

A. I. N° - 281071.0001/24-9  
AUTUADO - CM HOSPITALAR S. A.  
AUTUANTE - CARLOS RAMOS DE MIRANDA FILHO  
ORIGEM - DAT METRO / IFEPE COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05/05/2025

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0066-03/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. EC 87/15. VENDAS INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas operações ou prestações que destinarem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, deverá ser recolhido para este Estado, o imposto no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo Autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/03/2024, refere-se à exigência de R\$ 134.213,58 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 002.001.030: Remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da Federação deixou de recolher o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2023.

Consta na descrição dos fatos: Não recolheu o ICMS correspondente ao Diferencial de Alíquota nas vendas interestaduais para destinatários consumidores finais, não contribuintes do imposto, situados no Estado da Bahia, contrariando a Emenda Constitucional 87/2015 e Lei Complementar 190/2022.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 56 a 70 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e alega ausência de segurança do lançamento tributário; operações que não estão sujeitas ao pagamento do ICMS DIFAL e não comprovação da ocorrência segura do fato gerador.

Registra que um dos princípios fundamentais de nosso ordenamento jurídico é o que se refere ao devido processo legal, sendo direito inerente a todo e qualquer cidadão o contraditório e a ampla defesa, seja na esfera administrativa, seja na esfera judicial, conforme inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, que transcreveu.

Cita ensinamentos do Ministro Alexandre de Moraes e diz que na esfera infraconstitucional, o artigo 2º da Lei 9.784/99 determina a observância do contraditório e da ampla defesa nos processos administrativos, com a garantia do devido processo legal:

Ainda sobre o referido princípio, reproduz ensinamento da Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro e conclui que o princípio não foi observado no presente caso, quando o Fisco limitou-se em sua fundamentação, sob a justificativa genérica de que “*o prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte*”.

*final não contribuinte localizado neste Estado.”* no corpo do próprio auto de infração, a narrar a suposta infração que ensejou o lançamento.

Noutro giro, analisando os autos do processo tributário administrativo, em especial a planilha que acompanha o Auto de Infração e que consta no Documento 03, alega que a autoridade fiscal simplesmente relacionou as notas fiscais emitidas pelo contribuinte distrital, não juntando cópia de tais notas fiscais, tampouco avaliando os produtos que as compõem, além de que, em nenhum momento foram avaliados os CFOPs e quem são os destinatários dos mesmos, o que é imprescindível no presente caso.

Afirma que a autoridade administrativa apenas relacionou as notas fiscais emitidas pelo Impugnante e que constam dos registros entregues em SPED, indicando valor da operação, destinatário, CFOP e produtos envolvidos, mas sem analisá-los para concluir que tais operações se sujeitariam, de alguma forma, às normas jurídicas que ela própria entende por violadas, mas apenas presumindo-as, sem verificar se esta presunção corresponde à realidade. Menciona que os lançamentos tributários louvados em simples suposições devem ser tidos por nulos, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Frisa que o desconhecimento da realidade fática narrada nos atos preparatórios e revisionais do lançamento tributário, ou seja, a incerteza de que os fatos considerados sejam reais, põe em risco a validade da tributação pretendida, levando a fiscalização à perda de tempo com a sucumbência das acusações.

Apresenta o entendimento de que, para a presunção ser legal e ter valor probante, tem que estar tipificada em lei, pois não há como se exigir um imposto lastreado apenas em uma presunção que não esteja delineada em uma lei, pois é sabido que não se pode cobrar imposto por pura presunção.

Afirma que a autoridade administrativa que realizou o lançamento cometeu o equívoco em generalizar, entendendo que o indício seria suficiente para a lavratura do libelo acusatório, ou seja, basta a emissão de nota fiscal por empresa localizada em outro Estado (no caso, no DF), para consumidor localizado no Estado da Bahia, para fazer nascer a pretensão de cobrar o ICMS-DIFAL, mesmo sem avaliar imprescindíveis pontos:

- i) as mercadorias contidas nas notas fiscais que ele próprio relacionou estão alcançadas por alguma norma desonerativa (isenção, convênio, protocolo, etc.);
- ii) se a operação é de venda ou de entrega por conta e ordem, o que altera o documento fiscal onde se faz o destaque do imposto;
- iii) se o destinatário da mercadoria é ou não contribuinte do ICMS, o que altera a responsabilidade pelo pagamento do mencionado ICMS-DIFAL.

Conclui restar claro que seria imprescindível que o Fisco ao lavrar o auto de infração combatido tivesse demonstrado cabalmente que todas as operações por ele levantadas atendem aos critérios exigidos pela Lei para enquadrar aquela operação dentro da regra matriz de incidência tributária.

Afirma que é de suma importância a verificação das notas fiscais em sua integralidade, e não apenas utilizando de sistema eletrônico para elaborar as planilhas, pois somente diante desta verificação é que o contribuinte, ora impugnante, poderia se manifestar sobre a existência ou não de falta de recolhimento do imposto.

Entende que não há outra forma de constatar a irregularidade acusada pelo Fisco e que ensejou o crédito tributário combatido senão a verificação analítica de documentos, com o devido esmero, pois é necessário compreender os critérios que circundam as aludidas operações.

Lembra que não é dado ao Impugnante produzir prova cuja responsabilidade é da autoridade administrativa, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, que diz que o lançamento é ato privativo, sob pena de responsabilidade funcional:

Comenta que o princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo e afirma que mesmo diante de cenário absolutamente desafiador, e sem as condições que são atribuíveis exclusivamente à autoridade administrativa, a empresa contribuinte conseguiu, mediante esforço hercúleo, pois não foi ela quem produziu o documento juntado pela própria autoridade quando do lançamento tributário, encontrar algumas amostras que são capazes de ilidir completamente o raciocínio fiscal empregado nos autos de infração.

Chama atenção ao documento formulado (Documento 04), também em forma de planilha (que parte do documento “mãe” juntado pela autoridade administrativa, também disponível no documento 03), e que são capazes de identificar, por amostragem, que existem ao menos os seguintes cenários que não são enquadrados na conduta fiscal dos autos de infração:

I. Mercadorias que constam nas notas fiscais emitidas, mas que, por força de convênios, como por exemplo o Convênio CONFAZ nº 162/94, são tratadas como isentas, uma vez que se voltam para medicamentos utilizados no tratamento do câncer, entre outros convênios e protocolos de natureza similar, que não foram observados;

II. Destinatários de mercadorias que são contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, e que, portanto, são estes, enquanto destinatários, os responsáveis pelo recolhimento do ICMS nos termos do art. 155, § 2º, VII, alíneas “a” e “b” da Constituição Federal, o que também não foi observado;

III. existência de operações de entrega por conta e ordem, onde o imposto se encontra destacado no documento fiscal de venda, que não é o documento apontado pela autoridade fiscal quando da lavratura dos autos de infração, que igualmente não foi observado.

Apresenta uma breve imagem de parte dos documentos constantes no Documento 04 (link para acesso em nuvem) que, por amostragem, foi possível constatar a insegurança das infrações apontadas. Assim, afirma que não reduziu tributos ilegalmente.

Diz que se verifica o quanto devido justificadamente através de breve análise da documentação anexada ao auto de infração pelas Autoridades Administrativas (Documento 03), onde o Impugnante identificou operações que não deveriam incidir o ICMS-DIFAL, conforme planilha elaborada pela autoridade administrativa.

Explica que em sua maioria, a ausência do ICMS-DIFAL nas referidas operações é justificada por se tratar de Venda a Ordem – CFOP 6119, com destaque do ICMS-DIFAL nas notas de Remessa de CFOP – 6923, onde de fato houve a circulação de mercadoria.

Para exemplificar, a partir da planilha encaminhada na intimação recebida denominada de “Anexo 1 Demonstrativo DIFAL ICMS não recolhido”, fez menções às Notas Fiscais de remessa correspondente e suas chaves de acesso, por amostragem. Além disso, visando corroborar sua argumentação, junta na presente as próprias notas fiscais apontadas com o destaque do imposto (Documento 05).

Do número de operações analisadas pelo Fisco Baiano, informa que identificou notas fiscais que tratam de remessa de mercadoria pelo Impugnante, estabelecido no Distrito Federal, a consumidores finais localizados neste Estado, contribuintes do imposto.

Isso significa que, de acordo com o artigo 155 da Constituição Federal, o Impugnante, na qualidade de remetente, não é responsável pelo recolhimento do imposto, mas sim os destinatários das mercadorias. Diz que essa situação é ilustrada, à guisa de exemplo, na Nota Fiscal nº 000.965.268.

Alega que não bastasse isso, o Fisco Baiano está cobrando ICMS-DIFAL sobre operações albergadas por isenção fiscal, isto é, a acusação é afastada pelas normas exonerativas incidentes nas operações praticadas pelo Impugnante.

Ressalta que é de conhecimento, a norma jurídica tributária é o resultado da subtração de dois fatores, quais sejam a norma tributária impositiva e a norma tributária exonerativa.

Afirma que no caso em tela, alguns dos débitos a menor decorrem da aplicação de normas exonerativas nas operações praticadas pelo Impugnante, as quais estão indicadas nas próprias notas fiscais, tais como aquelas abrangidas por produtos sobre os quais incide o Convênio ICMS 162 de 1994.

Cada uma das notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pelas autoridades administrativas indica precisamente a justificativa para o recolhimento do tributo na forma realizada pelo Impugnante, bastando consulta breve aos campos “natureza da operação” e “informações complementares” para identificar tal fato.

Observa que o Convênio ICMS 162/1994, do qual o Estado da Bahia é signatário, concede isenção do ICMS nas operações com medicamentos destinados ao tratamento de câncer.

Tal qual o demonstrativo fornecido, as operações que foram objeto de autuação sob essa fundamentação legal têm como mercadorias medicamentos destinados ao tratamento do câncer, como o Kytril, conforme a Nota Fiscal nº 001.234.968.

Por tudo quanto exposto, conclui restar evidente que as utilizações das alíquotas a menor do que determina a legislação baiana se deu com permissão em normas exonerativas, devendo ser anulado o auto de infração lavrado e extinto o crédito tributário daí exigido.

Diz que restou evidente que o Fisco, por meio da autoridade administrativa, ao lavrar o auto de infração combatido, não provou o alegado por ele próprio quando do referido lançamento, tornando-o completamente eivado de insegurança.

Registra que no processo administrativo, o ônus da prova cabe ao Fisco, diferentemente do que ocorre no executivo fiscal onde há inversão desse ônus, em virtude da presunção de certeza e liquidez de que goza a certidão de inscrição da dívida.

Alega que não cabe ao contribuinte tentar descobrir os motivos, fundamentos e as motivações que levaram à lavratura do auto de infração para tentar corrigir o trabalho fiscal e provar que tem o direito, pois é o Fisco quem deve provar que o direito da impugnante deva ser limitado.

Da forma que foi realizado o lançamento tributário diz que não se pode controlar sua legalidade, tornando-o absolutamente nulo, o que se comprova apenas pelas centenas de operações que não estão submetidas à capitulação da suposta infração tributária. Reproduz o art. 142 do CTN.

Afirma que é impossível ofertar defesa a simples documentos sem que haja acusação fiscal fundamentada e motivada, pois esta ocorrência torna inconsistente e duvidosa a reclamação do crédito, considerando que o lançamento tributário deve conter os elementos essenciais para assegurar a cobrança do crédito lançado de ofício, onde sua ausência viola o direito à ampla defesa do contribuinte.

Com isto, a autoria do lançamento demonstra que a sua ação configura insegurança na determinação da infração, sendo que as falhas registradas somam para a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Neste exato sentido diz que já decidiu o CONSEF (Conselho de Fazenda Estadual, através de acórdãos conforme relacionado: ACÓRDÃO CJF Nº 0174-12/10 e ACÓRDÃO JJF Nº 0320 -06/20NF-VD

Ainda, neste sentido, menciona que o próprio RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) do Estado da Bahia prevê, em seu Capítulo V – Das Nulidades, artigo 18, inciso IV, alínea “a”, conforme decidido no acórdão acima apontado, e compatível aos fatos anteriormente expostos acerca da nulidade existente na presente autuação.

Chega à conclusão de que é inafastável o cancelamento do presente Auto de Infração, pois as operações não foram corretamente analisadas quando do lançamento tributário, tornando-o absolutamente inseguro e imprestável para exigir valores que, comprovadamente, não tem que recolher.

Também alega impossibilidade de cobrança do DIFAL conforme Lei 14.415/2021. Diz que em 31 de dezembro de 2021, foi publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia a Lei Ordinária nº 14.415/2021, que altera a Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, na forma que indica, e dá outras providências.

Cita o raciocínio do entendimento do STF no julgamento do RE 1.287.019 (Tema 1.093), em 14.12.2021, fato que motivou o Estado da Bahia a editar a mencionada lei 14.415/21, alterando a Lei do ICMS no Estado, para supostamente (ao menos no racional das Autoridades Fiscais Baianas) instituir o DIFAL do ICMS nos termos em que determinado pelo STF.

Alega que tal norma acabou por revogar dispositivos legais da Lei do ICMS no Estado da Bahia, quando alterou os artigos 4º, 5º, 13, 17 e 29 da Lei 14.415, que estabeleciam o fato gerador e a sujeição passiva ao tributo, mas o fazendo sem reincorporar à legislação esses essenciais elementos da hipótese de incidência tributária, de modo que atualmente não existe dispositivo legal que embase a cobrança.

Afirma que atualmente, inexiste previsão legal para a cobrança do DIFAL na Lei Baiana especificamente quanto às vendas de mercadorias realizadas por contribuinte do ICMS localizados em outra unidade federativa para consumidores finais não contribuintes desse imposto situados no Estado da Bahia.

Diz que a lei ordinária que disciplina a cobrança do ICMS deve regulamentar, suficientemente, todos os aspectos da regra-matriz de incidência tributária, inclusive, a definição de quem deve pagar o tributo e da hipótese de incidência do tributo, como não ocorreria no caso da atual redação da legislação baiana.

Diante do exposto, requer:

1. O recebimento da Impugnação;
2. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver ativa a discussão administrativa do presente Auto de Infração, conforme previsto no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional;
3. Que seja acolhido o todo exposto demonstrando as falhas na lavratura do Auto de Infração ora combatido, reconhecendo-se a nulidade suscitada de cerceamento de defesa, em virtude da insuficiência de embasamento legal, culminando com a extinção do Auto de Infração aqui contestado;
4. Na possibilidade de que a decisão mantenha o Auto de Infração, requer o abatimento dos valores apontados como cobrança indevida, conforme documentos 03 e 04, ou, no mínimo, que se converta o julgamento em diligência, a fim de que o Fisco Baiano realize nova apuração com base no quanto apresentado, elaborando novo demonstrativo excluindo as operações sobre as quais não incide o ICMS-DIFAL, para que a Impugnante apresente nova impugnação ao lançamento tributário retificado;

Requer, ainda, que o envio de comunicações, notificações e intimações expedidas sejam endereçadas para o endereço do contribuinte e também para o endereço de seus patronos indicados no rodapé da presente defesa.

Que todas as intimações sejam realizadas em nome dos patronos SAULO VINÍCIUS DE ALCÂNTARA, inscrito na OAB/SP 215.228, CELSO CORDEIRO DE ALMEIDA E SILVA, inscrito na OAB/SP 161.995, os quais podem ser também encontrados por meio do endereço eletrônico [cecas@celsocordeiroadv.com.br](mailto:cecas@celsocordeiroadv.com.br) e no telefone (16) 3512-7177, sob pena de nulidade.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 764 a 767 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e afirma que não procede a invocação de suposta nulidade, aventada pelo contribuinte.

Informa que o demonstrativo contido no Anexo 1 do Auto de Infração identifica todas as Notas Fiscais de saída objeto da autuação, detalhando as informações essenciais para a determinação do débito do ICMS DIFAL para cada item de mercadoria. Estão presentes todos os elementos necessários para a compreensão dos cálculos utilizados na apuração dos valores devidos.

Diz que a Fiscalização descreveu detalhadamente os fatos que foram objeto de autuação, providenciou a anexação do demonstrativo de débito pertinente, indicando a relação completa das respectivas notas fiscais que dão respaldo ao lançamento. A fundamentação legal foi descrita em detalhes no próprio Auto de Infração. Deu-se ciência ao contribuinte de todas as informações necessárias à compreensão do lançamento tributário, garantido o pleno exercício do seu direito de defesa. Conclui que o lançamento é válido, pois se encontra revestido de todas as formalidades legais e caracteriza com exatidão o montante do valor do imposto devido pelo contribuinte. Não cabe alegação de nulidade.

Informa que procedeu à revisão de todos os itens constantes no Anexo 1 - Demonstrativo de Apuração do ICMS DIFAL não recolhido, à luz dos argumentos trazidos pelo Autuado, considerando as novas informações apresentadas em sua peça impugnatória. Como resultado, acata parcialmente as alegações, pelas razões expostas a seguir:

- a) Quanto às mercadorias isentas, conforme determina o Convênio ICMS 162/1994, acata os argumentos defensivos, em razão do que concorda com a exclusão, no citado Demonstrativo, da nota fiscal 001.234.968, referente ao medicamento KYTRIL IMG AMP IML.
- b) Quanto às mercadorias destinadas a contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, acata os argumentos do Autuado, devendo por essa razão serem excluídas do auto de infração as notas fiscais 894630 e 965268;
- c) Sobre as operações de entrega por conta e ordem, diz que realizou a conciliação de todas as notas fiscais constantes da autuação, sob CFOP 6119, com as respectivas notas fiscais de remessa, sob CFOP 6923, a partir das chaves de acesso fornecidas pelo contribuinte (documentos 03 e 04 da impugnação), com a finalidade de confirmar a natureza de cada operação e a correta indicação do imposto nos documentos fiscais correlatos.

Diz que identificou para a maior parte das operações, que os argumentos do contribuinte são válidos, em razão do que acata parcialmente suas alegações; acosta ao presente PAF o "Anexo IA — Demonstrativo de Apuração do ICMS não recolhido", revisado, indicando, para cada nota fiscal, o resultado da análise, tendo sido confirmada a existência da nota de remessa para cada item de mercadoria específico, e o devido destaque do imposto.

Entende que a autuação deve ser mantida com relação às operações de entrega por conta e ordem para as quais o Defendente apresentou nota de remessa descrevendo mercadorias distintas daquelas relacionadas na nota de venda. Por exemplo, a nota fiscal 916349, chave de acesso 53230412420164000904550010009163491459346202, referente ao produto "KETAMIN (Cl) 50 MG/ML CX 25 F/A IOML" sendo que nota fiscal de remessa indicada pelo Defendente, de número 850355, referente à chave de acesso 53230112420164000904550010008503551451130538, informada na peça impugnatória, se refere a outro produto: "ENBREL 50 MG PFS CX 4 IVIYCLIK (G)".

Afirma que esse e outros casos da mesma natureza estão indicados no demonstrativo Anexo IA, coluna "Análise", com a observação "NF indicada na impugnação refere-se a operação com mercadoria distinta da NF da autuação".

Também informa que foi mantida a autuação, no citado Demonstrativo, naqueles casos em que o Defendente não apresentou contestação; como exemplos cita as NFs 849844 e 910289, identificadas na coluna "Análise" com a observação "Débito não impugnado pelo contribuinte".

Feitas tais considerações, acatando parcialmente as alegações do contribuinte, diz que o demonstrativo de débito do presente Auto de Infração deve ser modificado, conforme quadro a seguir:

Data de Ocorrência	Valor Original do Auto de Infração	Valor revisado após Informação Fiscal
31/01/2023	247,57	93,33
28/02/2023	3.011,18	
31/03/2023	25.670,79	192,21
30/04/2023	17.392,19	2.025,74
31/05/2023	29.515,54	302,47
30/06/2023	41.412,87	
31/07/2023	2.563,95	
31/08/2023	3.322,92	
30/09/2023	4.233,52	924,66
31/10/2023	5.564,14	83,23
30/11/2023	878,13	131,52
31/12/2023	400,78	
<b>Total</b>	<b>134.213,59</b>	<b>3.753,16</b>

Diante do exposto, opina pelo julgamento do presente Auto de Infração como procedente em parte, no valor total de R\$ 3.753,16 (três mil, setecentos e cinquenta e três reais e dezesseis centavos), submetendo este entendimento à análise deste Conselho.

À fl. 806 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura 05/07/2024, e a informação de que *acompanha cópia da Informação Fiscal produzida pela Autuante*. Decorrido o prazo concedido, o defendante não se manifestou.

#### VOTO

O Defendente alegou ausência de segurança do lançamento tributário. Disse que a autoridade fiscal simplesmente relacionou as notas fiscais emitidas pelo contribuinte distrital, não juntando cópia de tais notas fiscais, tampouco avaliando os produtos que as compõem, além de que, em nenhum momento foram avaliados os CFOPs e quem são os destinatários dos mesmos, o que é imprescindível no presente caso.

Afirmou restar claro que seria imprescindível que o Fisco ao lavrar o auto de infração combatido tivesse demonstrado cabalmente que todas as operações por ele levantadas atendem aos critérios exigidos pela Lei para enquadrar aquela operação dentro da regra matriz de incidência tributária.

Observo que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo Autuante e nos documentos fiscais; e foram fornecidas ao Defendente as cópias dos mencionados demonstrativos.

A descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de fundamentação e motivação. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Não se constatou prejuízo ao defendante, considerando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a

ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento do lançamento efetuado, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar apresentada na Impugnação.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2023.

De acordo com a descrição dos fatos, o Autuado não recolheu o ICMS correspondente ao Diferencial de Alíquota nas vendas para destinatários consumidores finais, não contribuintes do imposto, situados no Estado da Bahia, contrariando a Emenda Constitucional 87/2015 e Lei Complementar 190/2022.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Observo que por meio da Emenda Constitucional 87, de 16/04/2015, foram alterados os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, de forma que *“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”*.

Vale ressaltar, que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual foi atribuída ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

O Defendente alegou que mercadorias que constam nas notas fiscais emitidas por força de convênios, como por exemplo o Convênio CONFAZ nº 162/94, são tratadas como isentas, uma vez que são medicamentos utilizados no tratamento do câncer, entre outros convênios e protocolos de natureza similar, que não foram observados.

Também alegou que destinatários de mercadorias, contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, e que, portanto, são estes, enquanto destinatários, os responsáveis pelo recolhimento do ICMS nos termos do art. 155, § 2º, VII, alíneas “a” e “b” da Constituição Federal, o que também não foi observado. Disse que identificou notas fiscais que tratam de remessa de mercadoria pelo Impugnante, estabelecido no Distrito Federal, a consumidores finais localizados neste Estado, contribuintes do imposto.

Alegou, ainda, a existência de operações de entrega por conta e ordem, onde o imposto se encontra destacado no documento fiscal de venda, que não é o documento apontado pela autoridade fiscal quando da lavratura dos autos de infração, que igualmente não foi observado. Explica que em sua maioria, a ausência do ICMS-DIFAL nas referidas operações é justificada por se tratar de Venda a Ordem – CFOP 6119, com destaque do ICMS-DIFAL nas notas de Remessa de CFOP – 6923, onde de fato houve a circulação de mercadoria.

Na Informação Fiscal, o Autuante disse que procedeu à revisão de todos os itens constantes no Anexo 1 - Demonstrativo de Apuração do ICMS DIFAL não recolhido, à luz dos argumentos trazidos pelo Autuado, considerando as novas informações apresentadas em sua peça impugnatória. Como resultado, acatou parcialmente as alegações, pelas razões expostas.

Quanto às mercadorias isentas, ressaltou que conforme determina o Convênio ICMS 162/1994, acata os argumentos defensivos, em razão do que concorda com a exclusão, no citado Demonstrativo, da nota fiscal 001.234.968, referente ao medicamento KYTRIL IMG AMP IML.

Em relação às mercadorias destinadas a contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, acatou os argumentos do Autuado, devendo por essa razão serem excluídas do auto de infração as notas fiscais 894630 e 965268;

Sobre as operações de entrega por conta e ordem, disse que realizou a conciliação de todas as notas fiscais constantes da autuação, sob CFOP 6119, com as respectivas notas fiscais de remessa, sob CFOP 6923, a partir das chaves de acesso fornecidas pelo contribuinte (documentos 03 e 04 da impugnação), com a finalidade de confirmar a natureza de cada operação e a correta indicação do imposto nos documentos fiscais correlatos.

Informou que identificou para a maior parte das operações, que os argumentos do contribuinte são válidos, em razão do que acata parcialmente suas alegações; acosta ao presente PAF o "Anexo IA — Demonstrativo de Apuração do ICMS não recolhido", revisado, indicando, para cada nota fiscal, o resultado da análise, tendo sido confirmada a existência da nota de remessa para cada item de mercadoria específico, e o devido destaque do imposto.

Quanto às operações de entrega por conta e ordem para as quais o Defendente apresentou nota de remessa descrevendo mercadorias distintas daquelas relacionadas na nota de venda. Por exemplo, a nota fiscal 916349, chave de acesso 53230412420164000904550010009163491459346202, referente ao produto "KETAMIN (Cl) 50 MG/ML CX 25 F/A IOML sendo que nota fiscal de remessa indicada pelo Defendente, de número 850355, referente à chave de acesso 53230112420164000904550010008503551451130538, informada na peça impugnatória, se refere a outro produto: "ENBREL 50 MG PFS CX 4 IVIYCLIK (G)".

Disse que esse e outros casos da mesma natureza estão indicados no demonstrativo Anexo IA, coluna "Análise", com a observação "NF indicada na impugnação refere-se a operação com mercadoria distinta da NF da autuação".

Também informou que foi mantida a autuação, os casos em que o Defendente não apresentou contestação; como exemplos cita as NFs 849844 e 910289, identificadas na coluna "Análise" com a observação "Débito não impugnado pelo contribuinte".

Acatando parcialmente as alegações do contribuinte, elaborou novo demonstrativo de débito e o valor do presente Auto de Infração deve ser modificado, conforme quadro à fl. 766, apurando o débito total de R\$ 3.753,16 (três mil, setecentos e cinquenta e três reais e dezesseis centavos).

Vale destacar que à fl. 806 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura 05/07/2024, e a informação de que *acompanha cópia da Informação Fiscal produzida pela Autuante*. Decorrido o prazo concedido, o defensante não se manifestou.

Sempre que o Autuado aponta fatos e dados divergentes daqueles mencionados e apurados na autuação fiscal, deve ser analisada a documentação do Contribuinte, sendo de responsabilidade do preposto fiscal a análise dos documentos apresentados e elaboração de demonstrativos apurando a existência ou não de débito remanescente. No caso em exame, após a informação fiscal, não foram aduzidos fatos novos ou anexados aos autos novos demonstrativos e documentos.

Portanto, embora o Impugnante não tenha acatado expressamente os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte. Portanto, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal.

Vale salientar, que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas. No presente caso, com base na descrição feita pela defesa e nos esclarecimentos prestados pelo autuante, conlui pela subsistência parcial do presente lançamento.

O Defendente requer que o envio de comunicações, notificações e intimações expedidas sejam encaminhadas para o endereço do contribuinte e também para o endereço de seus patronos indicados no rodapé da presente defesa. Que todas as intimações sejam realizadas em nome dos patronos SAULO VINÍCIUS DE ALCÂNTARA, inscrito na OAB/SP 215.228, CELSO CORDEIRO DE ALMEIDA E SILVA, inscrito na OAB/SP 161.995, os quais podem ser também encontrados por meio do endereço eletrônico [cecas@celsocordeiroadv.com.br](mailto:cecas@celsocordeiroadv.com.br) e no telefone (16) 3512-7177, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281071.0001/24-9, lavrado contra **CM HOSPITALAR S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 3.753,16, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA