

A. I. N° - 269274.0002/20-2
AUTUADA - CASA PADIM ATACADO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ LUIZ OLIVEIRA MACEDO
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.08.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0135-05/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU PARA ATIVO IMOBILIZADO. Após análise das operações mês a mês, com situações que não justificam a cobrança da diferença de alíquota no montante lançado, inclusive no que diz respeito a imposto que pertence à origem e não ao destino, fez-se o recálculo da exigência inicial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cabe inicialmente registrar que o presente relatório obedece às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, mormente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, especialmente direcionado para as sessões virtuais de julgamento.

O lançamento de ofício em tela, lavrado em 31/03/2020, no total histórico de R\$ 76.880,90, apresenta a suposta irregularidade abaixo:

Infração 01 - 06.05.01 - Falta de pagamento da diferença de alíquota (DIFAL), em face de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo.

Fundamentação legal, data da ocorrência dos fatos geradores e valores consignados se encontram no corpo do auto de infração.

Entre outros documentos, foram anexados ao lançamento de ofício: cientificação de início da ação fiscal, demonstrativos analíticos e sintéticos do valor calculado da DIFAL, CD contendo arquivos eletrônicos.

Na sua impugnação, o contribuinte:

Para novembro de 2015, sustenta que houve cobrança de imposto em face de compra de veículos oriundos do Espírito Santo. Nessa operação, a alíquota interestadual é de 12%. Acontece que a mesma deve ser internamente tratada também com 12%, com fulcro no art. 16, III da Lei nº 7.014/96. Logo inexistente diferença a cobrar.

Em face de produtos adquiridos de empresas optantes do Simples Nacional, também não há diferenças a exigir, posto que é de se considerar a redação do art. 17, § 6º da Lei n. 7.014/96 em vigor até 21.12.2017.

Para janeiro de 2016, diz que outros erros foram encontrados. O primeiro em função da mudança da forma da base de cálculo ocorrida no início do ano, mas a auditoria aplicou a legislação posterior ao fato gerador, ao arrepio da irretroatividade. Ademais, não foi cumprido o disposto no § 6º do art. 17 da Lei do ICMS da Bahia, dado que a diferença de alíquota não foi calculada corretamente. O mesmo erro ocorreu no mês seguinte.

Para março de 2016, o erro foi outro: apenas diferença de soma no sistema, de sorte que a empresa reconhece o valor de R\$ 6,88 a pagar.

Para julho de 2016, houve diferença do cálculo quanto à nota 734795, onde corretamente utilizou-se a alíquota interna de 12%, conforme inciso III do art. 16 da Lei 7.014/96. No entanto, na autuação a alíquota interna utilizada foi de 18%, em contradição ao previsto em lei.

Para agosto de 2016, houve novamente erro quanto à interpretação do crédito oriundo de aquisições de empresas do Simples Nacional. É que a autuação se valeu da alíquota de ICMS destacado na nota. No entanto, nos termos do § 6º do art. 17 da Lei de Regência do ICMS, o percentual utilizado é equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, cujos percentuais são 7% e 12%, conforme sobejamente explicado.

Para fevereiro de 2017, foi constatado o mesmo raciocínio anterior: que nas compras de fornecedores do Simples Nacional, o auditor não usou a diferença das alíquotas interestaduais, mas sim a de destaque do “Simples”. Sucede que, com base no § 6º do Art. 17 da Lei do ICMS/BA, o percentual utilizado é equivalente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, dado que esse era o entendimento vigente ao tempo do fato gerador.

Para abril de 2017, o fisco usou a DIFAL pelo fato dos produtos não terem destaque de ICMS na NF por ter encerrado a tributação na entrada, posto serem mercadorias substituídas. No entanto, no presente caso deve-se também aplicar o diferencial de alíquota, por expressa previsão legal.

Para maio de 2017, tem-se diferença do cálculo de ICMS referente à NF n. 958210, onde na alíquota interna foi utilizado o percentual de 12%, conforme inciso III do art. 16 da Lei 7.014/96. Como o produto foi um Furgão, a alíquota aplicável é a de 12%. Ainda nesse ponto, tem-se que nas compras do Simples Nacional o regramento deve ser o aqui indicado e não o ocorrido na infração.

Para junho de 2017, as NFs 108437 e 108453 referem-se à aquisição de dois veículos, cujo raciocínio é o mesmo acima esposado: não há diferença de alíquota a completar.

Junta planilha (Anexo I), com a comprovação de que, cada indicação de violação da norma foi devidamente refutada, a fim de que não reste qualquer dúvida sobre o acerto do contribuinte.

Pede, ao final, diligência.

Defendente junta instrumentos de representação legal.

No seu informativo fiscal o autuante:

Considerando a NF 89240 emitida em 30/10/2015, constata ter sido aplicada alíquota de 12% para uma base de cálculo reduzida, correspondendo a uma carga tributária de 7% do valor da operação. Logo, foi usada a carga tributária correspondente em cada operação interestadual, haja vista que no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96 leva em consideração o valor da operação ou prestação do serviço.

Em verdade, pondera que a autuada não observou com detalhes o cálculo utilizado na planilha eletrônica anexada junto a este PAF, a saber:

Na coluna “DIFAL FISCO” da planilha apresentada, observa que só existe um critério de cálculo para se achar o valor do “imposto a pagar” que é exatamente o que cita a autuada, ou seja, o que consta do § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96 com redação válida até 21/12/17, atentando-se para a irretroatividade.

Esclarece que a mudança da base de cálculo do ICMS ocorreu a partir de 01/01/2016, observado pela auditoria, conforme se vê na coluna “BC DIFAL FISCO” da planilha eletrônica. Nesta coluna, a partir de 01/01/2016, é levado em conta que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas deve integrar a base de cálculo. Nesse caso, não foi considerada alíquota diferenciada para esse item porque este produto não está enquadrado na relação do Art. 16, III, “a”, “b” e “c” da Lei nº 7.014/96, consoante se vê da NCM do produto.

Nestes casos das notas fiscais 958210 (05/2017), 108437 e 108453 (06/2017) foram consideradas alíquotas diferenciadas de 12% porque estes produtos estão enquadrados na relação do Art. 16, III, “a”, “b” e “c” da Lei nº 7.014/96, conforme NCM abaixo:

“87.16 Reboques e semirreboques, para quaisquer veículos; outros veículos não autopropulsados; suas partes. 8716.39.00 – Outros”

Vindo o PAF para este Conselho, sob outra relatoria, decidiu-se por diligência no intuito do autuante apresentar demonstrativos mais analíticos, com desdobramento dos itens e cálculo da DIFAL, e posterior manifestação empresarial, além de réplica da auditoria.

Na oportunidade, o autuante:

Mostra como fez o cálculo da DIFAL, a saber:

Na coluna “BC DIFAL FISCO”:

Até 31/12/2015, aplicou a redação originária da Lei nº 7.014/96, efeitos até 31/12/15: “XI - nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem”.

A partir de 01/01/2016, aplicou a redação dada pela Lei nº 13.373/15, efeitos a partir de 01/01/16: “XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do *caput* do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo”.

Pode-se notar na planilha que nas células desta coluna (BC DIFAL FISCO), a partir de 01/01/2016, os valores são calculados segundo a fórmula matemática “(VALOR – DESCONTO + FRETE + IPI) / (1 - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DECIMAL)”, para que se tenha o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrado na base de cálculo do imposto.

Na coluna “DIFAL FISCO”:

Até 21/12/2017, aplicou a redação originária, efeitos até 21/12/17: “§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto”, conforme a Lei nº 7.014/96 (ICMS BAHIA).

Pode-se observar nesta planilha que o cálculo está individualizado, tanto na coluna “BC DIFAL FISCO” quanto na coluna “DIFAL FISCO” por item das notas fiscais relacionadas. Além disso, tem-se os valores totais mensais do “DIFAL FISCO”, subtraídos dos valores recolhidos pelo contribuinte referentes à diferença de alíquotas de cada mês (DIFAL CONTR), resultando em valores de “DIFERENÇA DA DIFAL” individualizados a cada mês.

É neste campo “DIFAL FISCO” da planilha que podem ser identificadas as alíquotas internas aplicadas no cálculo para cada item da planilha, inclusive as alíquotas para os produtos submetidos a algum regime de tributação reduzida.

Razões reiterativas das partes.

Processo redistribuído para esta relatoria.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória adicional, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto. É o relatório.

VOTO

Do ponto de vista formal, a autuação obedece aos requisitos de lei. Inexistem pontuações pelo órgão de preparo de haver manifestos intempestivos. Representação legal admitida. Princípios processuais administrativos também observados.

Indefiro qualquer pedido adicional explícito ou implícito de diligência e/ou perícia, vez que já presentes os elementos instrutórios necessários ao deslinde da discussão.

Trata-se de exigência de DIFAL em face de aquisições de mercadorias para ativo fixo e/ou consumo. Vamos à análise dos aspectos controvertidos:

Para novembro de 2015, houve aquisição do Espírito Santo de veículo automotor, NF 89240, chave de acesso '32151027724806000189550330000892401001631004'. A carga tributária pertencente ao estado capixaba foi de R\$ 27.649,98, equivalente a 7%, porquanto a porção que cabe à Bahia é de 5%, isto é, R\$ 19.750,00. Veja-se que R\$ 395.000,00 multiplicados por 12% dão R\$ 47.400,00, carga tributária total a incidir na operação, com a repartição de receita atrás mencionada. DIFAL cobrada corretamente.

A empresa também alega que a DIFAL foi cobrada com erro porque as aquisições decorreram de fornecedores optantes do Simples Nacional, haja vista o conteúdo do art. 17, § 6º, da Lei 7.014/96, redação vigente na época dos fatos jurígenos. Isto ocorreu em novembro de 2015, janeiro, fevereiro e agosto de 2016, abril, maio, junho, agosto e setembro de 2017.

O dispositivo a ser aplicado no corrente caso é aquele do art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96, cuja redação é a seguinte:

Até 31/12/2015:

“XI - nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem.”

A partir de 01/01/2016:

“XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.”

Vimos que a fiscalização assim procedeu. Mas o raciocínio deve ser aplicado a partir da lógica da DIFAL. É que tal diferença surgiu da necessidade de haver repartição de ICMS entre os Estados de origem e destino, no que diz respeito às operações interestaduais de mercadorias para ativo fixo, uso ou consumo.

O que não pode ocorrer é o Estado de destino apropriar-se do imposto que seria pago em favor da unidade de origem. Assim, se a mercadoria é comprada de empresa sediada na Região Sul, por exemplo, caberá ao estado da Bahia a DIFAL de 10%. E não cobrar a diferença entre a carga aplicada pelo fornecedor optante do “Simples” e a alíquota interna vigente na época.

Sendo assim, houve exagero na cobrança da DIFAL nestes casos, de sorte que esta relatoria fez os ajustes quantitativos cabíveis, seguindo este fio de raciocínio.

Outro argumento defensivo vai na linha do fisco ter retroagido para o período autuado a redação do art. 17, § 6º, da Lei 7.014/96, cujos efeitos iniciaram-se em 22.12.2017. Acontece que o dispositivo a ser aplicado no caso é o art. 17, XI, atrás citado. Assim, inexistiu a alegada irretroatividade.

Não obstante esta relatoria tenha o entendimento de que a norma de integração do ICMS na base tenha raízes na LC 87/96, rendemo-nos ao entendimento prevalecente neste Conselho, em homenagem à colegialidade, no sentido de seguir a metodologia de cálculo de acordo com os comandos normativos de cada época. Neste trilho, a exigência é pertinente.

Para março de 2016, o empresário alega ter ocorrido diferença de soma no sistema, de modo que admite pagar R\$ 6,88. Matéria tornou-se incontroversa.

Para julho de 2016, verifica-se na NF 734795 (l. 109 da planilha fiscal) que o produto ali descrito teve a NCM de 87163900. Efetivamente, não se pode atribuir a mercadorias com esta classificação fiscal a alíquota de 12%, por não estar apontada no art. 16, III, da Lei 7014/96. DIFAL cobrada corretamente.

Para abril de 2017, a empresa afirma que o fisco cobrou a DIFAL em relação a produtos já com fase de tributação encerrada. Compulsando-se a planilha fiscal, verifica-se neste mês haver indicação de autopeças, com indicação de 0% de alíquota na origem, a exemplo de bomba e silencioso. Os fornecedores vieram de São Paulo, o que ensejaria uma alíquota de 7% na origem. Falta saber se houve retenção da DIFAL pelo fornecedor, situação que não ficou bem contraposta pelo contribuinte. Todavia, a carga que pertence à Bahia é a diferença entre a alíquota interna e interestadual, não cobrar a carga inteira, tal qual ocorreu com os fornecedores do Simples Nacional, antes apreciado. Os demais itens listados no mês não tiveram contestação. Exigência parcialmente procedente, inclusive com argumentos pró-contribuinte estendidos para os demais meses.

Para maio de 2017, tem-se diferença do cálculo de ICMS referente à NF n. 958210, onde na alíquota interna foi utilizado o percentual de 12%, conforme inciso III do art. 16 da Lei nº 7.014/96. Como o produto foi um Furgão, a alíquota aplicável é a de 12%. Ainda nesse ponto, tem-se também que nas compras do Simples Nacional o regramento deve ser o aqui indicado e não o ocorrido na infração. Conforme demonstrativo fiscal, l. 177, trata-se da aquisição de um veículo com alíquota interna de 12%, porque possui a NCM 8702.1000, com alíquota interestadual de 4%. Logo, o valor da DIFAL cobrado está correto.

Para junho de 2017, a empresa sustenta que as NFs 108437 e 108453 se referem à aquisição de dois veículos, com alíquota interna de 12%, posto que a NCM adotada foi de 8702.1000, sem no particular haver controvérsias. Aplica-se o mesmo raciocínio atrás exposto: Se a carga interestadual foi de 7%, a Bahia tem direito a 5%, conforme examinado em relação a novembro de 2015.

Portanto, em síntese e para ficar melhor esclarecido: retiramos da cobrança o que excedeu da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, no que diz respeito especificamente às compras de optantes do “Simples”, mais o que foi consignado com “alíquota zero” e teve exigência sem levar em conta a alíquota interestadual aplicável. Apenas como exemplo hipotético, para basear os demais decisores: Se a base de cálculo foi R\$ 200,00 e adotou-se a alíquota zero, mercadoria vindo da Região Sul (7%), por exemplo, o valor correto a cobrar será de R\$ 20,00 (10%) e não de 34,00 (17%).

Fincado nestes critérios, os meses de agosto de 2016, fevereiro, abril, agosto e setembro de 2017 foram “zerados”, nada devendo o contribuinte.

Os demais meses alcançados ficaram assim:

| MÊS | VLR PROCED |
|--------|------------|
| Nov/15 | 19.706,40 |
| Jan/16 | 223,58 |
| Fev/16 | 2.399,68 |
| Mar/16 | 6,88 |
| Jul/16 | 7.402,69 |
| Mai/17 | 4.666,18 |
| Jun/17 | 39.472,07 |
| Total | 73.877,48 |

Isto posto, é o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, no montante histórico de R\$ 73.877,48, mais os consectários.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269274.0002/20-2**, lavrado contra **CASA PADIM ATACADO DISTIBUIDOR DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 73.877,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR