

PROCESSO	- A. I. N° 232903.0009/19-5
RECORRENTE	- PONSSE LATIN AMÉRICA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS FLORESTAIS TDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0136-03/20-VD
ORIGEM	- INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 21.10.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0241-11/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Não há vício insanável na infração quando a compreensão da acusação fiscal fique evidente no demonstrativo, especialmente por se referir a uma operação. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO E/OU PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Considerando ser incontrovertido que as infrações 03 e 05 se referem a transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, aplica-se o entendimento fixado pelo STF na ADC 49 e no Tema 1367 RG. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TOTAL. RECOLHIMENTO A MENOS. AQUISIÇÕES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A responsabilidade do substituído-adquirente prevista no art. 6º da Lei nº 7.014/96 não se confunde com a responsabilidade do substituto-alientante prevista no art. 8º da Lei nº 7.014/96. O imposto exigido neste último diz respeito às operações subsequentes realizadas pelo contribuinte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata(m)-se de Recurso(s) Voluntário interposto(s) em face do Acórdão nº 0136-03/20-VD proferido pela 3ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/09/2019 no valor histórico de R\$ 92.127,26, abordando a(s) seguinte(s) infração(ões):

...
Infração 02 – 03.02.05 – Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês setembro de 2017. Exigido o valor de R\$ 10.515,78, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 13;

Infração 03 – 06.01.01 – Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de fevereiro de 2018. Exigido o valor de R\$ 46.090,00, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 17;

...
Infração 05 – 06.02.01 – Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no mês de novembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 9.240,00, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 26;

Infração 06 – 07.01.02 – Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no meses de março, abril e outubro de 2018. Exigido o valor de R\$ 11.598,12, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 28;

...

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Incialmente, observo que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, o Auto de Infração é constituído de sete infrações à legislação baiana do ICMS, consoante descrição pormenorizada no preâmbulo do relatório.

O sujeito passivo reconheceu expressamente o cometimento das Infrações 01, 04 e 07, motivo pelo qual as considero mantidas, ante a inexistência de lide.

A Infração 02 trata do recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, consoante demonstrativo à fl. 13.

Em sede de Defesa o Impugnante não enfrentou o mérito da acusação fiscal e requereu a nulidade da autuação aduzindo que o enquadramento legal desse item da autuação não indica de forma clara a hipótese em que teria sido enquadrada a irregularidade cometida.

• Ao compulsar os elementos que compõem esse item da autuação constato não deve prosperar a alegação defensiva, uma vez que se encontra claramente explicitado o conjunto de dispositivos infringidos que, em função da descrição e do demonstrativo de apuração norteiam e embasam a irregularidade cometida. Assim, resta claramente identificada a natureza e a extensão da irregularidade cometida.

Saliente, por importante, que esta infração decorre da acusação fiscal lastreada em notas fiscais, tanto de aquisição, como de venda, conforme demonstrativo de apuração à fl. 13 e cópias das referidas notas fiscais acostadas às fls. 14 e 15, que demonstram que o Impugnante vendeu em, 23/07/2018, através da Nota Fiscal de nº 16542 a mercadoria, MOTOR “ENGINE”, de NCM 84082090 pelo valor unitário de R\$ 82.075,86, valor esse bem inferior ao constante da Nota fiscal de venda nº 15791, de 20/04/2018 no valor de R\$ 137.714,89 e inferior também ao valor de R\$ 120.825,15, constante da nota fiscal de compra nº 6072, de 16/06/2018. O que significa dizer que, sem qualquer indicação de que houve a concessão de desconto de incondicional, por não constar do documento fiscal, entendo restar demonstrado cabalmente nos autos que ocorreu o recolhimento do imposto devido a menos na operação de venda objeto da autuação em função de erro na determinação da base de cálculo na saída dessa mercadoria.

Considerando que, mesmo explicitada a acusação fiscal mediante demonstrativo e cópias dos referidos documentos fiscais registrados na escrita fiscal, o Impugnante não carreou aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da Infração 02.

A Infração 03 impõe ao sujeito passivo a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Em sua peça defensiva o sujeito passivo aduziu ser indevida a exigência da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações arroladas no levantamento fiscal por se tratar operações de transferência entre estabelecimento da mesma empresa.

Quanto à questão da incidência do ICMS nas transferências interestaduais e, em consequência da diferença de alíquota, pois a lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, inciso XV, expressamente prevê que ocorre o fato gerador do ICMS 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”.

Ademais, há que ser salientar que essa referida Lei Complementar, no seu art. 13, § 4º, expressamente dispõe sobre critérios de determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que se conclui que tais operações estão dentro do campo de incidência do ICMS.

Alegou também como motivo para rebater a acusação fiscal asseverando que, por se tratar de transferência de um bem do ativo do estabelecimento remetente como menos de um ano de uso, portanto, é indevida a exigência.

Apresentou como prova de sua alegação cópia da Declaração de Importação relativa ao bem arrolado no demonstrativo de apuração, às fls. 64 a 66, datada de 13/03/2017.

Verifico a data da operação de remessa do “Simulador de Operação Marca PONSSE” consta como sendo 07/02/2018 através da nota fiscal nº 4314, fl. 17. O que significa dizer que, ao contrário do que alegou a defesa, mesmo se considerado o bem constante da DI, como sendo o mesmo objeto da transferência, ora autuada, o período entre a data da Importação ainda não concluída, constante da Declaração e a data em que o bem deu entrada no estabelecimento autuado não completou o interregno de um ano, previsto pela legislação de regência, qual seja, o inciso VII, do art. 3º, da Lei 7.014/96, in verbis:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

VIII - saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação;

Ademais, entendo ser insuficiente a apresentação da cópia da DI do bem objeto da autuação como sendo prova cabal de que o bem objeto da autuação corresponde ao mesmo indicado na declaração de importação, uma vez que na empresa pode existir mais de um “Simulador de Operação Marca PONSSE”, portanto, caberia empresa carregar aos autos a efetiva comprovação do ingresso do bem devidamente identificado no Ativo do estabelecimento, através de seus registros fiscais e contábeis o que não ocorreu.

Nos termos expendido, concluo pela subsistência desse item da autuação.

A Infração 05 trata da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no mês de novembro de 2018.

Ao enfrentar a acusação atinente a esse item Impugnante repetiu o mesmo argumento alinhado na defesa da Infração 03 de que, por se tratar de operações de transferência interestaduais entre estabelecimento do mesmo titular não é devida a exigência veiculada nesse item da autuação.

Logo, da mesma forma em que foi não acatada a pretensão e a argumentação do Defendente na Infração 03, fica mantida a exigência fiscal, haja vista que pela legislação de regência somente não há incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimento do mesmo titular em se tratando de operações internas, ou seja, dentro do Estado da Bahia.

Nestes termos, concluo pela manutenção da Infração 05.

A Infração 06 cuida do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, conforme demonstrativos sintético e analítico e cópias das notas fiscais acostadas às fls. 28 a 31.

Em sua impugnação o Defendente sustentou não ser devida a exigência tendo em vista que as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal foram emitidas por terceiros e com destino ao seu estabelecimento e que por isso, não se pode atribuir a responsabilidade ao destinatário.

Como se depreende da alegação defensiva o Impugnante não consegue elidir a acusação fiscal, uma vez que não traz aos autos qualquer elemento capaz de desconstituir a infração cometida.

A legislação que a matéria é por demais clara ao responsabiliza o destinatário das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária ao m

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

[...]

§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.

[...]

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

De acordo com os elementos constantes dos autos, o demonstrativo de apuração acostado à fl. 29 e as cópias das notas fiscais arroladas no levantamento, resta indubioso o acerto da autuação, uma vez que as operações de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária de remetente do Estado do Espírito Santo que não possui inscrição estadual de substituto tributário nesse Estado e sem destaque nas referidas notas fiscais do ICMS ST.

Assim, pelo expedito, concluo pela subsistência da Infração 06

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Em relação à infração 02, aponta que o acórdão recorrido, assim como o Auto de Infração, não aponta o devido enquadramento da conduta em norma específica, sendo que o fundamento normativo deve indicar precisamente a conduta do autuado e não mencionar uma gama de hipóteses para sustentar a infração imposta, exigência esta que consta em caráter essencial no próprio COTEB. Defende que a infração é nula.

Em relação às infrações 03 e 05, tratadas em conjunto por sua semelhança, afirma que, a despeito do acórdão fazer parecer que houve aquisição de mercadoria, na verdade, ocorreu mera transferência interestadual entre unidades da mesma empresa, sem alteração de titularidade, sem compra e venda.

Sobre a infração 06, relata que o Auto de Infração não indica o art. 6º da Lei nº 7.014/96 para tipificar a penalidade, ao contrário do que consta do acórdão que, neste modo, inova ao imputar novo enquadramento legal que sequer fora mencionado, embora a tipificação específica da conduta seja condição essencial à validade do lançamento, de modo que para produzir efeitos de cobrança, o art. 6º da Lei nº 7.014/96 teria que ser expressamente citado na autuação.

Salienta ainda que não se encontra na condição de alienante prevista no inciso II, do art. 8º da Lei nº 7.014/96, indicado como fundamentação legal no Auto de Infração.

Pede o provimento do recurso para reformar a decisão e reconhecer a insubsistência dos créditos tributários.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 15/10/2025.

VOTO

Inicialmente, a recorrente se insurge contra a infração 02, reiterando a sua nulidade por suposta imprecisão do seu enquadramento legal, o que caracteriza matéria a ser apreciada em sede de preliminar de mérito.

Concordo com a recorrente quando acusa o Auto de Infração de imprecisão injustificada na fundamentação legal. No Acórdão CJF nº 0195-11/22-VD esta Câmara acolheu por unanimidade voto deste relator pela nulidade de infração que possuía características semelhantes. Naquela oportunidade, escrevi:

[...] Em relação à infração 05, reconheço que o contribuinte tem razão quando aponta que há uma imprecisão injustificada na fundamentação legal. Convenhamos que efetivar um lançamento apontando os “artigos 17 a 21 e 23 da Lei nº 7.014/96 (a depender da hipótese)” é apenas uma etapa para se chegar ao absurdo de indicar que o enquadramento legal é na Lei nº 7.014.96 e achar que assim se está atendendo à legislação.

A informalidade do processo administrativo não pode servir de fundamento para abusos e violações das garantias fundamentais dos contribuintes. Concordo ainda do argumento da JJF que se utilizou de um exemplo para atestar que a infração seria “compreensível” pelo cotejo da sua descrição com as planilhas que acompanharam o auto.

Ora, somente a planilha intitulada “OS 50510918 AI 233.080.0026-18-9 2016 Infracao-05 Anexo 05-02” contém 20 páginas de PDF relacionando itens que, aparentemente, podem se enquadrar em diversas hipóteses dentre aquelas pulverizadas nos artigos 17 a 21 e 23 da Lei nº 7.014/96. Não se pode esquecer que se trata de uma autuação com 10 infrações, cuja média reúne 35 arquivos PDFs.

Como tenho me manifestado em outras oportunidades, a ampla defesa e o contraditório só podem ser exercidos adequadamente quando se conhece o caminho seguido pelo acusador na construção do seu raciocínio até porque a regra é que o ônus da prova pertence a quem acusa. Não há razoabilidade em esperar uma defesa adequada sem fornecer ao acusado os elementos suficientes para que comprehenda a própria acusação que lhe

recai.

A percepção de que o contribuinte pode comprovar com facilidade qualquer equívoco cometido numa autuação apenas porque os dados que lhe serviram de base foram retirados da própria escrituração fiscal do autuado parte da premissa completamente equivocada, a meu ver, de que o contribuinte entende toda a lógica do raciocínio do auditor fiscal, assim como a maneira como extrai e trata os dados e a forma como os sistemas de fiscalização lhe permitem examinar a situação. Porém, se esta lógica fosse válida, qualquer pessoa seria capaz de realizar uma auditoria fiscal, apenas tendo em suas mãos a escrita fiscal de um contribuinte, o que se sabe que não é verdade.

Por este motivo, entendo que deve ser reconhecida a nulidade da infração 05 em razão da falta de segurança na identificação da infração pela indicação exageradamente genérica de enquadramento legal. [...]”

Continuo entendendo desta forma. Entretanto, o caso concreto possui peculiaridade que permite distingui-lo daquela situação e enfrentar o problema por uma perspectiva diferente. É que, ao contrário do PAF nº 233080.0026/18-9, cuja infração 05 anulada era refletida em 20 páginas de PDF relacionando os itens que motivaram o lançamento, aqui a infração 02 é ilustrada por um demonstrativo de apenas uma página (fl. 14), e se refere a apenas um item (“ENGINE”/MOTOR) e um documento fiscal (Nota Fiscal nº 16542).

Mais do que isso, consta nesse demonstrativo que o erro de base de cálculo foi apurado pelo confronto da informação contida na NF Nº 15791, de maneira que, por este motivo, não vislumbro qualquer prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa, neste caso. Rejeitada a preliminar.

Quanto às infrações 03 e 05, entendo que o recurso deve ser acolhido.

Tanto a informação fiscal de fls. 83-84 como o acórdão recorrido reconhecem que se tratam de operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, de modo a atrair a aplicação da Tese firmada pelo STF no julgamento da ADC 49, assim como no Tema 1367 da Repercussão Geral, reconhecendo a não incidência do ICMS em operações desta natureza, para julgar insubstancial as duas infrações.

Sobre a infração 06, entendo que a recorrente está equivocada quanto ao enquadramento utilizado no Auto de Infração.

O termo “alienante”, contido no inciso II, do art. 8º da Lei nº 7.014/96 não se refere à posição jurídica em relação ao seu fornecedor, remetente da mercadoria cujo imposto deve ser recolhido por antecipação. A expressão “neste Estado”, que lhe sucede entre vírgulas esclarece que diz respeito à sua atividade subsequente, de revenda da mesma mercadoria.

Em outras palavras, a interpretação adequada, inclusive para garantir a coerência lógica do dispositivo, é no sentido de que a responsabilidade é daquele contribuinte que vende (aliena) tais mercadorias neste Estado. Logo, embora a recorrente também ostente a posição de adquirente em relação a seu fornecedor, não é esta posição refletida na legislação estadual ao tratar da responsabilidade por substituição no art. 8º da Lei nº 7.014/96. Entendimento contrário levaria à interpretação ilógica da norma baiana ultrapassar seus limites territoriais para atribuir responsabilidade a contribuintes que não se encontram nesta Unidade da Federação.

Portanto, o fato de a recorrente ser a destinatária da mercadoria nos documentos fiscais não afasta a sua condição de alienante, desta mesma mercadoria, no mercado interno, estando sujeita às disposições do art. 8º da Lei nº 7.014/96, conforme constou da autuação. Convém ressaltar que, embora se trate da antecipação pertinente às operações subsequentes, o imposto é devido na entrada da mercadoria, na forma do art. 8º, § 4º, I, “a” da Lei nº 7.014/96.

Assim, não prospera o entendimento da JJF em relação ao art. 6º da mesma norma, porque este dispositivo se refere à responsabilidade solidária do *substituído-adquirente*, diferentemente do art. 8º, que recai sobre o *substituto-alienante*, em relação às operações subsequentes.

Consequentemente, a pretensão recursal não merece prosperar em relação à infração 06.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232903.0009/19-5, lavrado contra **PONSSE LATIN AMÉRICA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS FLORESTAIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 25.473,90, acrescido das multas de 60%, previstas na alínea “a”, do inciso VII, e nas alíneas “a”, do inciso II, “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$ 1.555,89, prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS