

**PROCESSO** - N. F. Nº 207185.0015/19-7  
**NOTIFICADO** - IVAN COELHO PORTO & IRMÃOS LTDA.  
**EMITENTE** - PAULO ROBERTO MENDES LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ – COSTA DO CACAU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/01/2021

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0249-02/20NF-VD

**EMENTA:** ICMS FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. É devido o ICMS-DIFAL na entrada ou na 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 conforme art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, devendo apurar e recolher o ICMS-DIFAL na forma estabelecida no art. 305, 4º, inc. III do RICMS/2012. A autuada aborda na defesa matéria estranha ao objeto da autuação. Também não foram carreadas aos autos provas que pudessem elidir a acusação. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal – Fiscalização de Estabelecimento, foi lavrada em 16/08/2019, e exige crédito tributário no valor de R\$9.061,01, acrescido da multa de 60%, pelo cometimento da infração – **06.01.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto de 2015, junho 2017 e outubro de 2018.

Consta a seguinte informação do Auditor Fiscal: *“Falta de recolhimento de ICMS diferencial de alíquotas nas aquisições de bens do ativo, nos exercícios de 2015 a 2018, conforme planilha anexa”*.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, §4º, inc. III do RICMS/2012.

Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

A notificada impugna o lançamento, às fls. 12 a 15, onde inicialmente, frisa não concordar com a cobrança, em vista da interpretação dúbia, estapafúrdia e difusa, não interpretativa do art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/BA, inclusive com o disparate e dissimulação tributária de não considerar o crédito de ICMS existente, transmitido mês a mês pelo SPED, onde no último período soma R\$20.204,52, fato *“descaradamente”* desconsiderado na Notificação Fiscal, ora discutida.

Afirma que não puder *“...aceitar passivamente, como ‘bonecos de presépio’ que uma lei complementar (138 de 20/11/2010, amplamente contestada no meio acadêmico e tributário, no fim de sua ‘vida’, ao ‘apagar das luzes’, que ora é de 10 anos que já foi postergada diversas vezes, e que só agora a SEFAZ, por ação leonina e demoníaca, tenta usurpar o empresariado deste país, que já ‘moribundo’ jaz para geração de empregos e renda deste país, recebe uma mórbida cobrança, injusta e mal intencionada, onde somente a partir de janeiro de 2020 as empresas poderão usufruir do direito de crédito de ICMS nas entradas de mercadorias destinadas ao uso e*

*consumo do proprietário estabelecimento) o que fere a estipulação de outras restrições ao direito de crédito, além daqueles que a própria Constituição Federal previu, sob pena de estar ultrapassando o limite dos poderes que a Constituição outorgou”.*

Reafirma que a Constituição Federal assegura o direito ao crédito do ICMS decorrente de aquisições de bens destinados ao ativo fixo, uso ou consumo, pois não faz restrição ao uso desses créditos, não distinguindo as operações tributáveis.

Lembra que o ICMS é um imposto de competência estadual e tem suas regras delineadas pela Lei Federal nº 87/96, deixando para os Estados a competência para definir suas regras em regulamentos próprios. Contudo, estas regras não podem ultrapassar os limites da lei federal.

Ressalta que o art. 155 da Constituição Federal, consagra o princípio da não-cumulatividade do ICMS, confirmado pela Lei nº 87/96, no seu art. 20, e indaga: “*Será que a SEFAZ e sua fiscalização desconhece esse princípio???*”.

Cita como exemplo da não proibição do crédito, como acontece na maioria dos Estados, o Rio de Janeiro, transcrevendo os §§ 2º e 3º do Regulamento do ICMS daquele Estado.

Conclui que neste caso, o crédito deve estar “*excentricamente*” ligado a fabricação ou comercialização do produto.

Lembra que a cobrança, ora contestada, começou em 1997 quando foi editada a Lei Complementar nº 92, postergando o crédito para 2000, em 1999, posteriormente foi editada outra Lei Complementar, a de nº 99, postergando o crédito para 2003, que foi adiado para 2007 através da Lei Complementar nº 114.

Em 2007, novamente o direito ao crédito foi adiada para 2011 pela Lei Complementar nº 122 e em 2010, foi editada a Lei nº 138 adiando para 2020 e diz ser “*um absurdo, que em nome da imoralidade quer usurpar o empresariado deste país, já tão marginalizado*”.

Atribui o relatado adiamento do direito ao uso do crédito, a falta de interesse do governo Federal em resolver a demanda e aos governos estaduais, uma “*clara letargia e afronta as empresas geradoras de emprego renda*” e que por “*vil conveniência, tenha menos interesse ainda*” pois a permissão de uso dos créditos diminuiria o saldo de ICMS a pagar pelas empresas e consequentemente a arrecadação.

Defende que “*A lei complementar não pode, sem reserva nem restrição, ir estabelecendo limites ou requisitos para que os contribuintes usufruam das vantagens que o princípio da não-cumulatividade lhes dá. Muito ao invés, deve dispor de forma a assegurar-lhes o pleno exercício do direito de compensação que lhe encerra*”.

Solicita o cancelamento integral da Notificação Fiscal bem como a nulidade integral dos débitos cobrados.

O Auditor Fiscal presta a informação, fls. 22 e 23, onde inicialmente atesta a tempestividade da defesa, e pontua que diante da forma injuriosa e ofensiva adotada pelo notificado na defesa, pede que sejam riscados dos autos os termos ofensivos, uma vez que em nada contribuem para a solução da demanda.

Ressalta que provavelmente o notificado sequer leu com atenção os termos do lançamento que aponta débitos de 2015, 2017 e 2018 em razão de não ter escriturado os débitos relativos a diferença de alíquotas, pois não constam tais registros nos recibos de arquivos do SPED nos meses que foram apurados débitos a recolher, cópias anexas, assim como nas DMAs do período que se encontram “*zeradas*”.

Complementa que os arquivos do SPED, transmitidos ao Fisco não contém registros de débitos referentes a diferença de alíquotas, não foi apresentado qualquer DAE relativo ao recolhimento do DIFAL e que o suposto saldo credor existente em agosto de 2019, não pode servir para quitar os débitos apurados em agosto de 2015, junho de 2017 e outubro de 2018.

Quanto às questões de constitucionalidade dos procedimentos adotados, arguidas pela defesa, deixa de discutir, em razão de não ser a esfera administrativa, o foro competente para tal.

Conclui que a defesa não conseguiu elidir as exigências, porque é inconsistente e não comprovou a quitação dos débitos.

Pede a manutenção da Notificação Fiscal.

É o relatório.

## VOTO

Versa a presente Notificação Fiscal, sobre uma infração tempestivamente impugnada pelo sujeito passivo, inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, com a atividade econômica principal de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores e lubrificantes.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento contém o nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo; o valor do tributo e das penalidades, com indicação dos acréscimos tributários incidentes, demonstrados segundo as datas de ocorrência e em função da natureza dos fatos; a indicação dos dispositivos da legislação infringidos; a intimação e o prazo para apresentação de impugnação pelo contribuinte, de forma que atende ao que prevê o art. 51 do RPAF/99.

O contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal, através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 11/07/2019, fl. 03.

À fl. 08, consta mídia – CD onde estão gravados os arquivos que serviram de base para o lançamento, cujos levantamentos foram elaborados com os dados provenientes da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, por ele transmitida, de forma clara, sucinta e didática, contendo todos os elementos necessários ao perfeito entendimento da infração, dos documentos fiscais arrolados, número e chave de acesso, valores da base de cálculo o do imposto apurado, entregues ao contribuinte quando da cientificação da lavratura da Notificação, ocorrida em 29/08/2019, através de AVISO DE RECEBIMENTO DOS CORREIO – AR, fls. 09 e 10, circunstâncias que permitiram o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, o lançamento contém todos os elementos necessários exigidos pelo CTN, art. 142 e do RPAF/99, inexistindo possíveis nulidades.

No mérito, a acusação trata do não recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outros Estados, destinados ao ativo fixo do estabelecimento, cuja fundamentação se encontra na Lei nº 7.014/96, no seu art. 4º, inc. XV:

*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. (Grifei).*

Sendo a autuada contribuinte inscrito na condição normal, deve apurar e recolher o ICMS-DIFAL na forma estabelecida no art. 305, §4º, inc. III do RICMS/2012, ou seja: apurar, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, escriturando como débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, dentre outros valores, os correspondentes à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado e nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra Unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto.

A defesa concentra seus argumentos especificamente na questão da utilização do crédito fiscal decorrente das entradas de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, se valendo dentre outros questionamentos, o da inconstitucionalidade das leis complementares que ao longo dos anos, postergam esse direito de usufruto do crédito fiscal, entendendo se tratar de uma afronta ao princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 155 da Carta Magna.

Registro que apesar de tratar-se de matéria correlata, a defesa se afasta totalmente da infração, ora contestada, deixando de trazer argumentos e fatos que poderiam elidi-la, portanto, não lhe socorre, sendo desnecessário o uso de expressões inadequadas, utilizadas na defesa, inaplicáveis numa relação civilizada entre sujeito ativo e os contribuintes.

Quanto às questões de inconstitucionalidade das leis complementares, citadas na defesa, friso que o CONSEF, órgão competente para no âmbito administrativo julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária, carece de competência legal para apreciar matérias que questionam a constitucionalidade de normativos legais, e negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Contudo, é oportuno e pertinente tecer algumas considerações sobre a matéria abordada pela defesa, por se constituir único argumento defensivo.

Quanto à possibilidade do uso do crédito fiscal referente ao imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior, a Lei nº 7.014/96 estabelece no seu art. 29, § 1º:

*§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:*

*I - a partir de 1º de novembro de 1996, tratando-se de mercadorias ou bens, destinados ao ativo permanente do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;*

Ou seja, o uso do crédito fiscal decorrente de aquisição para o ativo fixo, é permitido. Contudo, é importante destacar que este uso, deve obedecer às regras estipuladas no § 6º do citado dispositivo legal, ou seja, a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

Lembro que a defesa, ao tratar dessa questão, refere-se ao uso do crédito fiscal decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, cometendo um equívoco, pois a Notificação Fiscal refere-se a aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo, situação distinta.

Portanto, trata-se de uma sequência de equívocos cometidos pela defesa: primeiro, não é vedado o uso do crédito fiscal decorrente de aquisições de mercadorias para o ativo fixo. Tal vedação aplica-se ao crédito decorrente de mercadorias destinadas ao uso ou consumo. Em segundo, a exação refere-se a falta de pagamento do ICMS-DIFAL, não de glosa de crédito fiscal.

Quanto a inconstitucionalidade das leis complementares que postergaram o direito de uso do crédito fiscal nas aquisições de mercadorias para uso ou consumo dos estabelecimentos, registro que o prazo foi prorrogado para 2033 através da Lei Complementar nº 171/2019.

Sobre a matéria, merece trazer ao lume, alguns pontos que julgo importantes.

É fato que a Constituição Federal consagra o princípio da não-cumulatividade do ICMS no art. 155, § 2º, inc. I. Contudo não se pode desprezar o que estabelece o inc. XII, alínea “c” do mesmo artigo, que inclui no rol das competências da lei complementar, disciplinar o regime de compensação do ICMS, de forma que o contribuinte apenas poderá usufruir dos créditos de ICMS, quando houver autorização da legislação complementar.

Assim, é claro que não há que se falar em inconstitucionalidade da lei complementar que prorroga a utilização dos créditos relativos a aquisição de bens adquiridos para uso ou consumo no próprio estabelecimento do contribuinte, e, mais, a disposição legal não viola o princípio da não-cumulatividade do ICMS como entende a defesa.

Razão pela qual a Lei Complementar nº 87/96, que dispõe sobre as regras do ICMS, tem autorização constitucional para estabelecer a norma, segundo a qual o creditamento do ICMS só poderia ocorrer para as mercadorias destinadas ao uso do próprio contribuinte que ingressassem em seu estabelecimento a partir de 01/01/1998.

A partir desta lei, sempre, via lei complementar, houve sucessivas modificações, estendendo a data a partir da qual o contribuinte poderia fazer o uso do crédito fiscal, sendo que atualmente essa data é 01/01/2033, conforme a Lei Complementar nº 171/2019.

Recentemente o Supremo Tribunal Federal em julgamento do Recurso Especial – RE 601.967, tratou da matéria. O recurso refere-se à Lei Complementar nº 122/2006, que postergou a data para uso do crédito fiscal decorrente das aquisições de mercadorias destinadas a uso ou consumo, para 1º de janeiro de 2011.

Com o julgamento, o STF sinalizou a amplitude dos limites da legislação complementar para regulamentar o ICMS, um precedente relevante, na medida em que muitas outras questões relacionadas ao conflito entre o que diz o legislador complementar e a Constituição, ainda tramitam no Judiciário.

Ao final, por maioria, o Plenário virtual definiu a seguinte tese:

- (i) *Não viola o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º, incisos I e XII, alínea “c”, da CF/1988) lei complementar que prorroga a compensação de créditos de ICMS relativos a bens adquiridos para uso e consumo no próprio estabelecimento do contribuinte.*
- (ii) *Conforme o artigo 150, III, “c”, da CF/1988, o princípio da anterioridade nonagesimal aplica-se somente para leis que instituem ou majoram tributos, não incidindo relativamente às normas que prorrogam a data de início da compensação de crédito tributário.*

Destarte, além de estranho à infração, o argumento da defesa não tem respaldo na jurisprudência da Corte Superior.

Considerando que não foram carreadas aos autos provas que pudessem elidir a infração, recorro ao RPAF/99, no que dispõe os artigos 140 a 143:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Por tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da notificação fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **207185.0015/19-7**, lavrada contra **IVAN COELHO PORTO & IRMÃOS LTDA.**, devendo ser intimado o notificado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.061,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR