

A. I. Nº - 206920.0007/23-6  
AUTUADO - PIVOT EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS E IRRIGAÇÃO S.A.  
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO BRANDÃO  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/03/2025

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0038-04/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO E/OU MATERIAIS PARA USO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO E/OU PAGAMENTO A MENOS. O autuado apresenta elementos que reduzem em parte a acusação fiscal. Infração parcialmente subsistente. A arguição de decadência acatada em parte. Rejeitados os pedidos de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2023, para exigir ICMS no valor de R\$ 42.318,00, em decorrência das seguintes acusações:

Infração 01 - 006.005.001 - *“Deixou de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*. DIFERENCIAL DE ALIQUOTA MATERIAL DE USO E CONSUMO. Valor exigido de R\$ 27.427,48, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42 II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 006.005.001 - *“Deixou de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*. DIFERENCIAL DE ALIQUOTA DE ATIVO IMOBILIZADO. Valor exigido de R\$ 14.890,52, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42 II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96

O autuado ingressou com a Impugnação ao lançamento, fls. 49 a 66, inicialmente falando sobre a tempestividade de sua apresentação. Após transcrever o teor das acusações e dispositivos legais, supostamente infringidos diz que o referido Auto de Infração não pode prosperar, tendo em vista que: (1) o auto de infração fiscal é nulo e que (2) os créditos tributários cobrados são inexigíveis, conforme se comprovará através das matérias suscitadas nos tópicos seguintes.

Preliminarmente, argui a nulidade do lançamento, por preterição do direito de defesa e falta de elementos suficientes para se determinar a infração, com base no art. 18, ii e iv, “a”, e art. 39 do Decreto nº 7.629/1999, cujo teor transcreveu.

Com base nos mencionados dispositivos legais assevera ser expressa a determinação de que no Auto de Infração deve ser indicado o percentual de penalidades e do termo inicial de contagem do acréscimo moratório, além do seu valor atualizado, isso não se verificou no documento doravante impugnado.

Entende que o Auto de Infração nº 206920.0007/23-6, apesar de admitir a cobrança de acréscimos moratórios e correção monetária, não faz qualquer indicação dos percentuais, sua fundamentação, ou índice aplicável. Consta somente o valor total do débito. Ademais, apesar de remeter-se ao Demonstrativo de Débito anexo ao Auto de Infração, este documento também não faz qualquer menção de índices, percentuais e fundamentação que autorizem a cobrança de juros moratórios ou correção monetária.

Dessa forma, percebe-se flagrante desrespeito ao citado dispositivo legal ao não estarem

preenchidos os requisitos mínimos de validade do Auto de Infração. A inobservância, evidentemente, acarreta a nulidade do ato, por prejudicar o direito de defesa da Impugnante, haja vista que sem o percentual e a fundamentação do acréscimo moratório, não é possível identificar com certeza a origem do débito cobrado.

Lembra que a observância rigorosa do Princípio da Legalidade nos processos administrativos fiscais é imperativa para assegurar a regularidade, transparência e justiça na atuação do Estado. O artigo 37 da Constituição Federal, ao consagrar esse princípio fundamental da administração pública, estabelece que a atuação do Poder Público deve pautar-se estritamente pela lei.

No contexto tributário, essa diretriz adquire especial relevância, uma vez que a legalidade representa a base sólida sobre a qual se erigem as decisões fiscais, garantindo que os contribuintes sejam tratados de acordo com as normas estabelecidas, prevenindo arbitrariedades e promovendo a segurança jurídica. Portanto, a preservação e respeito ao princípio da legalidade nos processos administrativos fiscais são cruciais para a preservação da integridade do sistema tributário e para o resguardo dos direitos fundamentais dos contribuintes.

Conclui que conforme amplamente demonstrado, é evidente a nulidade do presente processo administrativo tributário, haja vista a falta da indicação de qual o índice ou porcentagem adotada no cálculo do acréscimo moratório, bem como a sua fundamentação. Resta claro, assim, a violação dos requisitos mínimos de validade da Notificação Fiscal, nos termos dos artigos 18, II e IV, “a”, e 39, IV, “e” e “f”, do Decreto n. 7629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia).

No tópico que denominou “DA Nulidade do Auto de Infração por Insegurança na Determinação da Infração – duplicidade no lançamento – art. 18, IV, “a” e art. 47 do decreto nº 7.629/1999” destaca o abuso da autoridade fiscal, que fundou a presente autuação sobre os mesmos fatos tributáveis de outras fiscalizações, o que cria evidente insegurança na determinação da infração fiscal.

Diz que a ilegalidade reside na existência de diversas notas fiscais que já são objeto de outros processos administrativos, consequentes das notificações fiscais nº 206920.0001/23-8 e nº 206920.0013/22-8, autuados pela mesma autoridade fiscalizadora.

Tal duplicidade gera uma nebulosidade na imputação dos valores, prejudicando não apenas a compreensão exata das acusações, mas também a capacidade do contribuinte de apresentar uma defesa consistente e precisa.

O fundamento legal que sustenta a busca pela nulidade encontra respaldo no artigo 18, IV, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF), o qual estabelece que a insegurança **na determinação da infração é motivo suficiente para anulação do Auto de Infração**. O mencionado dispositivo normativo reforça a importância da clareza e individualização das condutas infratoras, garantindo, assim, que o contribuinte exerça plenamente seu direito à ampla defesa.

Salienta que a duplicidade de processos não apenas compromete a segurança jurídica do contribuinte, mas também coloca em xeque a coerência e uniformidade dos procedimentos adotados pela autoridade fiscalizadora. A falta de consistência nas ações fiscais sobre as mesmas operações comerciais reflete uma possível deficiência nos controles e na gestão dos processos administrativos, gerando um ambiente propenso a equívocos e interpretações divergentes.

Destaca que quando sobre a mesma base de cálculo há dupla incidência da norma tributária ocorre *bis in idem*, o que absolutamente vedado pelo Sistema Tributário Pátrio. Assim, a revisão criteriosa por parte da autoridade fiscalizadora se faz necessária para evitar-se prejuízos injustificados ao contribuinte e manter a integridade e eficiência do sistema de fiscalização tributária, promovendo, assim, uma administração fiscal justa e equitativa.

Diante desses elementos, requer-se o cancelamento do Auto de Infração, conforme prescreve o art. 47 do RPAF, pautado no imperativo de assegurar não somente o direito fundamental à ampla

defesa, mas também a preservação da segurança jurídica.

Subsidiariamente, há que se reconhecer a imprescindibilidade de declarar ao menos a extinção dos créditos tributários cujo critério material se baseia na circulação de mercadorias já tributadas por outros processos administrativos fiscais, notadamente identificados pelos números de notificação fiscal nº 206920.0001/23-8 e nº 206920.0013/22-8. Frisa que a duplicidade de processos gera não somente uma confusão contábil, é também verdadeiro enriquecimento ilícito do ente público, claro caso de *bis in idem*.

Explica que a partir das planilhas constantes do presente auto de infração, constata-se que a integralidade das notas fiscais referentes ao DIFAL-Consumo dos anos de 2019 (**Doc. 08**), 2020 (**Doc. 09**) e 2021 (**Doc. 10**) são também alvo da notificação fiscal nº 206920.0013/22-8 (**Doc. 11, 12 e 13**). Também se verifica a duplicidade das notas fiscais referentes à suposta infração de não pagamento do DIFAL-Ativo Imobilizado do ano de 2019 (**Doc. 14**), quando as comparamos com a notas fiscais alvo da notificação fiscal nº 206920.0013/22-8 (**Doc. 15**).

Ao trazer à tona a duplicidade de valores sob análise em outros processos, busca-se demonstrar não apenas a insegurança na determinação da infração, mas também a proporcionalidade necessária para evitar a duplicidade no pagamento de imposto sobre uma mesma conduta. A nulidade proporcional dos valores alvo de outros processos administrativos fiscais é uma medida de justiça tributária. A ausência de uma abordagem proporcional poderia resultar em uma dupla penalização do contribuinte pelo mesmo fato gerador, o que, além de configurar uma injustiça fiscal, contraria o princípio da razoabilidade que permeia o ordenamento jurídico brasileiro. Essa ilegalidade é reconhecida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, conforme Ementa que copiou.

Requer, subsidiariamente, a nulidade proporcional do Auto de Infração, considerando que parte dos valores constantes do lançamento já estão sendo objeto de cobrança em outros processos administrativos fiscais, conforme demonstrado acima.

Abre tópico denominado DA INDEVIDA EXIGÊNCIA DO ICMS-DIFAL DE CONSUMIDOR FINAL CONTRIBUINTE DO IMPOSTO NO EXERCÍCIO DE 2022 – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL – tema 1.093 do STF e art. 150, III, “b”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL destacando a impossibilidade de cobrança do ICMS-Difal nas operações interestaduais de circulação de mercadorias destinadas a consumidor final contribuinte no período de janeiro a dezembro de 2022, tendo em vista o respeito ao princípio da anualidade.

Frisa que a Emenda Constitucional nº 87/2015, é a norma que buscou promover uma distribuição justa dos valores arrecadados a título de ICMS, independentemente da condição de contribuinte ou não do consumidor final e trouxe a possibilidade de instituição do ICMS-Difal. No entanto, apesar da previsão constitucional para a cobrança do diferencial de alíquota, a Constituição Federal apenas estabelece alguns critérios da regra-matriz de incidência tributária do ICMS-Difal, tornando indispensável a edição de uma lei complementar para regulamentar o diferencial de alíquotas tanto nas operações com consumidores finais contribuintes quanto nas operações com consumidores finais não contribuintes.

Inclusive, o Supremo Tribunal Federal, através do Tema 1.093, já julgou a matéria, reconhecendo a necessidade de lei complementar para a instituição do DIFAL.

Dessa forma, a edição de norma complementar específica pela União revelou-se imprescindível para que os Estados pudessem fazer a cobrança do tributo. Impôs-se a necessidade de observância do devido processo legislativo para a criação e modificação de tributos, salvaguardando assim a estabilidade do ordenamento jurídico e a proteção dos direitos fundamentais dos contribuintes. É relevante chamar atenção para a modulação dos efeitos imposta pelo STF, que determinou o início da produção dos efeitos da decisão em 2022.

Nesse contexto, foi editada a Lei Complementar nº 190/2022, assinada em 04 de janeiro de 2022, para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias



e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais, que, em hipótese autorizaria a cobrança do tributo pelos estados. Entretanto, a Constituição Federal veda que qualquer ente público cobre tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. O art. 150, III, alínea “b”.

Assim a LC n. 190/2022, portanto, só pode produzir efeitos no ano seguinte de sua publicação, qual seja, em 2023, em respeito ao princípio constitucional da anterioridade anual.

Destaca que a jurisprudência pacífica do STF justifica o cancelamento de créditos tributário administrativamente, conforme previsto no art. 119-C da Lei Estadual nº 3.956/1981 (Código Tributário Estadual), cujo teor reproduziu.

Portanto, diante todo o exposto, nota-se que a cobrança do ICMS-Difal de consumidor final contribuinte do imposto, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo ou consumo do próprio estabelecimento em todo o exercício de 2022, é absolutamente indevida, sendo necessária à sua total anulação em consequência à jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal e o respeito às normas constitucionais retromencionadas.

No tópico “da indevida exigência do ICMS-Difal de consumidor final contribuinte do imposto até abril de 2022 – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE nonagesimal – art. 150, III, “C”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL” diz que na remota hipótese da não aplicação do princípio constitucional da anterioridade anual, prescrita no art. 150, iii, alínea “b”, da carta magna, conforme demonstrou-se acima, é dever de justiça a aplicação, ao menos do princípio da anterioridade nonagesimal, estabelecida pelo art. 150, iii, alínea “c”, da Constituição Federal.

Essa anterioridade nonagesimal, advinda da Emenda Constitucional nº 42/03, foi promulgada com o objetivo de reforçar a anterioridade plena, de forma a obrigar que, além de respeitar a virada do exercício, a lei que aumenta ou institui tributos deve ser publicada 90 dias antes de sua vigência, o que também obrigava os Fiscos a publicar a norma antes de outubro de cada ano, para que ela vigore a partir de 1º de janeiro do ano posterior. Por isso a importante inserção da frase ao final: “Observado o disposto na alínea ‘b’”, o que, a reboque, obrigava a também respeitar a anterioridade plena.

Em face dessa redação, resta claro que é insuficiente respeitar apenas os 90 dias para que a norma tributária que majora ou cria os tributos esteja plenamente vigente, pois se trata de um reforço de segurança jurídica, expressamente consignada.

Na remotíssima hipótese de que o poder público ignore uma norma constitucional expressa, qual seja o da Anterioridade Anual prevista no art. 150, III, “b”, deve ser aplicada ao menos a norma constitucional da Anterioridade Nonagesimal, prescrita na alínea seguinte da Carta Magna deste país. Dessa forma é cristalina a inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL até o dia 04 abril de 2022.

Arremata que se todas as teses apresentadas não forem suficientes para demonstrar a necessária anulação do presente Auto de Infração (206920.0007/23-6), deve-se observar que a legislação baiana, especificamente o art. 38 do Decreto n. 7.629 de 09 de julho de 1999 (RPAF), estabelece que os autos de infração têm como valor mínimo a quantia de R\$ 39.720,00 (trinta e nove mil setecentos e vinte reais) para a sua lavratura. A manutenção de auto com valor inferior ao mínimo estipulado compromete a legalidade e impõe a análise de pertinência do Auto de Infração em questão.

Constata-se que o Auto de Infração em questão só alcançou o total de R\$ 42.318,00 (quarenta e dois mil trezentos e dezoito reais) após todos os acréscimos ilegais acima elencados. Ao subtrair os valores decorrentes de bitributação e os inexigíveis, constata-se que o referido Auto de Infração não cumpre o requisito do valor mínimo exigido de R\$ 39.720,00 determinado pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Portanto, a manutenção do Auto de Infração, mesmo após a anulação dos valores alvo de dupla cobrança, é ilegal. Nesse contexto, a base legal para a

lavratura do auto fica comprometida diante da anulação de valores utilizados para ultrapassar o limite mínimo estipulado.

O respeito obrigatório às normas tributárias pela autoridade autuante é um princípio fundamental para assegurar a justiça e a equidade no contexto fiscal. A Constituição Federal, em seu artigo 37, impõe a obrigatoriedade de atuação pautada pela legalidade na administração pública, sendo esse preceito de extrema relevância no âmbito tributário.

Ressalta que o fisco não pode se beneficiar por ter descumprido a lei, visto que tal conduta comprometeria a própria integridade do sistema tributário. Ao aderir estritamente às normas tributárias, a autoridade fiscal não apenas resguarda os contribuintes de práticas arbitrárias, mas também preserva a confiança na imparcialidade do processo fiscal.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a. Preliminarmente, a decretação da nulidade do Auto de Infração nº 206920.0007/23-6, diante da falta da indicação de qual o índice ou porcentagem adotada no cálculo do acréscimo moratório, bem como a sua fundamentação, caracterizando, assim, a violação dos requisitos mínimos de validade previstos nos artigos 18, II e IV, “a”, e 39, IV, “e” e “f”, do Decreto nº 7629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia)
- b. A nulidade imediata do Auto de Infração, fundamentada na insegurança da determinação da infração, devido à existência de duplicidade na cobrança de ICMS-Difal sobre diversas notas fiscais autuadas neste procedimento e alvo de outros processos administrativos fiscais (nº 206920.0001/23-8 e nº 206920.0013/22-8), o que exige a anulação do Auto de Infração, com base no art. 18, IV, alínea “a”, e o art. 47 do Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999 (RPAF);
- c. Não acolhido o pedido anterior, requer-se, a nulidade proporcional do Auto de Infração, anulando-se os valores discutidos em outros processos administrativos fiscais (nº 206920.0001/23-8 e nº 206920.0013/22-8), tendo em vista que a duplicidade da cobrança caracteriza *bis in idem* e viola a clareza e proporcionalidade, exigindo a revisão do Auto de Infração, conforme o art. 18, IV, alínea “a”, do Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999 (RPAF);
- d. O cancelamento dos créditos tributários decorrente do ICMS-DIFAL relativos ao ano de 2022, respaldada na inconstitucionalidade declarada no Tema 1.093 do STF, combinado com a ausência de efeitos da Lei Complementar nº 190/2022 para cobrança do DIFAL até 2023, em razão da obrigatoriedade da aplicação do princípio da anualidade do art. 150, III, alínea “b”, da Constituição Federal, que obriga a revisão do lançamento, com amparo no art. 119-C da Lei Estadual nº 3.956/1981 (Código Tributário Estadual).
- e. Subsidiariamente, o reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL, até 04 abril de 2022, já declarada no Tema 1.093 do STF e no art. 3º da Lei Complementar n. 190/2022, que obriga a observação ao princípio da noventena, acarretando o cancelamento dos créditos tributários cujo fato impositivo está compreendido nesse período, com amparo no art. 119-C da Lei Estadual nº 3.956/1981 (Código Tributário Estadual).
- f. Por fim, a anulação do Auto de Infração (206920.0007/23-6) após a anulação dos valores pelos motivos acima descritos, vez que auto não cumprirá com o requisito mínimo de valor estipulado pelo art. 38 do Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999 (RPAF), de R\$ 39.700,00 (trinta e nove mil e setecentos reais).

O autuante designado a presar a Informação Fiscal, fls. 87 a 88 se posiciona nos seguintes termos:

Contribuinte em sua impugnação alega:

1) *Que o Auto de Infração deve ser indicado o percentual de penalidade e do termo de inicial de contagem do acréscimo moratório, além do seu valor atualizado e sua fundamentação e que isso não se verificou no documento doravante impugnado e requer a nulidade.*

- *Nas fls. 02 a 11 que se trata do Auto de Infração consta todos os dados exigidos pela Legislação vigente que menciona que, os acréscimos moratórios são devidos para todo pagamento “a posteriori” da data de*

vencimento. Alegação completamente infundada.

- 2) Menciona duplicidade de lançamentos relativos a outros processos tributários (2069200001/23-8 e 2069200013/22-8) e menciona que difal de consumo e ativo que os documentos constam no processo 2069200013/22-8 e que isso traria insegurança e que não poderia cobrar tributo de um mesmo fato gerador, solicitando a nulidade proporcional do Auto de Infração.

- Os processos referem-se a pagamento de imposto normal, no entanto, os valores batem com o devido para o DIFAL e nesse aspecto, pela coincidência - assiste razão ao contribuinte. Da mesma forma, existe lançamentos nas DMAs de DIFAL não considerados na autuação, o qual fazemos a compensação desses recolhimentos. Entendemos que o autuante deveria ter realizado o cálculo do DIFAL de uso e consumo e ativo em conjunto, pois, é em conjunto que o contribuinte realiza os pagamentos/lançamentos dessa apuração, nesse aspecto, e em benefício do contribuinte e da TRANSPARÊNCIA que rege a administração pública, fazemos essa compensação e o resultado apresentamos abaixo:

<b>INFRAÇÃO 1 - RECONSTITUIÇÃO</b>				
<b>Data Ocorrência</b>	<b>Valor Histórico</b>	<b>PROCESSO 0013</b>	<b>LANÇADO DMA</b>	<b>VALOR DEVIDO</b>
30/10/2019	231,89	231,89		0,00
30/05/2019	2.380,68	2.380,68		0,00
30/09/2021	3.599,55	3.599,55		0,00
30/11/2021	5.145,78	5.145,78		0,00
31/12/2021	442,59	442,56		0,00
31/01/2022	163,89		94,91	68,98
28/02/2022	1.491,98		670,19	821,79
31/03/2022	1.007,46		2.641,75	0,00
30/04/2022	788,32		698,60	89,72
31/05/2022	687,34		224,80	462,54
30/06/2022	452,70		*	452,70
31/07/2022	6.876,73		7.307,25	0,00
31/08/2022	2.188,40		2.264,70	0,00
30/09/2022	784,17		*	784,17
31/10/2022	197,56		65,85	131,71
30/11/2022	444,50		164,93	279,57
31/12/2022	543,94		435,47	108,47
<b>TOTAL</b>	<b>27.427,48</b>			<b>3.199,65</b>

Os valores foram compensados na Infração 02 vide fls. 39.

<b>INFRAÇÃO 2 - RECONSTITUIÇÃO</b>				
<b>Data Ocorrência</b>	<b>Valor Histórico</b>	<b>PROCESSO 0001</b>	<b>LANÇADO DMA</b>	<b>VALOR DEVIDO</b>
30/12/2019	8.748,95	5.428,04	3.320,91	0,00
30/01/2020	109,76		464,78	0,00
30/04/2020	261,33		725,53	0,00
30/06/2020	1.512,31		1.513,25	0,00
30/06/2022	449,44		FLS 39	449,44
30/09/2022	3.808,73		FLS 39	3.808,73
<b>TOTAL</b>	<b>14.890,52</b>			<b>4.258,17</b>

- 3) Que seria indevida a cobrança de DIFAL a consumidor final anterior a 2022 de acordo com EC 87/2015 e requer o cancelamento dos créditos tributários anteriores a 2022 e da inconstitucionalidade até 04 de abril de 2022.

- A infração não se trata de PARTILHA e sim diferença de alíquotas por aquisição de materiais de uso e consumo e imobilizado. Não existe nenhuma correlação fática dessa alegação.

- 4) Anulação do Auto de Infração com valor abaixo do mínimo legalmente estabelecido que seria de R\$ 39.720,00.

- Alegação ABSURDAMENTE e ABSOLUTAMENTE infundada, o presente PAF tem o montante de R\$ 76.387,31 conforme consta às fls. 05 do presente processo.

Diante do exposto, somos pela PROCEDÊNCIA PARCIAL das INFRAÇÕES 01 e 02 nos valores de R\$ 3.199,65 e R\$ 4.258,17, conforme exposto acima."

O sujeito passivo foi cientificado através de Mensagem DT-e, com data de leitura em 27/11/2024,



porém, não consta nos autos qualquer pronunciamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Frederico Batista dos Santos Medeiros, OAB/GO nº 30.857, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

De acordo com o constante da inicial, o presente lançamento tributário foi efetivado para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 42.318,00, em decorrência do cometimento de duas infrações, como a seguir:

Infração 01 - 006.005.001 - *“Deixou de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*. DIFERENCIAL DE ALIQUOTAA MATERIAL DE USO E CONSUMO. Valor exigido de R\$ 27.427,48, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42 II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 006.005.001 - *“Deixou de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*. DIFERENCIAL DE ALIQUOTA A MATERIAL ATIVO IMOBILIZADO. Valor exigido de R\$ 14.890,52, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42 II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Argui o defendente, com base no art. 18 II e IV, “a”, e art. 39 do RPAF/BA, insegurança na determinação da infração, e consequentemente cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que não foram indicados os percentuais ou índices aplicados na atualização do crédito tributário.

Diz que no Auto de Infração consta somente o valor histórico do debito e no Demonstrativo de Debito não faz qualquer menção de índices, percentuais e fundamentação que autorizem a cobrança de juros ou correção monetária.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois no que diz respeito à aplicação dos juros de mora, tal cobrança encontra respaldo legal no artigo 161 do CTN, ao determinar que o crédito não integralmente pago no vencimento deva ser acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis. Tal previsão encontra-se também estabelecida no artigo 51 da Lei 7.014/96, com a alteração de redação da Lei 3.956/81, artigo 102, a qual guarda inteira consonância com o texto do CTN.

Quanto aos critérios de atualização de crédito tributário, pela taxa SELIC, encontra-se estabelecido no art. 102 do COTEB (Lei nº 3.956/1981), que assim determina:

*“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.*

*§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios: [...]*

*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

*§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo.”*

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que os juros moratórios destinam-se a remunerar o atraso no cumprimento de uma obrigação. Em assim sendo, são eles devidos desde o momento de sua falta de pagamento no prazo regulamentar,

No tocante ao percentual de multa aplicada, no caso 60%, o mesmo encontra previsão legal na Lei nº 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “f”; sendo a atividade fiscal vinculada e obrigatória, cabe ao agente do fisco apenas e tão-somente a sua aplicação, que no caso em comento, obedeceu ao percentual correto.

Dessa forma, rejeito o pedido de nulidade suscitado pelo defendente, ao tempo em que observo que as infrações encontram-se devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm todas as informações necessárias para a comprovação da infração. As mesmas foram entregues ao autuado, tanto que o mesmo se defendeu, apresentando questionamentos baseados nos dados que lhe foram fornecidos.

Quanto a alegada existência de duplicidade na cobrança do ICMS-Difal sobre diversas notas fiscais através dos Auto de Infração nºs 206920.0001/23-8 e 206920.0013/22-8, apesar de ter sido trazido pelo defendente como ensejador de nulidade, observo tratar-se de questão de mérito e assim será analisado, oportunamente.

No que tange ao questionamento do autuado em relação ao valor do auto de Infração, que ao seu entender, seria causador de nulidade, por ser inferior ao valor estipulado pelo art. 38 do RPAF, após a exclusão dos valores que teriam sido exigidos através dos mencionados processos administrativos, vejo que não se sustenta. Primeiro porque, como dito anteriormente, a questão relacionada a suposta existência de duplicidade de exigência não é causadora de nulidade. Segundo, porque o valor do auto de Infração, em que é exigido o ICMS no valor de R\$ 42.318,00, multa de 60% no valor de R\$ 25.390,00, acréscimo moratório de R\$ 8.678,51 e multa de R\$ 8.227,28, perfazendo um total de R\$ 76.387,31, é superior ao estabelecido no mencionado dispositivo legal, que atualmente é R\$ 39.720,00.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessários à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito as preliminares de nulidades arguidas pelo autuado, e passo a análise do mérito.

Primeiramente, como dito anteriormente, ambas as infrações se referem a exigências de ICMS-DIFAL de aquisições destinadas ao uso e consumo (infração 01) e ativo imobilizado (infração 02) do estabelecimento.

Os argumentos defensivos foram apresentados conjuntamente para ambas as infrações, sendo que o autuante ao prestar a Informação Fiscal, também assim se posicionou, razão pela qual também segurei a mesma metodologia.

Foi alegado pelo defendente que as notas fiscais referentes ao DIFAL-Consumo dos anos de 2019; 2020) e 2021 foram também alvo da notificação fiscal nº 206920.0013/22-8. Também se verifica a duplicidade das notas fiscais referentes à suposta infração de não pagamento do DIFAL-Ativo Imobilizado do ano de 2019, pois as mesmas foram alvo da notificação fiscal n. 206920.0013/22-8.

O auditor designado a prestar a Informação Fiscal após analisar os documentos apresentados pelo sujeito passivo constatou que apesar dos processos administrativos se referir a pagamento de imposto normal, os valores coincidem com o devido para o DIFAL e nesse aspecto, pela coincidência entende assistir razão ao contribuinte.

Da mesma forma, disse existir lançamentos nas DMAs de DIFAL não considerados na autuação, o qual efetuou a compensação desses recolhimentos, por entender que o cálculo do DIFAL de uso e consumo e ativo devem ser efetuados conjuntamente, da mesma forma em que o sujeito passivo



realiza os pagamentos/lançamentos dessa rubrica.

Elaborou demonstrativos, fls. 87/88, que resultou na alteração do débito das infrações 01 de 02 para R\$ 3.199,65 e R\$ 4.258,17, com o que concordo.

Sobre a alegada falta de base legal para a exigência do presente lançamento, cujos fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2019 a 2022, sob o argumento de que a Lei Complementar que regulamentou a cobrança do DIFAL, através da Lei Complementar nº 190 somente foi assinada em 04/01/2022, portanto, somente produziu efeitos no ano seguinte, qual seja, em 2023, de acordo com o princípio da anterioridade anual e Tema 1093 do STF, como bem esclareceu o autuante a referida Lei trata das operações interestaduais de venda de quaisquer produtos destinados ao CONSUMIDOR FINAL, em nada se relacionando com as operações autuadas, pois dizem respeito a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual exigida nas aquisições interestaduais de mercadorias para serem utilizadas como material de uso e consumo ou compor o ativo imobilizado do contribuinte adquirente.

No Estado da Bahia, foi instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 4º inciso XV), transcrição que segue, vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.

O art. 4º inciso XV da Lei nº 7.014/96, assim define a ocorrência do fato gerador:

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

*( ... )*

*XV- 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.*

Portanto, no caso presente constato que dúvidas inexistem de que as aquisições objeto do presente lançamento foram destinadas ao ativo fixo da empresa ou material de uso e consumo e constitui fato gerador de ICMS, nos termos da legislação posta.

Dessa forma, acolho os cálculos efetuados pelo auditor fiscal que prestou a Informação Fiscal que reduziu os valores das infrações 01 de 02 de R\$ 27.427,48 e R\$ 14.890,52 para R\$ 3.199,65 e R\$ 4.258,17, respectivamente.

Ressalto que ao contribuinte foi dada ciência das alterações promovidas através de mensagem DTE, porém, não costa nos autos qualquer manifestação, o que interpreto ter concordado com o seu resultado.

Em consequência voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 7.457,82.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206920.0007/23-6, lavrado contra **PIVOT EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS E IRRIGAÇÃO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 7.457,82**, acrescido de multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA