensivos, reportando que após análise da peça impugnativa o autuante manteve integralmente a infração 1 e reduziu as demais, respectivamente, para o valor de R\$ R\$ 2.414,63 e R\$ R\$ 10.613,01.

Na fl. 364, a JJF, em **Pauta Suplementar**, deferiu a diligência à INFRAZ DE ORIGEM no sentido do autuante tomar conhecimento da manifestação do contribuinte e que se manifestasse sobre os fatos abordados nos termos do art. 127, §§ 6º do RPAF.

Na conclusão da diligência, às fls. 367-368, o autuante informa que:

**INFRAÇÃO 1** – a alegação de que não pode prevalecer a metodologia de cálculo do ICMS-DIFAL, já tenha sido abordada e que considerou as argumentações descritas na Informação fiscal de fls. 256-261.

**INFRAÇÕES 2 E 3** – as alegações do contribuinte não traz na de novo que possa reconsiderar e modificar a informação fiscal prestada. Manteve a reduçãoposta nas referidas exações.

Em nova solicitação de diligência, em pauta de julgamento do dia 26/03/2021 (fls. 373-374), teve o seguinte teor:

#### **“DA DILIGÊNCIA**

*Considerando que: a) até 09/03/2016 a alíquota interna foi 17% (Lei 7014/96: art. 15); b) para as NFs ingressadas até 09/03/2016 (como exemplificado pelas NFs 2884 e 7183, emitidas em fevereiro 2016), a fórmula de cálculo confirmada na Informação Fiscal -  $\{(VLBcICMS X 0,93)/0,82\} * 0,17$  – articula a base de cálculo com imposto sob alíquota de 18% e não 17%; c) tratando-se de operação interestadual com mercadorias adquiridas destinadas a uso e consumo, a responsabilidade do estabelecimento destinatário se limita ao ICMS resultante da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (Lei 7014: Art. 13, I, “j”, “1”, c/c art. 309, §§ 8º, do RICMS-BA/2012); d) na Informação Fiscal de fls. 316-321 o Autuante não abordou a alegação defensiva relativa à redução de base de cálculo para as NFs 10334 e 4274, por unanimidade, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à Infaz de origem para:*

#### ***Autuante***

**a)** *Ajustar o levantamento fiscal considerando: a.1) para as NFs ingressadas no estabelecimento até 09/03/2016 inserir na base de cálculo sobre a qual incide o percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna (17%) e interestadual, o imposto calculado sob a alíquota 17%; a.2) independentemente de haver ou não destaque de ICMS nas NFs de operações interestaduais objeto da autuação, abater o valor do imposto de competência*

*da UF de origem calculado à alíquota conforme a UF de procedência (7%, 12% ou 4%: Art. 309, § 8º, do RICMS-BA/2012); a.3) se pertinente, considerar a alegação defensiva relativa à redução de base de cálculo para as NFS 10334 e 4274;*

- b) Aportar aos autos os demonstrativos suportes resultantes do ajuste indicado no item anterior, inclusive o de débito;*
- c) Produzir nova Informação acerca da Diligência Fiscal, detalhando o procedimento fiscal abordando todas alegações defensivas, especialmente a relativa às NFS 10334 e 4274.*

*Concluída a diligência, mediante entrega de cópia da Informação Fiscal e dos novos demonstrativos produzidos, o sujeito passivo deverá ser intimado para, querendo, manifestar-se a respeito no prazo regulamentar de 10 (dez) dias”.*

Na **conclusão da diligência** solicitada (fls. 380/382), o autuante informou na infração 1 que foi ajustado o levantamento considerando os seguintes aspectos:

1. As notas fiscais ingressadas até 09/03/2016 foram aplicadas no novo demonstrativo a alíquota de 17% sobre a base de cálculo da DIFAL e foram deduzidos o ICMS da origem de competência das unidades federadas independentemente de serem destacadas os impostos correspondentes;
2. Para as notas fiscais emitidas por microempresas sem destaque do ICMS foi admitida a dedução do ICMS aplicando as alíquotas de 4%, 7% e 12%, conforme o caso;
3. Quanto as notas fiscais com redução da base de cálculo, no cálculo do ICMS-DIFAL foi aplicado a alíquota sobre o valor líquido, isto é, abatendo-se a redução. Trouxe exemplo das Notas Fiscais nºs 10.334 e 4274, referente ao mês de agosto e novembro de 2016, onde mostrou a redução;
4. Disse que conforme a planilha “Exigência Fiscal-Erro na Composição da Base de Cálculo” – fls. 267/269, foi plenamente considerado no novo levantamento fiscal por ajustamento da base de cálculo e do imposto devido;
5. Afirma que foi produzida nova informação fiscal e novos demonstrativos dos exercícios de 2016 e 2017;
6. Concluiu que, após os ajustes efetuados no levantamento fiscal, a infração 1 que totalizava a importância de R\$ R\$ 30.987,53 passou a ter o valor de R\$ R\$ 25.288,77, conforme os demonstrativos anexados – fls. 323/362.

Em **nova informação fiscal**, fls. 425/431, o autuante informou, na infração 1, que constatou que as notas fiscais ingressadas até 09/março/2016 foram recalculadas com a aplicação da alíquota de 17% sobre a BC do ICMS DIFAL e a dedução da origem de competência das unidades federadas independentemente do destaque do imposto correspondente, também foram admitidas a dedução das notas fiscais de microempresas, aplicando-se as alíquotas de 4%, 7% e 12%.

Ressaltou que foram deduzidas da exação 1 o valor de R\$ R\$ 5.698,76, restando remanescente o montante de R\$ R\$ 25.288,77.

Consignou a negativa da impugnante em aplicar as regras estabelecidas no Decreto nº 13.715/95, não cabendo ao fiscal fazer a devida análise, nem referendar o procedimento do contribuinte. Portanto, sustenta que as diferenças encontradas são basicamente a falta de incluir na BC-DIFAL o ICMS, com lançamentos na EFD nos valores inferiores ao devido.

Nas infrações 2 e 3, sustenta que as notas fiscais que não foram reconhecidas pela impugnante, foram excluídas dos referidos demonstrativos bem como, as notas fiscais que foram recusadas e acobertaram o trânsito no retorno para os fornecedores, porém, as notas fiscais de remessa por conta e ordem, foram mantidas na autuação, haja vista que RAICMS – art. 217, estabelece que o LRE se destina à escrituração das entradas a qualquer título e aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento.

Concluiu que, após as devidas informações e reduções das infrações imputadas, o Auto de Infração ficou reduzido para R\$ R\$ 38.316,41, conforme o novo demonstrativo de débito anexado – fls. 432/435.

Em **nova manifestação do contribuinte**, fls. 448/463, descreve-se os fatos da autuação reporta quanto às reduções feitas nas infrações, discorre sobre as solicitações das diligências proferidas, discrimina sobre a redução feita na infração 1, detalhando cada fato discorrido. Volta a alegar argumentos sobre a metodologia de cálculo do ICMS-DIFAL (trazendo a redação vigente à época dos fatos geradores de 2017 a 2021, também apresentou novamente as memórias de cálculos).

A novidade da manifestação é que a patrona da recorrente destaca a Súmula nº 06 do CONSEF, onde sustenta que o valor do imposto a ser incorporado à base de cálculo do próprio imposto deve corresponder ao encontrado com a aplicação da alíquota efetivamente prevista para a operação. Salienta que a legislação e a jurisprudência do próprio CONSEF apontam, de forma hialina, que o valor do diferencial de alíquotas a integrar sua própria base de cálculo deve corresponder à exata diferença entre a alíquota incidente nas operações internas do Estado de destino e a alíquota interna do Estado de origem, sendo o procedimento informado pela Inspetoria e adotado pela Autuada.

Diz existir ainda erros materiais (apresenta memória de cálculo sobre o DIFAL através de planilhas) referendando que a metodologia aplicada pelo fiscal, encontra-se valores efetivamente recolhidos pela autuada, sendo até mesmo recolhidos a maior do que devido, ocasionando em um saldo a pagar no montante de R\$ R\$ 9.979,42 e um imposto a restituir no valor de R\$ R\$ 12.002,44.

Reitera o fato de não haver o recolhimento do imposto devido ao Estado de origem, cabe a ele exigir-lo do sujeito passivo, não podendo jamais o Estado da Bahia pretender arrecadar a parcela correspondente, sob pena de violação do próprio pacto federativo.

Na análise da manifestação do contribuinte, o **fiscal autuante**, nas fls. 472, informa que adotou os cálculos elaborados pelo próprio contribuinte nas planilhas constantes nas fls. 268-69.

Novamente, este colegiado converte os autos em **diligência à INFRAZ DE ORIGEM**, nas fls. 475-476, com o seguinte teor:

*Conforme pedido de fls. 313-314, o PAF foi baixado em diligência à INFRAZ de origem, oportunidade na qual a autoridade fiscal autuante, prestando as Informações Fiscais de fls. 320-322 e 365-371, reduziu o valor da exação pela Infração 01 para R\$ R\$ 25.288,77, conforme demonstrativos impressos de fls. 323-362, também acostando o CD de fl. 363.*

*Intimado a se manifestar acerca da nova Informação Fiscal, em nova peça de defesa (fls. 365-403) a Impugnante argumentou questão de direito (Tópico “2. DA METODOLOGIA DE CÁLCULO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS”) e questão de fato material (Tópico “3. DOS ERROS MATERIAIS AINDA EXISTENTES”, exemplificado com plotagem do demonstrativo suporte elaborado pelo autuante/diligente e relativo à nota fiscal 4028 – fl. 401).*

*Cientificado da nova manifestação do Impugnante o Autuante manteve o conteúdo da Informação Fiscal da diligência.*

*Considerando: a) a necessidade de avaliação do contraditório meritório das questões não dirimidas por convergência de entendimento entre as partes (Fisco, representado pela autoridade autuante X Contribuinte Autuado); b) que a Impugnante tem razão quanto à questão material alegada no Tópico “3. DOS ERROS MATERIAIS AINDA EXISTENTES” c) que tanto o CD original juntado aos autos (fl. 75) como o juntado à 363, para acompanhar a Informação Fiscal acerca da diligência pedida às fls. 313-314 não contemplam arquivos suporte do lançamento em apreço, essa 2ª JJF, por unanimidade dos julgadores, decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de Origem para:*

**Autuante**

*a) Juntar aos autos mídias magnéticas contendo os arquivos/demonstrativos originais e os elaborados por força da diligência pedida às fls. 313-314;*

*b) Tomando por base o demonstrativo de débito realizado por força da diligência anterior (fls. 323-362), refazer o procedimento fiscal de apuração do ICMS por DIFAL:*

*b.1) Abatendo o valor do imposto de competência da UF de origem calculado à alíquota conforme a UF de procedência (7%, 12% ou 4%: Art. 309, § § 8º, do RICMS-BA/2012), independentemente de haver ou não destaque de ICMS nas NFs de operações interestaduais objeto da autuação, de modo a corrigir o equívoco apontado pelo Impugnante no Tópico “3. DOS ERROS MATERIAIS AINDA EXISTENTES”, da manifestação defensiva (fls. 399-403);*

*b.2) Calculando o ICMS ST em conformidade com o exemplo dado pelo Impugnante como orientação recebida da INFRAZ de Juazeiro e plotado na fl. fl. 393, dos autos):*

*c) Aportar aos autos os demonstrativos suportes resultantes do ajuste indicado no item anterior, inclusive o de débito na forma do original (fl. 01);*

*d) Produzir Informação Fiscal acerca da diligência, acompanhada dos demonstrativos elaborados, inclusive o de débito na forma do original (fl. 01).*

*Concluída a diligência, mediante recibo e entrega de cópia da Informação Fiscal, bem como de eventuais demonstrativos produzidos, o sujeito passivo deverá ser notificado com indicação do prazo regulamentar para, querendo, manifestar a respeito.*

*Caso o sujeito passivo se manifeste, a autuante deverá ser cientificado para, se necessário, produzir Informação Fiscal.*

*Após transcurso do prazo pertinente, o PAF deverá retornar ao CONSEF para o prosseguimento processual.*

Na manifestação do **autuante da conclusão da diligência**, fls. 482/487, o fiscal faz um histórico dos procedimentos fiscais, desde a lavratura (reproduz as infrações) até as apresentações de impugnações e manifestações, além das informações fiscais anexadas e as diligências saneadoras interpeladas para verdade dos fatos da autuação. Reportou também quanto as reduções proferidas nas exações lavradas, onde, de início, só reduziu as duas últimas imputações (multas por descumprimento de obrigação acessória) do valor de R\$ R\$ 54.953,84 para R\$ R\$ 43.015,37. Após as insistências defensivas e as várias diligências proferidas, alude que também reduziu a imputação 1 de R\$ R\$ 30.987,73 para 25.288,77, após verificar e reconhecer o penúltimo pedido de diligência (aplicar alíquota de 17% para as notas que ingressaram até 09/03/2016, considerar os créditos de notas emitidas por microempresas (montantes de 4%, 7% e 12%) e ajustar a redução da BC para o DIFAL referente ao valor líquido). Assim, reduziu o montante do Auto de Infração de R\$ R\$ 54.953,84 para R\$ R\$ 38.316,41. Descreveu os procedimentos adotados para se chegar ao valor descrito e, também, juntou a memória de cálculo aplicada.

Agora em nova diligência solicitada, fez nova análise e disse que procedeu o seguinte: **a)** Juntou mídias magnéticas contendo os arquivos/demonstrativos originais e os elaborados por força da diligência pedida às fls. 313 e 314; **b)** Refez o procedimento fiscal de apuração do ICMS da DIFAL por força da diligência (fls. 323-362).

Após esse cumprimento, afirma que seguiu da seguinte forma:

1. Disse que fez a juntada da mídia, ora anexa, contendo os demonstrativos originais e os elaborados por força da diligência solicitada.
2. Salienta que elaborou novo levantamento fiscal para contemplar a redução do valor do ICMS referente às alíquotas de 7%, 12% ou 4% conforme o caso, nas aquisições em outras unidades da Federação, independentemente de haver ou não destaque do ICMS. Neste levantamento considerou os seguintes cálculos:

a) Para as aquisições ocorridas até 09/03/2016 a alíquota interna aplicada foi de 17%.

As mercadorias adquiridas com ICMS de 4% a base de cálculo foi:  $BC=(vlr\ mercadoria*0,96)/0,83$  Difal=

$$Bc*0,13$$

As mercadorias adquiridas com ICMS de 7%:

$$BC=(Valor\ da\ Mercadoria*0,93)/0,83$$

$$Difal = BC*0,10$$

As mercadorias adquiridas com ICMS de 12%:

$$BC=(Valor\ da\ mercadoria*0,88)/0,83$$

$$Difal = BC*0,05$$

b) Para as aquisições ocorridas após 09.03.2016 até 22.12.2017 a alíquota aplicada foi de 18%

Mercadorias adquiridas com ICMS de 4%:

$$BC=(Valor\ mercadoria*0,96)/0,82$$

$$Difal-BC*0,14$$

Mercadorias adquiridas com ICMS de 7%:

$$BC=(Valor\ da\ mercadoria*0,93)/0,82$$

$$Difal=BC*0,11$$

Mercadorias adquiridas com ICMS de 12%:

$$BC=(Valor\ da\ mercadoria*0,88)/0,82$$

$$Difal=BC*0,06$$

Afirma que com base neste parâmetro as planilhas Diferencial de Alíquotas – Mercadorias destinadas a uso e Consumo do Estabelecimento (2016 e 2017), anexadas resultaram nos valores abaixo discriminados:

Planilha I – Diferença = R\$ R\$ 5.570,73

Planilha II - Diferença = R\$ R\$ 3.997,76

Total..... = R\$ R\$ 9.568,52 (Infração 1)

Quanto às infrações 2 e 3 permaneceram inalteradas desde as reduções contempladas na Informação Fiscal.

Em adendo a **informação fiscal** (fls. 489/495), resumiu a nova manifestação do contribuinte, reportando as principais alegações defensivas e informou que:

Para a infração 01, após a realização de novo levantamento fiscal constatou que as notas fiscais ingressadas até 09/03/2016 devem ser recalculadas para a aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo da DIFAL e dedução do ICMS da origem de competência das Unidades da Federação independentemente de serem destacados os impostos correspondentes. Para as notas fiscais emitidas por microempresas sem destaque do ICMS foi admitida a dedução do imposto aplicando-se as alíquotas de 4%, 7% e 12% conforme o caso.

Quanto às notas fiscais com redução de base de cálculo, a base no novo demonstrativo levou em consideração o valor líquido, ou seja, o valor da operação menos a redução da base de cálculo. Especificamente, sobre a Nota Fiscal nº 10.334 do mês de agosto/2016 o valor do imposto devido foi reduzido de R\$ R\$ 2.615,46 para R\$ R\$ 1.253,48 e referente à Nota Fiscal nº 4274 do mês de novembro/2016 os valores de R\$ R\$ 5.496,76 e R\$ R\$ 386,94 foram reduzidos para R\$ R\$ 3.538,55 e R\$

R\$ 247,90, respectivamente.

Ressalta que a planilha do Contribuinte – Exigência Fiscal – Erro na Composição da Base de Cálculo (páginas 267, 268 e 269) foi plenamente considerado no novo levantamento fiscal e assim, efetuou o ajustamento da base de cálculo e do imposto devido. Desta forma, afirma que novo levantamento fiscal foi efetuado e novas planilhas Diferencial de Alíquotas – Mercadorias destinadas a Uso e Consumo do Estabelecimento dos anos de 2016 e 2017 foram elaboradas.

Assim, sustenta que com os ajustes efetuados no levantamento fiscal, a infração 01 que totalizava a importância de R\$ R\$ 30.987,53 passou a ser R\$ R\$ 9.568,49. Portanto, uma redução de R\$ R\$ 21.419,04 conforme os valores demonstrados mensalmente nas planilhas mencionadas.

Salienta que a negativa da Impugnante de aplicar as regras estabelecidas no Decreto nº 13.715/95 não cabe ao Autuante fazer a devida análise, nem referendar o procedimento do Contribuinte. Portanto, as diferenças encontradas são basicamente a falta de incluir na base de cálculo da DIFAL o ICMS, com lançamentos na EFD nos valores inferiores ao devido.

Nas infrações 02 e 03 (multas – falta de registro de operações tributáveis ou não), sustenta que as notas fiscais que estão devidamente registradas foram excluídas dos Anexos III e IV. Assevera que as notas fiscais que a Impugnante não reconhece as operações que lhe deram origem, também foram excluídas dos referidos demonstrativos bem como, as notas fiscais que foram recusadas e acobertaram o trânsito no retorno para os fornecedores. Porém, informa que as notas fiscais relativas a remessa por conta e ordem, foram mantidas haja vista que o RAICMS art. 217 estabelece que o LRE se destina à escrituração das entradas a qualquer título e aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento.

Concluiu que:

INFRAÇÃO 01 - foi reajustada para contemplação dos argumentos da defesa quanto ao erro na determinação da base de cálculo da DIFAL e consequentemente no valor do imposto devido, na aplicação da alíquota de 17% para as mercadorias que ingressaram até 09/03/2016 e ajuste das notas fiscais cujas mercadorias tinhão redução da base de cálculo.

INFRAÇÃO 02 - que originalmente era de R\$ R\$ 6.741,55 fica reduzida para R\$ R\$ 2.414,63.

INFRAÇÃO 03 - que somava R\$ R\$ 17.224,56 foi reduzida para R\$ R\$ 10.613,01 decorrente de notas fiscais efetivamente registradas e notas fiscais que não entraram no estabelecimento.

Finaliza que as exações reclamadas ficam com montante reduzido para R\$ R\$ 22.596,16 de conformidade ao novo Demonstrativo de Débito ora anexado – fls. 496/498.

Na última **manifestação do contribuinte**, fls. 586/591, a patrona da recorrente passa a contrapor novamente.

#### Infrações 02 e 03

Ressalta que a lide permanece com relação às referidas exigências no que se refere ao pedido de redução ou cancelamento das penalidades combinadas, pleito apresentado com fulcro no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, vigente à época da lavratura do Auto de Infração e da apresentação da defesa. Colaciona Julgados do CONSEF (A-0266-12/21-VD e 0241-11/21-VD) que sustenta sua tese de redução e cancelamento.

Visualizou a redução proferida pela diligência solicitada na infração 1 e, embora anuindo com o ajuste efetuado reduzindo o valor da exação, registra que, quanto aos períodos de apuração objeto do levantamento em que restou evidenciado recolhimento a maior do DIFAL, ainda há erros a serem corrigidos, notadamente quanto à inclusão equivocada no cálculo do DIFAL de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto deixou de ser destacado na origem. Isto porque, os documentos que acobertam tais operações não deveriam haver sido incluídos no levantamento, já que não há o que se cogitar de incidência do DIFAL nestes casos. Todavia, tal aspecto de direito será abordado em processo administrativo específico

que terá origem em pedido de restituição a ser oportunamente protocolado por parte da Impugnante, que não afeta, por conseguinte, a tramitação e desfecho dos presentes autos.

Finaliza pedindo acolhimento das informações fiscais prestadas e diligências realizadas e reiterou novamente no sentido do cancelamento ou redução das penalidades cominadas através dos itens 02 e 03 com fulcro no § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Presente na sessão de julgamento, o representante legal do sujeito passivo, Leonel Araújo Souza, OAB/BA 49.197, expressou concordância com o relatório, as reduções/ajustes efetuados no curso processual e reiterou o pedido de cancelamento ou redução das penalidades pelo cometimento das infrações 02 e 03, tendo em vista não ter havido prejuízo ao erário, alega.

É o relatório.

## VOTO

Contendo três infrações e contemplando ocorrências do período janeiro 2016 a dezembro 2017, originalmente o Auto de Infração exigia R\$ 54.953,84, sendo R\$ 30.987,73 (Infração 01) por falta de recolhimento de ICMS DIFAL; R\$ 6.741,55 (Infração 02) por entrada de mercadoria tributável no estabelecimento sem registro da NF-e no LRE da EFD e R\$ 17.224,56 (Infração 03) por entrada de mercadoria não tributável no LRE da EFD.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: **a)** conforme recibos e documentos de fls. 77, 341, 342, 436-438, 440-444, 464-468, 581-584, bem como do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis ao esclarecimento dos fatos narrados no seu corpo foram entregues ao contribuinte; **b)** na sua lavratura foi cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§§§ 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; **c)** o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; **d)** as infrações estão clara e exaustivamente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (impressos e em mídia CD: fls. 05-75, 322-340, 383-423, 496-580), bem como identificado o infrator, constato que na fase em que se encontra não há vício a macular o PAF em análise e que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A impugnação consiste em:

### Infração 01

**a)** erro no modo em que foi calculado o ICMS por DIFAL, este, com fundamento na Cláusula Quarta do Convênio ICMS 52/2017, uma vez que o sujeito passivo calculou o imposto orientado pela Repartição Fazendária de sua circunscrição;

**b)** indevida cobrança do fisco baiano para ICMS devido à UF de origem;

c) exemplificando com as NFs 2884 e 7183, erro na fórmula  $\{[(VLBcICMS \times 0,93)/0,82]*0,17\}$ , quando a alíquota interna era 17%, de modo que, mesmo que se aceite exigência do cálculo pelo Conv. ICMS 52/2017, a fórmula correta seria  $\{[(VLBcICMS \times 0,93)/0,83]*0,17\}$ ;

d) para as NFs 10334 e 4274, entradas no estabelecimento em agosto e novembro 2016, respectivamente, o Autuante não considerou a redução de base de cálculo aplicável às mercadorias por força do Convênio ICMS 52/91.

### Infrações 02 e 03

Que entre as notas fiscais objeto das penalidades, ainda que reconheça falha no seu sistema de controle por não escriturar notas fiscais: a) algumas foram efetivamente escrituradas; b) algumas não correspondem a operações contratadas, pois não poucas vezes a empresa contratou a carga e pagou por ela, mas não a recebeu; c) algumas se referem a operações recusadas pela Impugnante/Autuada.

Por sua vez, na consequente Informação Fiscal, mantendo a exação pela Infração 01 por entender que a exação fiscal decorre, basicamente, do fato do sujeito passivo não ter na base de cálculo do ICMS DIFAL o próprio ICMS, com lançamentos na EFD com valores inferiores aos devidos.

Com relação às infrações 02 e 03, acolheu parte das alegações defensivas, revisando o procedimento fiscal, excluiu: a) as notas fiscais comprovadamente escrituradas; b) as notas fiscais que foram recusadas e acobertaram o retorno da mercadoria aos fornecedores; c) as notas fiscais não reconhecidas pelo sujeito passivo. Ajustou os valores de R\$ R\$ 6.741,55 para R\$ R\$ 2.414,63 (Infração 02) e de R\$ R\$ 17.224,56 para R\$ R\$ 10.613,01 (Infração 03).

Ressalte-se que para as infrações 02 e 03, embora na sua última manifestação o Impugnante expressamente reconheça mantidas como objeto das penalidades apenas as notas que efetivamente deixou de escriturar, pede a redução ou cancelamento das penalidades combinadas, com fulcro no § 7º do Art. 42 da Lei 7.014/96, vigente à época da lavratura do Auto de Infração.

Na instrução processual, a controvérsia relativa à Infração 01 motivou a diligência de fls. 373-374, à Infaz de origem com a seguinte orientação e pedido:

*Considerando que: a) até 09/03/2016 a alíquota interna foi 17% (Lei 7014/96: art. 15); b) para as NFs ingressadas até 09/03/2016 (como exemplificado pelas NFs 2884 e 7183, emitidas em fevereiro 2016), a fórmula de cálculo confirmada na Informação Fiscal -  $\{[(VLBcICMS \times 0,93)/0,82]*0,17\}$  – articula a base de cálculo com imposto sob alíquota de 18% e não 17%; c) tratando-se de operação interestadual com mercadorias adquiridas destinadas a uso e consumo, a responsabilidade do estabelecimento destinatário se limita ao ICMS resultante da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (Lei 7014: Art. 13, I, "j", "1", c/c art. 309, §§ 8º, do RICMS-BA/2012); d) na Informação Fiscal de fls. 316-321 o Autuante não abordou a alegação defensiva relativa à redução de base de cálculo para as NFs 10334 e 4274, por unanimidade, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à Infaz de origem para:*

### Autuante

d) Ajustar o levantamento fiscal considerando: a.1) para as NFs ingressadas no estabelecimento até 09/03/2016 inserir na base de cálculo sobre a qual incide o percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna (17%) e interestadual, o imposto calculado sob a alíquota 17%; a.2) independentemente de haver ou não destaque de ICMS nas NFs de operações interestaduais objeto da autuação, abater o valor do imposto de competência da UF de origem calculado à alíquota conforme a UF de procedência (7%, 12% ou 4%: Art. 309, §§ 8º, do RICMS-BA/2012); a.3) se pertinente, considerar a alegação defensiva relativa à redução de base de cálculo para as NFs 10334 e 4274;

e) Aportar aos autos os demonstrativos suportes resultantes do ajuste indicado no item anterior, inclusive o de débito;

f) Produzir nova Informação acerca da Diligência Fiscal, detalhando o procedimento fiscal abordando todas alegações defensivas, especialmente a relativa às NFS 10334 e 4274.

Concluída a diligência, mediante entrega de cópia da Informação Fiscal e dos novos demonstrativos produzidos, o sujeito passivo deverá ser intimado para, querendo, manifestar-se a respeito no prazo regulamentar de 10 (dez) dias”.

Em atenção à diligência, conforme Informação Fiscal de fls. 380-382 e consequente demonstrativo de fls. 383-323, conforme detalhado no relatório, a autoridade fiscal autuante reduziu a exação original para R\$ R\$ 25.288,77.

Inconformado, o sujeito passivo, argumentando questão de direito (Tópico “2. DA METODOLOGIA DE CÁLCULO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS”) e questão de fato material (Tópico “3. DOS ERROS MATERIAIS AINDA EXISTENTES” exemplificado com plotagem do demonstrativo suporte elaborado pelo autuante/diligente e relativo à NF 4028 – fl. 401)) protestou contra o ajuste efetuado em face da diligência (fls. 388-403). Quando cientificado da nova manifestação defensiva, o Autuante, conforme nova Informação Fiscal (fl. 412), manteve o procedimento ajustado informando que os cálculos do ajuste efetuado estavam em conformidade com o Decreto 13373/15 que passou a vigorar em 01/01/2016. Isto motivou uma nova diligência deferida pela 2ª JJF em 28/02/2023 (fls. 475-476), com o seguinte teor:

*Considerando: a) a necessidade de avaliação do contraditório meritório das questões não dirimidas por convergência de entendimento entre as partes (Fisco, representado pela autoridade autuante X Contribuinte Autuado); b) que a Impugnante tem razão quanto à questão material alegada no Tópico “3. DOS ERROS MATERIAIS AINDA EXISTENTES” c) que tanto o CD original juntado aos autos (fl. 75) como o juntado à 363, para acompanhar a Informação Fiscal acerca da diligência pedida às fls. 313-314 não contemplam arquivos suporte do lançamento em apreço, essa 2ª JJF, por unanimidade dos julgadores, decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de Origem para:*

**Autuante**

a) Juntar aos autos mídias magnéticas contendo os arquivos/demonstrativos originais e os elaborados por força da diligência pedida às fls. 313-314;

b) Tomando por base o demonstrativo de débito realizado por força da diligência anterior (fls. 323-362), refazer o procedimento fiscal de apuração do ICMS por DIFAL:

**b.1)** Abatendo o valor do imposto de competência da UF de origem calculado à alíquota conforme a UF de procedência (7%, 12% ou 4%: Art. 309, § § 8º, do RICMS-BA/2012), independentemente de haver ou não destaque de ICMS nas NFS de operações interestaduais objeto da autuação, de modo a corrigir o equívoco apontado pelo Impugnante no Tópico “3. DOS ERROS MATERIAIS AINDA EXISTENTES”, da manifestação defensiva (fls. 399-403);

**b.2)** Calculando o ICMS ST em conformidade com o exemplo dado pelo Impugnante como orientação recebida da INFAC de Juazeiro e plotado na fl. fl. 393, dos autos);

**c)** Aportar aos autos os demonstrativos suportes resultantes do ajuste indicado no item anterior, inclusive o de débito na forma do original (fl. 01);

**d)** Produzir Informação Fiscal acerca da diligência, acompanhada dos demonstrativos elaborados, inclusive o de débito na forma do original (fl. 01).

Por consequência e como já detalhado no relatório, nas Informações Fiscais de fls. 482-487 e 489-495, em que detalha a metodologia de cálculo que aplicou, acompanhada dos novos demonstrativos suporte de fls. 496-580, a autoridade fiscal autuante novamente ajustou o procedimento fiscal reduzindo a exação anteriormente ajustada em R\$ R\$ 25.288,77, para R\$ R\$ 9.568,52, valor com o qual o Impugnante anui na sua subsequente manifestação (fl. 590), esgotando o contraditório relativo à Infração 01, ainda que sem objetivamente aponta-los,

dizendo restarem erros que lhe dariam direito a pedido de restituição a ser, oportunamente, objeto de outro processo fiscal específico.

Por nada mais a ter que reparar quanto ao procedimento fiscal, acolho o ajuste feito pela autoridade fiscal autora do feito para declarar parcialmente subsistente a exação pela Infração 01 no valor restante de R\$ R\$ 9.568,52, cujo demonstrativo resumo do débito é:

<b>INFRAÇÃO 1 – FLS. 435</b>		
<b>OCORRÊNCIA</b>	<b>VL ORIGINAL</b>	<b>VL JULGADO</b>
FEV/2016	2.463,45	129,19
MAR/2016	3.070,22	0,00
ABR/2016	2.575,72	120,66
MAI/2016	3.336,38	480,04
JUN/2016	1.391,15	159,14
JUL/2016	857,94	0,00
AGO/2016	1.877,05	0,00
SET/2016	4.924,89	3.226,06
OUT/2016	1.144,50	208,30
NOV/2016	3.894,91	305,29
DEZ/2016	1.586,41	942,07
JAN/2017	1.330,67	1.283,89
FEV/2017	1.363,24	1.339,85
MAR/2017	499,17	0,00
JUN/2017	104,61	951,55
JUL/2017	567,42	422,48
<b>TOTAL</b>	<b>30.987,73</b>	<b>9.568,52</b>

De igual modo, inclusive em face do expresso reconhecimento do sujeito passivo quanto ao cometimento das infrações acusadas, nelas restando apenas os documentos que efetivamente não lançou na EFD como registros no LRE que a entrega, única escrituração fiscal com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte no que diz respeito à sua regularidade fiscal acerca do seu movimento empresarial com repercussão tributária, acolho o ajuste efetuado pelo próprio autor do feito em revisão neste órgão administrativo judicante, declarando parcialmente subsistente as infrações 02 e 03, respectivamente nos valores de R\$ R\$ 2.414,63 e R\$ R\$ 10.613,01, cujos demonstrativos resumos, respectivamente, são:

<b>INFRAÇÃO 2 – FLS. 436</b>		
<b>OCORRÊNCIA</b>	<b>VL LANÇADO</b>	<b>VL JULGADO</b>
JAN/2016	2,23	2,23
FEV/2016	24,08	24,08
MAR/2016	13,11	13,11
JUN/2016	0,18	0,18

JUL/2016	957,76	2,17
AGO/2016	1.022,64	400,43
SET/2016	3,21	3,21
OUT/2016	13,90	13,90
NOV/2016	1.340,00	98,82
JAN/2017	215,70	4,65
FEV/2017	26,95	25,66
MAR/2017	948,96	948,96
ABR/2017	5,90	5,90
MAI/2017	0,03	0,03
JUL/2017	0,17	0,17
AGO/2017	18,54	18,54
SET/2017	325,67	0,12
OUT/2017	24,13	24,13
NOV/2017	801,98	801,98
DEZ/2017	996,41	26,36
<b>TOTAL</b>	<b>6.741,55</b>	<b>2.414,63</b>

<b>INFRAÇÃO 3 – FLS. 437/38</b>		
<b>OCORRÊNCIA</b>	<b>VL LANÇADO</b>	<b>VL JULGADO</b>
JAN/2016	948,89	948,89
FEV/2016	42,43	42,43
MAR/2016	244,74	80,42
ABR/2016	15,08	15,08
MAI/2016	28,24	28,24
JUN/2016	15,82	15,82
JUL/2016	1.212,53	77,53
AGO/2016	4.467,46	3.401,26
SET/2016	574,22	16,78
OUT/2016	715,74	168,38
NOV/2016	1.701,95	35,89
DEZ/2016	61,77	61,77
JAN/2017	84,77	84,77
FEV/2017	65,63	65,63
MAR/2017	43,33	43,33

ABR/2017	35,58	35,58
MAI/2017	62,04	62,04
JUN/2017	5,83	5,83
JUL/2017	65,68	65,68
AGO/2017	1.840,24	1.840,24
SET/2017	1.048,85	517,49
OUT/2017	2.185,88	2.185,88
NOV/2017	90,84	90,83
DEZ/2017	1.667,02	723,22
<b>TOTAL</b>	<b>17.224,56</b>	<b>10.613,01</b>

Quanto ao argumento e pleito de afastamento ou redução da multa corretamente tipificadas para as infrações, observando tratar-se de decisão discricionária concedida pelo legislador ao órgão revisor/julgador administrativo, não acolhendo o pedido do Impugnante, por pertinência lógica e jurídica, trago à colação voto do Ilustre Relator JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS NO ACÓRDÃO JJF N° 0123-02/20-VD:

*“A defesa se sustenta, como o argumento de que não havendo na prática do ato infracional, motivo da acusação, dolo, fraude ou simulação, faz jus ao que prevê o art. 42, §§ 7º da Lei nº 7014/96.*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)*

*§ § 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias **poderão** ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

*Cita como exemplo da jurisprudência do CONSEF, o julgamento do auto de infração nº 278868.4001/13-5.*

*O citado auto de infração foi julgado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão JJF nº 0021-04/16. Entretanto, devo registrar que a decisão não serve de paradigma à pretensão da autuada, haja vista que não houve redução, tampouco cancelamento da multa aplicada em situação similar ao presente auto de infração.*

*Para tanto transcrevo, trecho do voto da i. Relatora Monica Maria Roters, aprovado por unanimidade, quando da decisão acerca da infração 02, idêntica ao presente caso, ressaltando que a redução admitida para a infração 01 decorreu especificamente da revisão realizada pelo próprio autuante e por força do que dispõe o art. 106, II, “c” do CTN, c/c a nova redação dada ao inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*“Por tudo exposto, meu voto é no sentido da não redução da multa, de caráter acessório, aplicada na infração 02 e a redução da multa de caráter acessório aplicada na infração 01, tendo em vista a revisão realizada pelo próprio autuante e por força do que dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN, combinado com a nova redação dada ao inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, passando o seu valor para R\$ R\$ 77.871,18. (...)*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da autuação, mantendo integralmente a infração 02 e 03 e parcialmente a infração 01 no valor de R\$ R\$ 77.871,18, conforme demonstrativo de fls. 145 dos autos aplicando-se nele o percentual de 1% ou invés de 10%”.*

Posteriormente em julgamento na segunda instância, na apreciação de recurso voluntário, a decisão da 4ª JJF referente à infração 02, foi mantida, conforme Acórdão CJF nº 0356-12/17.

Retornando ao requerido pela autuada para a redução da multa com base nas determinações do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/99, bem como, em atenção aos princípios da finalidade, motivação, proporcionalidade e eficiência, é certo que o citado dispositivo, da Lei nº 7.014/96 facultava ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório, devendo dosar tal penalidade, se a situação assim se apresentasse, pois, as suas determinações não poderiam ser aplicadas indiscriminadamente, sendo necessária a análise de cada caso.

Registro que o lançamento cobra multa específica, determinadas em lei por descumprimento de obrigação acessória e a sua existência ocorre em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais.

As multas têm outro aspecto importante, no que se refere ao caráter educativo, visando preservar o crédito tributário.

Friso que apesar de arguir a inexistência de dolo, fraude ou simulação, além do fato de não ter causado prejuízo ao Erário, houve descuido do contribuinte quando desobedeceu sistematicamente toda uma norma tributária posta e vigente, comportamento que pode levar ao descontrole do fisco em relação a arrecadação tributária, sendo de fundamental e primordial importância para que o Estado tenha o efetivo controle de suas receitas e para o contribuinte provar a regularidade legal de suas atividades.

Concluindo, registro a impossibilidade de aplicar o permissivo constante no §§ 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que ele foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/2019 com efeitos a partir de 13/12/2019”.

Ademais, tendo em vista que: a) a Infração 02 cuida de falta de registro de operações tributáveis pelo ICMS; b) que o procedimento fiscal entabulado no presente auto é limitado, não alcançando todo o movimento empresarial com repercussão tributária do sujeito passivo, portanto, incapaz de homologar todas suas obrigações tributárias principais do período das específicas infrações e ocorrências constantes no lançamento, não se pode ter como certo e verdadeiro que não houve prejuízo ao erário em face do descumprimento das obrigações tributárias relativas às infrações em que o Impugnante pleiteia o cancelamento ou redução da penalidade.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, observando o demonstrativo resumo sintético das infrações:

**INF RESULTADO VL HISTÓRICO VL JULGADO MULTA**

01 PROCEDENTE EM PARTE DE 30.987,73	PARA 9.568,52 - 60%
02 PROCEDENTE EM PARTE DE 6.741,55	PARA 2.414,63 - 1%
03 PROCEDENTE EM PARTE DE 17.224,56	PARA 10.613,01 - 1%
TOTAL 54.953,84	22.596,13

**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 206886.0002/18-7, lavrado contra **ICOFORT AGROINDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ R\$ 9.568,52, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de

obrigação acessória, no valor total de **R\$ R\$ 13.027,64**, prevista no inciso IX e XI do mesmo do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS - JUGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR