

A. I. N° - 206960.0007/21-7  
AUTUADO - RAIZEN S.A.  
AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO DE SOUZA FORTES e JUAREZ ANDRADE CARVALHO  
ORIGEM - SAT / COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 01/04/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0051-03/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, A legislação prevê a obrigação de ser feito o pagamento da diferença de alíquotas do imposto por ocasião da entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação e destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento. Ajustes realizados pelos Autuantes ante as provas apresentadas pela defesa, reduz valor originalmente lançado. Infração subsiste parcialmente. Indeferido pedido de diligência. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 08/07/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 67.266,67, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01.** 006.005.001 – falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e ou/consumo do próprio estabelecimento, em razão da alteração da base de cálculo do DIFAL determinada pelo art. 17, inciso XI da lei estadual 7014/96, nos meses de julho a outubro de 2016, março, julho, outubro e dezembro de 2017, março, abril, julho a setembro e dezembro de 2018, fevereiro, março, maio, junho e setembro de 2019.

O autuado impugna o lançamento fls.16/27. Diz que não se conformando com os termos contidos na autuação, vem, com o devido respeito, ofertar, a sua impugnação ao aludido Auto de Infração, nos termos do quanto lhe permite norma específica do RPAF/99.

Salienta, desde já, a tempestividade da defesa. Afirma que por se tratar de auto de infração que objetiva o recolhimento complementar de imposto, o cerne da questão não se volta para a ausência de pagamento do tributo, mas para a suposta imprecisão do contribuinte, quando da apuração do valor a ser recolhido em favor do fisco estadual – no caso, se demonstrará que a divergência se situa na definição da base de cálculo para incidência do ICMS-DIFAL.

Após repetir a acusação fiscal, afirma que a autoridade fiscal se apoia na disposição do art. 17, XI, da Lei Estadual nº 7.014/96 em seu texto fixado pela Lei Estadual nº 13.373/15 que, segundo entendimento do fisco estadual, autoriza que a base de cálculo do ICMS-DIFAL comporte valores “*do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo*”.

Comenta que a alteração da base de cálculo mencionada, diz respeito à previsão de que o cálculo do DIFAL passe a ser realizado “por dentro”, isto é, de forma a ser incluído em sua própria base de cálculo, e não mais, apenas incidindo sobre a base de cálculo sem sua inserção nela própria, como até então era realizado.

Explica que tal inovação ganhou força em âmbito nacional quando foi publicado o Convênio

ICMS nº 52/2017 no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) disponde sobre as normas gerais dos regimes de substituição e antecipação tributária do ICMS, inclusive com a alteração da sistemática do cálculo do diferencial de alíquotas de ICMS-DIFAL, nos termos das suas cláusulas décima segunda e décima quarta, tal como já feito pelo Estado da Bahia por meio da legislação local mencionada anteriormente – hoje, no âmbito do CONFAZ, tal disposição segue também disposta na cláusula décima segunda do Convênio ICMS nº 142/2018.

Ou seja, o Convênio ICMS 52/2017 dispôs de forma idêntica à legislação baiana acerca da forma de cálculo do DIFAL, determinando que tal cálculo seja realizado “*por dentro*”, e não mais, sem a inserção do diferencial de alíquota em sua própria base de cálculo. A mudança promovida acarreta aumento da base de cálculo do ICMS e, consequentemente, em majoração da carga tributária.

Assim, diz que a publicação do sobredito Convênio teve o intuito de difundir, incentivar e facilitar a adoção de tais regras – irregulares, como será demonstrado – pelos demais Estados que, porventura, ainda não as tivessem implementado, conferindo abrangência nacional ao referido imbróglio, o que, para o Estado da Bahia, não teve qualquer efeito direto e imediato ante a prévia existência de legislação no mesmo sentido.

De todo modo, frisa que seja pelo Convênio ICMS 52/2017, pelo Convênio ICMS nº 142/2018, seja diretamente pela publicação da legislação estadual da Bahia, o resultado dessa sistemática de tributação resulta em majoração ilegal e inconstitucional da carga tributária sofrida pelas operações interestaduais de aquisição dos supramencionados bens integrantes do ativo imobilizado e destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

Comenta que as redações do Convênio ICMS nº 52/2017, Convênio ICMS nº 142/2018 e legislação do Estado da Bahia, deixam claro que tais normativos versam sobre a composição da base de cálculo do ICMS que é matéria reservada à lei complementar, de modo que a presente autuação não merece prosperar, tendo em vista se utilizar de cálculo ilegal/inconstitucional.

Dessa forma, aduz que demonstrará:

- (i) preliminarmente, que as operações realizadas sob acompanhamento das notas fiscais nº 2908, 35835 e 35836 foram alcançadas pela decadência, razão pela qual devem ser excluídas deste auto de infração – contagem com base no art. 150, § 4º, do CTN;
- (ii) as notas fiscais nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 2710, 23932 e 53 devem ser excluídas do auto de infração em tela, visto que essas notas fiscais já foram motivo de lavratura do auto de infração nº 2069600011/18-4, que atualmente enfrenta o contencioso administrativo no âmbito da SEFAZ/BA – ou seja - lançamento de crédito tributário em duplicidade;
- (iii) no mérito, deve ser cancelado o auto de infração por aplicar a autoridade fiscal, metodologia ilegal e inconstitucional, que majora a base de cálculo do ICMS-DIFAL, sem apoio em lei complementar e que, na prática, representa valor diverso do valor da operação, violando o art. 13, I, da Lei Complementar nº 87/96.

Sobre a decadência, afirma que o próprio auto de infração, em seus documentos anexos, faz referência à data do fato gerador do ICMS de cada uma das notas fiscais que foram motivo de questionamento pela autoridade fiscal. Também nos autos, diz ser possível verificar que tomou ciência acerca da lavratura do auto de infração em 16/07/2021 (Doc. 02).

Como é sabido, o ICMS é tributo sujeito o lançamento por homologação e, por isso, o fisco possui um prazo de 5 (cinco) anos para encontrar alguma irregularidade na declaração do sujeito passivo e, por conseguinte, exigir pagamento do valor totalmente ignorado pelo contribuinte ou, alternativamente, recolhido à menor.

No presente caso, explica que a própria autoridade lançadora afirma se tratar de caso, em que teria realizado recolhimento a menor do ICMS-DIFAL. Dessa forma, ainda que mantido o auto de

infração em suas razões, tem-se que de modo algum, ignorou sua responsabilidade enquanto sujeito passivo da relação tributária, sendo possível alegar, no máximo, que apurou indevidamente a base de cálculo do ICMS-DIFAL.

Portanto, de rigor, que se aplique o marco temporal previsto pelo art. 150, § 4º, do CTN para contagem do prazo de 5 (cinco) anos, para que o fisco estadual indefira sua declaração inicial, de modo a exigir eventual complementação do valor recolhido.

Verifica que o fato gerador do ICMS ocorreu em 12/07/2016 (informaçãoicontroversa) no caso das NFs nº 2908, 35835, 35836, sendo que foi intimada acerca da lavratura do auto de infração apenas em 16/07/2021. Cita o § 4º, do art. 150 do Código Tributário e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, vide REsp 973.733/SC, sobre a matéria.

Comenta que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento.

Assim sendo, não restam dúvida que as NFs nº 2908, 35835, 35836 devem ser excluídas do presente auto de infração, vide que alcançadas pela decadência – art. 150, § 4º, do CTN.

Conforme introduzido no título II, sustenta que as notas fiscais nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 2710, 23932 e 53 foram em parte motivo da lavratura do auto de infração nº 2069600011/18-4 (Doc. 03), que atualmente se encontra com sua exigibilidade suspensa pois ainda em curso o contencioso administrativo. Diz que como como é possível conferir, o auto de infração mencionado possui fundamentação exatamente igual ao que nesses autos se discute.

Aponta ainda, a título exemplificativo, que nos próprios anexos do auto de infração retromencionado, há referência a uma diversidade de notas fiscais que foram, por repetição, consignadas no auto de infração aqui discutido.

Acrescenta que, como mencionado, apenas aponta parte das notas fiscais que foram consignadas no presente auto de infração em duplicidade, sendo que na verdade houve duplicidade no caso das NFs nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 2710, 23932 e 53.

Tendo em vista o caráter fático da situação demonstradas, não há necessidade de maiores justificativas de sua parte, razão pela qual pugna desde já, pela baixa em diligência do presente processo administrativo para que a autoridade competente verifique detidamente, quais notas fiscais consignadas neste auto de infração já foram motivo de lançamento em autos de infração lavrados anteriormente.

Ressalta que o art. 145 do RPAF/BA menciona, que é possível ao interessado requisitar, de maneira fundamentada, a realização de diligência para verificação de qualquer irregularidade no auto de infração. Na presente situação, é evidente que houve lançamento em duplicidade (vide cruzamento do Doc. 02 e Doc. 03), o que demanda apuração de autoridade competente para posterior exclusão da parte excedente (lançada em duplicidade) pelo Julgador deste órgão.

Portanto, requer a exclusão das NFs 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 2710, 23932 e 53 do presente auto de infração, assim como, qualquer outra nota fiscal que venha a se verificar ter sido motivo de lançamento prévio.

Ademais, diz que há de se verificar em diligência, irregularidades constantes quando da apuração do ICMS-DIFAL supostamente devido nas NFs nº 35835 e 8717. No caso da NF-e 35835 (Doc. 06), há de se reconhecer que a autoridade lançadora considerou alíquota interna indevida para cálculo do

ICMS-DIFAL, sendo que na NF-e 35835, há expressa menção ao benefício de redução da base de cálculo utilizado. Apesar disso, este fato não foi considerado pelo auto de infração.

Já no caso da NF-e 8717 (Doc. 06), necessário observar que se trata de operação realizada sob inscrição do CFOP 6403, portanto, sequer deveria o ICMS-DIFAL ter sido recolhido nesta oportunidade.

Quanto às demais notas fiscais mencionadas, afirma que há de verificar a própria base de cálculo utilizada pela autoridade lançadora, não foi considerado todo o tributo que recolheu.

Aduz que até o presente momento, as disposições do Convênio ICMS nº 52/2017, Convênio ICMS nº 142/2018 e art. 17, XI, da Lei Estadual nº 7.014/96 dispõem irregularmente sobre a base de cálculo do ICMS-DIFAL. Não obstante, tais normas contrariam o princípio da legalidade em sentido estrito em matéria tributária, nos exatos termos do que prevê o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Cabe somente à lei complementar estabelecer normas gerais relativas ao ICMS e precisar os limites que foram delineados pela norma constitucional atributiva de competência, especialmente dispondo acerca dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, tal como realizado a partir da edição da Lei Complementar nº 87/96.

Além disso, entende que os Convênios ICMS celebrados no âmbito do CONFAZ deveriam ser apenas normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e aos decretos, conforme estabelece o artigo 100, inciso IV, do Código Tributário Nacional.

Observado essa norma, não resta dúvida que a Constituição Federal assegura à espécie normativa dos Convênios dois objetivos: (i) tratar de benefícios fiscais; e (ii) disciplinar, até a edição da lei complementar competente, novas incidências de ICMS pós promulgação da Constituição.

Assim sendo, evidente a impossibilidade de se exigir o ICMS-DIFAL adicional, nos termos dos cálculos realizados pela autoridade lançadora, sobretudo porque se utilizou de base de cálculo que reflete o valor da operação, obedecendo a lei complementar competente para definir a base de cálculo do ICMS.

Como visto, diz que segundo a LC 87/96, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação sobre a qual foi cobrado o ICMS-Próprio ao Estado de origem. Por consequência lógica, o DIFAL deveria ser calculado sob utilização da mesma base de cálculo – valor da operação consignado em nota fiscal, tal qual fez a autuada.

Veja que o impasse se inicia, porque a base de cálculo originária da operação, que é base para o primeiro recolhimento do imposto (ICMS-Próprio) sob utilização de benefício fiscal concedido pelo Estado de origem, contém apenas dentro de si (ICMS por dentro – *gross up*) a alíquota estabelecida pelo local de origem (inferior à alíquota padrão, exigida pelo Estado da Bahia).

Assim, ao se determinar que para o cálculo do ICMS-DIFAL seja realizado um segundo *gross up* (nova inserção do ICMS em sua própria base), certamente o valor que serviu de base de cálculo para o ICMS interestadual próprio (valor original da operação) não será o mesmo a ser utilizado para se encontrar o diferencial de alíquota, visto que sua base de cálculo será majorada com relação à originária. Elabora um cálculo hipotético sobre a matéria.

Ademais, nem se aceite como eventual contra-argumento da defesa, no intuito de se reconhecer a constitucionalidade/legalidade das normas dispostas no decorrer desta defesa, o fato de o contribuinte não incorrer em prejuízo, quando da sobretaxação das operações interestaduais de aquisição de bens do ativo imobilizado ou de uso e consumo, pelo simples fato de que tais operações gerariam direito ao crédito em igual proporção.

Isso porque, com relação aos bens do ativo imobilizado, o crédito é apenas parcial, respeitado o coeficiente de creditamento, sendo certo que quanto os bens de uso e consumo, a situação piora, posto que tal direito ao crédito só poderá ser exercido a partir do ano de 2020 nos termos da lei complementar nº 87/96.

Visto isso, não é difícil concluir que o prejuízo decorrente da forma de cálculo do ICMS-DIFAL proposta pelo fisco estadual sobre a aquisição de bens destinados ao ativo immobilizado ou uso e consumo, onera ainda mais este contribuinte, porém agora de maneira ilegal/inconstitucional.

Cita controvérsias como a aqui discutida foram enfrentadas em outros Estados da Federal, à exemplo do Estado do Paraná, que acabou por resolver a discussão através do Poder Judiciário prezando pela mesma linha de argumento defendida, conforme se demonstra (Doc. 04).

Aduz que à época em que vigente o Convênio ICMS nº 52/2017, foi ajuizada a ADI 5866 perante o Supremo Tribunal Federal (STF), com o justo intuito de suspender a vigência de uma diversidade de previsões do mencionado Convênio.

Nesse ponto, destaca, que o art. 155, § 2º, VII e VII da CF, estabeleceu que o imposto devido será equivalente a diferença entre a alíquota interna do Estado de destino da mercadoria e a alíquota interestadual, já a base de cálculo, segundo o art. 13, § 1º, inciso I, da LC 87/1996 e o art. 6-A da Lei Orgânica nº 11580/96, deve considerar ‘montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle’.

Diante do exposto, requer que:

- (i) preliminarmente, seja reconhecida a decadência do direito de o fisco estadual indeferir a declaração realizada através das NFs nº 2908, 35835 e 35836, tendo em vista que essas operações foram realizadas em 12/07/2016, portanto, mais de 5 (cinco) anos da data de intimação da acerca da lavratura deste auto de infração (16/07/2021);
- (ii) sejam excluídas deste auto de infração as notas fiscais nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 23, 2710, 23932 e 53, que até o momento, verificou terem sido motivo de lavratura do auto de infração 2069600011/18-4 em 26/09/2018 – lançamento em duplicidade –, assim como, sejam baixados os autos em diligência para verificação de eventuais outras notas fiscais lançadas em duplicidade e incluídas na autuação por equívoco, vide ex. NFs 35835 e 8717;
- (iii) no mérito, seja cancelado o auto de infração, por pautar-se a autoridade lançadora, em normas que alargam a base de cálculo do ICMS, sem possuir competência para tanto, devendo ser reconhecido como idônea a metodologia aplicada que, a todo tempo, obedeceu a base de cálculo estipulada pela legislação competente – Lei Complementar nº 87/96.

Por fim, requer que todas as publicações atinentes ao presente feito sejam realizadas em conjunto, sob pena de nulidade, em nome dos advogados, Dr. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ Nº 94.238 e Júlio Salles Costa Janólio, OAB/RJ Nº 119.528, todos com escritório na Praça XV de novembro, nº 20, 12º andar, grupo 1201, Centro, no Município do Rio de Janeiro, no Estado do Rio de Janeiro.

A dupla de Autuantes presta informação fiscal fls. 131/135. Diz que o Autuado interpôs defesa administrativa, cujos argumentos defensivos e provas serão analisados a seguir.

Sobre a alegação defensiva a respeito da infração 01, repete a acusação fiscal. Aponta que estão anexados a este Auto de Infração - Demonstrativo de Débito, Planilha de levantamento do débito tributário e demais documentos comprobatórios. Sintetiza as alegações defensivas.

Diz que analisando as alegações da autuada, conclui o seguinte:

Sobre o argumento de que as operações referentes as notas fiscais de nº 2908, 35835 e 35836, foram “alcançadas pela decadência, razão pela qual devem ser excluídas deste auto de infração”, reconhece a procedência da alegação referente as notas fiscais citadas, além da nota fiscal de nº 8717, também alcançada pela decadência. Portanto, conclui que em razão de ter decorrido o prazo de cinco anos da data da ocorrência dos fatos geradores até a data de lavratura do Auto de Infração, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, exclui as referidas notas fiscais da planilha original da diferença de DIFAL a Recolher, apresentando uma nova planilha de diferença do DIFAL a Recolher, fls. 01/07.

Em relação ao item da defesa, em que relaciona as notas fiscais de nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 2710, 23932 e 53, alegando que devem ser excluídas do auto de infração, visto que essas notas fiscais já foram incluídas no auto de infração nº 2069600011/18-4, portanto lançamento de crédito tributário em duplicidade, afirma que localizou o citado Auto de infração e a Planilha respectiva, e o mesmo abrange apenas, o exercício de 2016.

Informa que ali consta, efetivamente, todas as notas fiscais relacionadas pela autuada, portanto, a alegação da Autuada é procedente. E por esta razão, todas as notas fiscais relacionadas, além de outras notas fiscais referentes ao exercício de 2016, objeto do auto de infração nº 2069600011/18-4, foram devidamente excluídas da Planilha original da diferença de DIFAL a Recolher, do Auto em questão nº 2069600007/21-7, fato pelo qual, está sendo apresentada uma nova planilha de diferença do DIFAL a Recolher, e também um Novo Demonstrativo de Débito, ambos anexados a Informação Fiscal, às fls. 01/07.

Em relação ao argumento da defesa de que “*deve ser cancelado o auto de infração por aplicar a autoridade fiscal metodologia ilegal e inconstitucional, que majora a base de cálculo do ICMS-DIFAL sem apoio em lei complementar*”, argumenta que a Impugnante levanta questões sobre a legalidade ou ilegalidade de disposições dos Convênios ICMS nº 52/2017 e nº 142/2018, e do art. 17, XI, da Lei Estadual nº 7.014/96, quando tratam sobre a base de cálculo do ICMS-DIFAL.

Explica que nestas questões que abordam exclusivamente a legislação tributária vigente no Estado da Bahia (Lei Estadual nº 7.014/96) e também os citados Convênios do ICMS que determinam o que os Estados devem seguir, se exime de comentar, por tratar-se de matérias, cujas competências para análise e parecer cabem, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal - PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF.

Conclui que em razão das alterações efetuadas na Planilha original, decorrentes das alegações defensivas que procedem, apresentam uma Nova Planilha de Diferença do DIFAL a Recolher, e em consequência um Novo Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, anexados a Informação Fiscal, às fls. 136/142, remanescendo o valor de R\$ 19.807,78.

Por fim, atendendo ao que requer a Impugnante, aduz que a Informação Fiscal e seus anexos, foram também enviadas aos advogados, requeridos pelo contribuinte.

Diante das razões expostas e após retificação da ação fiscal, com a elaboração de Nova Planilha de Diferença do DIFAL a Recolher e novo demonstrativo de débito, pede a este Conselho, que seja o Auto de Infração julgado procedente em parte.

O Autuado volta a se manifestar fls. 147/148. Afirma que vem, respeitosamente, em referência à Informação Fiscal recepcionada em 25/01/2022, expor e requerer o que segue.

Repete a infração que lhe foi imputada. Sintetiza os argumentos de sua petição inicial. Explica que o referido movimento processual resultou em parecer fiscal que retificou o lançamento para excluir do Auto de Infração original a parte do crédito tributário tratado nas preliminares da impugnação. Em melhores detalhes, foram (i) excluídas as notas fiscais nº 2908, 35835, 35836 e 8717 em reconhecimento à decadência; e (ii) excluídas as notas fiscais já referenciadas no auto de infração nº 206960.011/18-4. Dessa forma, a autoridade fiscal indicou que o principal do auto de infração foi reduzido (retificação) de R\$ 67.266,67 para R\$ 19.807,78.

Informa que conferidas as considerações mencionadas, requer sejam confirmadas as arguições preliminares como formalização da anuência com o ato praticado pela autoridade fiscal nos presentes autos, assim como, no mérito, seja julgado improcedente o auto de infração em referência, considerando a aplicação, pelo fisco estadual de metodologia que majora a base de cálculo do ICMS-DIFAL, sem respaldo em lei complementar que autorize tal prática, nos termos dos argumentos trazidos através da impugnação.

Um dos Autuante presta nova informação fiscal fls. 163/166. Repete a infração imputada a autuada. Sintetiza os argumentos defensivos. Afirma que após analisarem as alegações da autuada, concluirão o seguinte.

Em relação as operações referentes as notas fiscais de nº 2908, 35835 e 35836, foram "alcançadas pela decadência, razão pela qual foram excluídas deste auto de infração". Em relação ao item 2 da Defesa, as notas fiscais de nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 2710, 23932 e 53 foram excluídas do auto de infração em tela, visto que essas notas fiscais já terem sido lançadas no auto de infração nº 2069600011/18-4, Em relação ao item 3 da Defesa, argumentando que “deve ser cancelado o auto de infração por aplicar a autoridade fiscal metodologia ilegal e inconstitucional, questões que abordam exclusivamente a legislação tributária vigente no Estado da Bahia (Lei Estadual nº 7.014/96) se eximem de comentar por tratar-se de matérias, cujas competências para análise e parecer cabem, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal - PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF.

Em razão das alterações efetuadas na Planilha original, apresentam uma Nova Planilha de Diferença do DIFAL a Recolher, e um novo demonstrativo de débito do Auto de Infração, anexados a esta Informação Fiscal, às fls 167/172, tendo o Auto de Infração reduzido o seu valor histórico conforme fls. 167/172.

O Autuado volta a se manifestar fls. 180/182. Repete a infração que lhe foi imputada. Diz que apresentada a impugnação, os autos do presente processo administrativo retornaram à autoridade fiscal para avaliação das questões preliminares trazidas em sua peça de defesa.

Repete as considerações anteriores registradas em sua manifestação fiscal. Reitera que a autoridade fiscal indicou que o principal do auto de infração foi reduzido (retificação) de R\$ 67.266,67 para R\$ 11.872,05.

Afirma que conferidas as considerações mencionadas, requer sejam confirmadas as arguições preliminares, haja vista o reconhecimento pelas autoridades fiscais lançadoras de que houve decadência e lançamento em duplicidade para quase todo o montante cobrado.

Quanto ao montante residual, requer seja julgado improcedente o auto de infração em referência, visto a aplicação, pelo fisco estadual, de metodologia que majora a base de cálculo do ICMS-DIFAL sem respaldo em lei complementar que autorize tal prática, nos termos dos argumentos trazidos através da impugnação.

Cabe registrar a presença, na sessão de julgamento, da Dra. Lohane Felix do Carmo, OAB/RJ nº 246.425, representante do autuado que assistiu ao julgamento.

## VOTO

Preliminarmente, compulsando os elementos que compõem o presente processo, verifico que os Autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveram a infração, fundamentando com a indicação dos documentos e livros fiscais, demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos, assim como, indicaram o fundamento jurídico.

Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, narrativa dos fatos e correspondente infração imputada, e nas respectivas manifestações.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente,

não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Rejeito o pedido de diligência solicitado, pois verifico que após a informação fiscal e manifestações ulteriores, constata-se que as alegações defensivas foram acatadas em função das provas apresentadas pelo Autuado. Nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o Julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos.

No mérito, na autuação foi apurada a seguinte irregularidade: Infração 01. 006.005.001 – falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e ou/consumo do próprio estabelecimento, em razão da alteração da base de cálculo do DIFAL determinada pelo art. 17, inciso XI da lei estadual 7014/96.

O defendant na sua peça impugnativa, rebateu objetivamente a infração.

(i) preliminarmente, arguiu a decadência do direito de o fisco estadual indeferir a declaração realizada através das NFs nº 2908, 35835 e 35836, tendo em vista que essas operações foram realizadas em 12/07/2016, portanto, mais de 5 (cinco) anos da data de intimação acerca da lavratura deste auto de infração (16/07/2021);

(ii) requereu fossem excluídas do levantamento fiscal, as notas fiscais nº 2908, 3041, 533, 14756, 457262, 135, 11384, 671, 1332756, 654, 4946, 677, 543, 2962, 51021, 143, 5401, 15122, 881, 21, 11428, 15326, 1117, 23, 2710, 23932 e 53, por constarem, sob o mesmo fundamento, do auto de infração nº 206960.0011/18-4 em 26/09/2018.

Em sede de informação fiscal, um dos Autuantes reconheceu os equívocos arguidos pelo defendant. Afirmou que feita uma reanálise da acusação fiscal, do demonstrativo que lhe dá suporte, e dos elementos de prova apresentados pelo Impugnante, excluiu do levantamento fiscal os documentos que registravam operações fulminadas pela decadência e constantes em duplicidade, considerando que faziam parte do auto de infração nº 206960.0011/18-4 de 26/09/2018. Elaborou novo demonstrativo de débito reduzindo o valor originalmente lançado.

A respeito da alegada decadência, o entendimento firmado no CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

Considerando que no presente caso, o defendant tomou ciência do Auto de Infração em 16/07/2021, e a infração trata de recolhimento a menos do imposto, portanto houve declaração e pagamento do imposto, ainda que de forma parcial, os débitos lançados, anteriores a 16 julho de 2016, encontram-se decaídos e, consequentemente, estão extintos, nos termos do art. 156, V, do Código Tributário Nacional.

Portanto, de forma acertada e em consonância com a regra do art. 150, § 4º do CTN, os Autuantes excluíram do levantamento fiscal, todos os valores nesta situação.

Observo também, no que diz respeito aos valores lançados em duplicidade por constarem em Auto de Infração lavrado anteriormente, sobre a mesma matéria, foram devidamente excluídos do levantamento fiscal pela Fiscalização.

O Defendant alegou também, a impossibilidade e ilegalidade da cobrança de DIFAL de ICMS nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ao ativo fixo, em razão da ausência de Lei Complementar disposta sobre a matéria.

Disse que as redações do Convênio ICMS nº 52/2017, do Convênio ICMS nº 142/2018 e legislação do Estado da Bahia, deixam claro que tais normativos versam sobre a composição da base de cálculo

do ICMS que é matéria reservada à lei complementar, de modo que a presente autuação não merece prosperar, tendo em vista se utilizar de cálculo ilegal/inconstitucional.

Também alegou ilegalidade da autuação em função da cobrança “*por dentro*” do imposto devido. Diz que há de ser contestado o crédito tributário ora enfrentado, pois foi calculado de forma que seu valor integrasse sua própria base de cálculo, o que se revela inconstitucional por violação ao artigo 155, inciso II, da Constituição da República, uma vez que tal sistemática de apuração do ICMS implica ampliação inconstitucional da base de cálculo do tributo.

Conforme estabelece o art.155, da Constituição Federal de 1988, “*compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação*”, De acordo com o inciso VII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal de 1988, “*nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual*”.

Por outro lado, conforme previsto no art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96 (que trata do ICMS no Estado da Bahia), considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada ou da utilização, conforme o caso, 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.

Analisando o levantamento fiscal que dá suporte a presente autuação, verifico que a base de cálculo do ICMS DIFAL, se encontra em absoluta conformidade com a legislação de regência, determinada no art. 17, Inciso XI, da Lei Estadual nº 7.014 (A redação atual do inciso ‘XI’ do caput do art. 17, foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.)

Vale salientar, que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la, sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99.

Impende registrar, que a conclusão da Informação Fiscal prestada às fls. 184 (verso) a 186, o valor remanescente de R\$ 11.872,05, difere daquele prestado às fls. 131/142, que concluiu pela redução do valor lançado para R\$ 19.807,78.

Examinando as planilhas que dão suporte as operações, verifico que tal fato ocorreu, visto que o Autuante que prestou a informação, aplicou a decadência, excluindo indevidamente, também a ocorrência de 31/08/2016. Conforme já apreciado neste voto, a extinção pela decadência deve ser aplicada, somente as ocorrências anteriores a 16/07/2016, visto que a data de ciência do Auto de Infração pelo contribuinte, se deu em 16/07/2021.

Neste cenário, o valor remanescente do Auto de Infração em exame é de R\$ 19.807,78, conforme planilhas demonstrativas das fls. 136/142.

Dessa forma, considerando que o sujeito passivo carreou aos autos, elementos de prova necessários e com o condão de elidir em parte, a acusação fiscal. Acato os ajustes realizados pelos Autuantes e concluo pela procedência parcial da Infração, que reduziu o valor lançado originalmente para o valor histórico de R\$ 19.807,78.

Por fim, o defendant pediu que todas as publicações atinentes ao presente feito sejam realizadas em conjunto, sob pena de nulidade, em nome dos advogados, Drs. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ Nº 94.238 e Júlio Salles Costa Janólio, OAB/RJ Nº 119.528, todos com escritório na Praça XV de

novembro, nº 20, 12º andar, grupo 1201, Centro, no Município do Rio de Janeiro, no Estado do Rio de Janeiro.

Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra estabelecida nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade, se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206960.0007/21-7 lavrado contra **RAIZEN S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 19.807,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR