

PROCESSO - A. I. Nº 129712.0025/23-0
RECORRENTE - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0094-01/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTRANET 14/04/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0075-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO; **b)** MATERIAL DESTINADO A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o pagamento do imposto, a título de diferença de alíquota, nas situações em tela. De acordo com o que determina o art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário apresentado em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª JJF nº 0094-01/24-VD, que julgou Procedente a autuação, sendo lavrado em 26/09/2023, e lançado ICMS no valor histórico de R\$ 58.935,07, mais multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações à legislação do supracitado imposto:

Infração 01 – 006.001.001: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de dezembro de 2019, no valor de R\$ 2.998,42.

Infração 02 – 006.002.001 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a outubro de 2019, no montante de R\$ 55.936,65.

Enquadramento Legal: art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa administrativa às fls. 34 a 47. A autuante presta informação fiscal à fl. 67.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Procedência conforme o voto condutor:

VOTO

Inicialmente constato que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não havendo do que se falar em nulidade do lançamento fiscal, pelo que passo à análise do mérito, como se segue.

O presente processo acusa a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (infração 1), bem como nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (infração 2).

O autuado contesta a exigência fiscal, questionando a sua legalidade, por considerar que à época da ocorrência dos fatos geradores (exercício de 2019) não havia Lei Complementar regulamentando a matéria.

Também entende que adotar como base de cálculo o valor da operação com inclusão da alíquota interna, no destino, mediante cálculo “por dentro”, é uma base fictícia, inadmissível para a cobrança do ICMS-DIFAL.

A princípio devo pontuar que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta.

As exigências em questão estão previstas na legislação abaixo transcrita:

- art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96:

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

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

- art. 305, § 4º, inciso, III, aliena “a” do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012:

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

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

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

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

Portanto, sobre a incidência do imposto (ICMS-DIFAL) na aquisição das mercadorias em questão, não há do que se questionar sua legalidade.

No que diz respeito ao questionamento sobre a base de cálculo, também não assiste razão ao autuado, tendo em vista que a base a ser utilizada para fins de cálculo da diferença de alíquota nas operações interestaduais, no caso em tela, mercadorias para integrar o ativo fixo do próprio e destinadas a consumo do estabelecimento, deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente na Unidade Federada - UF de destino, conforme orientação contida no inciso XI do artigo 17 da Lei Estadual nº 7.014/96 (redação introduzida pela Lei Estadual nº 13.373/15).

De acordo com essa regra, o ICMS DIFAL devido nas aquisições de material de uso ou consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal, e então, expurga-se o ICMS da alíquota do Estado de origem (contidos os acréscimos dispostos no § 1º do artigo 13º da Lei Complementar nº 87/96), e com tributação final do Estado da Bahia (imposto calculado por dentro, com aplicação da alíquota interna da Unidade Federada de destino), assim como procedeu a autuante.

Considerando, portanto, que os requisitos de constituição do lançamento estão corretamente preenchidos para caracterizar a autuação, e não sendo observado nada que desabone a planilha de cálculo de constituição do demonstrativo de débito do Auto de Infração em tela, constante do CD/Mídia à fl. 10 dos autos, onde a agente Fiscal Autuante agiu nos termos da legislação, resta subsistente a autuação.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O patrono do recorrente inconformado, apresenta peça recursal às fls. 86/89, onde inicialmente **relata quanto à tempestividade da peça e traz razões sobre a violação dos princípios basilares do PAF**. Roga para o princípio da verdade material é basilar ao processo administrativo fiscal, visando sempre alcançar o julgamento fiel à realidade dos fatos, não se limitando aos aspectos processuais formais.

Pondera que o processo administrativo deve ser considerado como instrumento de garantias à efetivação dos direitos fundamentais do Contribuinte relacionados à Administração Pública para enfrentar os conflitos de interesses entre ambos.

Disse que o Auto de Infração em tela foi lavrado para exigir ICMS em operações que seguiram todos os preceitos normativos atinentes ao imposto. Assevera que tal equívoco culminou na exigência de tributo de forma indevida, pois extrapolou o campo de tributação legalmente determinado, o que acaba por macular integralmente a autuação. Portanto, devem ser considerados todos os fatos e provas lícitos, ainda que não tragam benefício à Fazenda Pública. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos administrativos fiscais de acordo com a análise de documentos, análise de perícias técnicas e na investigação dos fatos.

Pede pela busca da realidade dos fatos, no qual desprezou as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentam apenas à verdade formal dos fatos. Discorre que o próprio órgão fazendário deve promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a verdade. Ou seja, a prova deve ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil.

Explica que, no processo administrativo deve-se sempre buscar a verdade, em respeito também, a outro princípio de relevante importância, qual seja, o do interesse público. A Autoridade Administrativa, portanto, pode (e deve) buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, promovendo diligências averiguatórias e probatórias que contribuam com a maior aproximação da verdade, podendo se valer de outros elementos além daqueles já trazidos aos autos. Assim, a análise no procedimento de fiscalização deveria ter sido realizada com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não considerando no levantamento, fatos que não confirmam a possibilidade de exigência do tributo. Conclui que no processo administrativo a cognição deve ser ampla, apurando-se os fatos com o maior grau de aproximação da verdade possível.

Dessa forma, ao exigir-se ICMS sobre operações que estão fora do campo de incidência do tributo, a consequência foi a mancha com a pecha de nulidade sobre a integralidade da autuação, sendo a medida que se impõe, o decreto de anulação da integralidade do Auto de Infração.

Pede e requer que seja dado integral Provimento ao presente Recurso Voluntário.

O Cons^o Luís Roberto de Souza Gouvêa estava impedido de votar.

VOTO

O Recurso Voluntário atende os requisitos legais e regulamentares, de modo que deve ser apreciado.

A presente autuação imputa ao contribuinte a prática de duas infrações, quais sejam a falta de recolhimento do DIFAL no tocante à aquisição interestadual de ativo fixo (infração 1) e não recolhimento do DIFAL no que pertine aos bens destinados ao consumo do estabelecimento (infração 2).

Mantido na íntegra o lançamento, o contribuinte se insurge contra a decisão de piso, sob o argumento de que a autuação é nula por violar princípios basilares do processo administrativo fiscal.

Entrementes, a peça recursal não indica qual seria o erro do lançamento ou até mesmo da decisão de piso que o manteve, pois se limita a fazer alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes para corroborar suas razões.

Nessa linha, a decisão de piso não merece qualquer reparo.

Ficou demonstrado que a imputação atendeu os requisitos legais, posto que descreveu adequadamente a infração e definiu o enquadramento legal pertinente, além de identificar o contribuinte, a matéria tributável e propor a aplicação da penalidade pertinente.

Ademais, a autuação intimou o contribuinte e forneceu os elementos para que a defesa fosse adequadamente realizada, respeitando assim a ampla defesa e permitindo o contraditório do contribuinte.

Os argumentos do contribuinte de que o DIFAL demandaria lei complementar e que a forma de cálculo com a incorporação da alíquota interna seria inadmissível foram analisados pela Junta de Julgamento Fiscal e não foram refutadas na peça recursal.

A decisão de piso registra o seguinte:

(...)

A princípio devo pontuar que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do

Estado da Bahia – RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta.

As exigências em questão estão previstas na legislação abaixo transcrita:

- art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96:

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

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

- art. 305, § 4º, inciso, III, aliena “a” do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012:

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

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

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

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

Portanto, sobre a incidência do imposto (ICMS-DIFAL) na aquisição das mercadorias em questão, não há do que se questionar sua legalidade.

No que diz respeito ao questionamento sobre a base de cálculo, também não assiste razão ao autuado, tendo em vista que a base a ser utilizada para fins de cálculo da diferença de alíquota nas operações interestaduais, no caso em tela, mercadorias para integrar o ativo fixo do próprio e destinadas a consumo do estabelecimento, deve-se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente na Unidade Federada - UF de destino, conforme orientação contida no inciso XI do artigo 17 da Lei Estadual nº 7.014/96 (redação introduzida pela Lei Estadual nº 13.373/15).

De acordo com essa regra, o ICMS DIFAL devido nas aquisições de material de uso ou consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal, e então, expurga-se o ICMS da alíquota do Estado de origem (contidos os acréscimos dispostos no § 1º do artigo 13º da Lei Complementar nº 87/96), e com tributação final do Estado da Bahia (imposto calculado por dentro, com aplicação da alíquota interna da Unidade Federada de destino), assim como procedeu a autuante.

Assim sendo, entendo que a Decisão recorrida deve ser reformada, de modo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 129712.0025/23-0, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 58.935,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO NOU SAMPAIO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS