

A. I. N° - 269358.0013/20-0  
AUTUADO - PORTAL VAREJO E DISTRIBUIDOR LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ LUÍS SOUSA SANTOS  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/04/2021

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0040-03/21-VF**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração não impugnada. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. 3. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. 4. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações não impugnadas. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Mantida a exigência fiscal. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Autuado não impugnou. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2020, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$59.834,50, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de outubro de 2015 e julho de 2016. Valor do débito: R\$38,57. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de agosto e novembro de 2015; abril, maio e agosto de 2016. Valor do débito: R\$42.801,04. Multa de 60%.

Infração 03 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro, setembro e novembro de 2015; fevereiro a maio, outubro a dezembro de 2016; fevereiro, março, maio a setembro e dezembro de 2017. Valor do débito: R\$8.536,48. Multa de 100%.

Infração 04 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de junho a outubro e dezembro de 2015; janeiro, março a agosto e outubro de 2016; setembro a novembro de 2017. Valor do débito: R\$768,32. Multa de 60%.

Infração 05 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de maio a outubro de 2015; agosto de 2016 e agosto de 2017. Valor do débito: R\$276,95. Multa de 60%.

Infração 06 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a julho, setembro, novembro e dezembro de 2015; janeiro a março de 2016; janeiro de 2017. Valor do débito: R\$856,68. Multa de 60%.

Infração 07 – 06.05.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, no mês de outubro de 2015. Valor do débito: R\$7,93. Multa de 60%.

Infração 08 – 06.05.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de junho, novembro e dezembro de 2015; janeiro, abril e outubro de 2016; abril a julho e novembro de 2017. Valor do débito: R\$2.725,73. Multa de 60%.

Infração 09 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016; janeiro a maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2017. Multa de 1% do valor das mercadorias, totalizando R\$3.822,80.

O autuado apresentou impugnação às fls. 78 a 80 do PAF. Diz que foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração, constituído sob o fundamento de ter havido supostas infrações totalizando o valor histórico de R\$ 59.834,50 (cinquenta e nove mil oitocentos e trinta e quatro reais e cinquenta centavos).

Reproduz a descrição das infrações 02 e 08 e apresenta o entendimento de que, “quando o Estado não atua com eficiência ao fiscalizar o contribuinte, transfere a este o ônus de provar que não deve um valor cobrado equivocadamente como se devido fosse”. Alega que ao examinar as infrações, constatou flagrantes irregularidade na lavratura do Auto de Infração.

Quanto à infração 02, observa que no levantamento realizado pelo autuante foi alegado apropriação indevida de créditos fiscais de ICMS referentes às aquisições de refrigerantes, bebidas quentes e fraldas. Afirma que tem o pleno conhecimento de que estes produtos eram tributados com base no RICMS-BA/2012, Decreto 13780/2012 - ANEXO 1, MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, com encerramento da fase de tributação.

Elabora relação constando as notas e páginas dos livros onde consta a escrituração das notas fiscais registradas sem o aproveitamento dos créditos, anexando os livros e as DMAs para comprovar que não houve apropriação dos créditos mencionados e para sanar as dúvidas. Afirma que apesar de constar esses créditos no arquivo SPED – ICMS/IPI, não foram apropriados de fato.

Sobre a infração 08, diz que no levantamento realizado não foi levado em consideração os tipos de operações, pois as notas em sua maioria se referem a remessas com os códigos fiscais CFOP 6949; não são aquisições para uso e consumo da empresa e sim materiais de propaganda e marketing dos fornecedores, por isso, entende que não há incidência de diferença de alíquota.

À luz do exposto, requer a procedência da Impugnação, para o fim de que seja reconhecida parcialmente a improcedência /nulidade do presente lançamento tributário.

O autuante presta **informação fiscal** às fls. 111 a 124 dos autos. Reproduz os itens do Auto de Infração e faz uma síntese das alegações defensivas. Diz que são improcedentes os argumentos do Autuado, e que, tecnicamente não elidem a obrigação tributária constituída, ressaltando que se observa a insurgência da defesa apenas quanto as Infrações 02 e 08.

Quanto à Infração 02 diz que a Defesa afirma que não houve apropriação dos créditos fiscais relativos às seguintes NF-e: 66919, 66920, 108660, 108661, 108662, 108663, 6041, 6042, 6043, 6044, 6045, 1985542, 265769, 6060, 6061, 137090, 266334, 6075, 6076, 6077, 215284, 110349, 16035 e 19609. Quanto à NF-e nº 9376 foi alegado que houve devolução.

Em relação às NF-e 118551, 8706, 8707, 8708, 8961, 8991, 8994, 8995, 9010, 9033, 9034, 9037, entende que há resignação pelo deficiente, uma vez que indica na coluna SITUAÇÃO/OBSERVAÇÃO a expressão CRÉDITO INDEVIDO, exatamente o diagnóstico a que chegou o Fisco.

Como prova do argumento defensivo, o autuado promove a juntada do que seria cópias avulsas do livro Registro de Apuração do ICMS e do livro Registro de Entradas relativos aos meses 08/2015 e 04/2016.

Menciona que o deficiente também afirmou ter feito a juntada das DMAs dos referidos meses, mas isto não se concretizou. Os citados documentos não integram o acervo probatório. Até porque, consultando a DMA relativa ao mês 08/2015 no sistema INC da SEFAZ verifica-se que tal informativo foi apresentado com valores zerados.

Informa que a ação fiscal se pautou na Escrituração Fiscal Digital – EFD apresentada ao Fisco pelo Estabelecimento autuado. Todos os demonstrativos que integram o lançamento têm a EFD como fonte, juntamente com as notas fiscais eletrônicas que a integram. Não existe a possibilidade atualmente de os contribuintes, obrigados à apresentação mensal de tal escrituração, alegarem e juntarem como prova livros avulsos que podem muito bem ser escriturados a posteriori, tendo como desiderato servirem como contraponto a levantamentos do Fisco desenvolvidos na perspectiva da escrituração fiscal digital, sua única fonte legal e regulamentar.

Nestes termos, diz ser dispensável afirmar que a EFD é registro obrigatório que deve ser escriturado com zelo e exatidão pelos estabelecimentos, nos termos previstos nos Artigos 247 / 253 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012. É nela que deve constar a totalidade dos registros de entrada, de saída e a respectiva apuração mensal do ICMS, abrangendo com exatidão todas as suas nuances.

Desse modo, assegura que todas as notas fiscais eletrônicas discriminadas no demonstrativo Anexo II, relativas a produtos sujeitos à substituição tributária, tiveram seus créditos indevidamente apropriados na Escrituração Fiscal Digital – EDF apresentada ao Fisco e que este fato constitui infração à sistemática legal do ICMS nos termos ali quantificados.

Quanto à NFe nº 9376, ressalta que sua eventual devolução não infirma o lançamento, uma vez que o tratamento fiscal desta quanto a produto sujeito a substituição tributária é via ajuste na conta gráfica.

Também afirma que não prospera a defesa parcial da Infração 08. Não constitui novidade para o Fisco que as aquisições / fornecimentos de material promocional por parte das empresas muitas vezes ocorrem por este CFOP genérico 6949, exatamente para propiciar a alegação de que não se trata de uma aquisição e, portanto, não se submeteria à tributação por diferença de alíquota. Diz que o argumento é insuficiente para ilidir a tributação levada a efeito. Trata-se de fornecimento de material de uso e consumo que se submete necessariamente à tributação do ICMS por diferencial de alíquota.

Conclui que estando presentes razões objetivas a justificar e amparar o lançamento, pede a procedência integral do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido suscitada questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada

violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, o defendante não apresentou questionamento em relação às infrações 01, 03 a 07 e 09, tendo em vista que foram impugnadas apenas as infrações 02 e 08. Dessa forma, inexiste lide a ser decidida referente aos itens não contestados.

Infração 02: utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de agosto e novembro de 2015; abril, maio e agosto de 2016. Demonstrativo às fls. 19 a 22 do PAF.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve obedecer ao que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária, conforme art. 290 do RICMS-BA/12.

O defendantе alegou que o levantamento fiscal se refere às aquisições de refrigerantes, bebidas quentes e fraldas, e que tem o pleno conhecimento de que estes produtos eram tributados com base no RICMS-BA/2012, Decreto 13780/2012 - ANEXO 1, MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, com encerramento da fase de tributação.

Elabora relação constando as notas e páginas dos livros onde afirmou ter efetuado a escrituração das notas fiscais registradas, sem o aproveitamento dos créditos, informando que anexa aos autos cópias dos livros e das DMAs. Assegurou, que apesar de constar esses créditos no arquivo SPED – ICMS/IPI, não foram apropriados de fato.

O autuante disse que o autuado promoveu a juntada de cópias avulsas do livro Registro de Apuração do ICMS e do livro Registro de Entradas relativos aos meses 08/2015 e 04/2016. Menciona que o defendantе também alegou juntada das DMAs dos referidos meses, mas isto não se concretizou. Consultando a DMA relativa ao mês 08/2015 no sistema INC da SEFAZ, verificou que o mencionado informativo foi apresentado com valores zerados.

Informou que a ação fiscal se pautou na Escrituração Fiscal Digital – EFD apresentada ao Fisco; todos os demonstrativos que integram o lançamento têm como fonte a EFD, juntamente com as notas fiscais eletrônicas, e atualmente não existe a possibilidade de contribuintes obrigados à apresentação mensal de tal escrituração alegarem e juntarem como prova livros avulsos, porque a Escrituração Fiscal Digital, é única fonte legal e regulamentar.

Assegurou, que todos as notas fiscais eletrônicas discriminadas no demonstrativo Anexo II, relativas a produtos sujeitos à substituição tributária, tiveram seus créditos indevidamente apropriados na Escrituração Fiscal Digital – EDF apresentada ao Fisco, e que este fato constitui infração à sistemática legal do ICMS, nos termos ali quantificados.

Quanto à NFe nº 9376, ressaltou que sua eventual devolução não infirma o lançamento, uma vez que o tratamento fiscal desta, quanto a produto sujeito à substituição tributária, é via ajuste na conta gráfica.

Observo que se considera escriturados os livros e prestadas as informações econômico-fiscais no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações. O §2º do art. 247 RICMS-BA/2012, prevê que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de

entrega.

O levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio de EFD. A correção de erros, se existirem é de responsabilidade do contribuinte, e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário, efetuado com base na contagem física do estoque. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro antes de qualquer ação fiscal.

A responsabilidade do contribuinte imposta pela legislação quanto à Escrituração Fiscal Digital, tem exatamente o objetivo de facilitar o envio de informações às Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, de forma que o foco de atuação do fisco e a escrituração realizada pelo contribuinte sejam facilitados por meio de um modelo único de lançamento, proporcionando fiscalizações e controles mais efetivos. Não é razoável aceitar que o contribuinte faça retificações e outros controles fora da EFD, porque seria atentar contra a própria essência dos controles pretendidos, que tem por fim evitar exatamente o que o impugnante pede: que o fisco busque outros livros e elementos além daqueles determinados pela legislação, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido.

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendantee tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações transmitidas por meio da EFD, ficando caracterizado que o levantamento fiscal foi efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas.

Entendo que a simples escrituração do crédito fiscal que a empresa não tinha direito, configura utilização indevida. Na situação presente, ficou comprovado que houve lançamento na escrita de créditos fiscais no período fiscalizado, não permitidos pela legislação do ICMS. Por isso, concluo que é devido o imposto apurado neste item do presente lançamento.

Infração 08: falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de junho, novembro e dezembro de 2015; janeiro, abril e outubro de 2016; abril a julho e novembro de 2017. Demonstrativo às fls. 46 a 48 do PAF.

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).

O defendantee alegou que o levantamento fiscal não levou em consideração os tipos de operações, pois as notas são em sua maioria de operações de remessas com os códigos fiscais CFOP 6949, não são aquisições para uso e consumo da empresa, e sim materiais de propaganda e marketing dos fornecedores, e entende que não há incidência de diferença de alíquota.

O autuante afirmou que não constitui novidade para o Fisco que as aquisições / fornecimentos de material promocional por parte das empresas muitas vezes ocorrem por este CFOP genérico 6949, exatamente para propiciar a alegação de que não se trata de uma aquisição, e, portanto, não se submeteria à tributação por diferença de alíquota. Diz que o argumento é insuficiente para ilidir a tributação levada a efeito. Trata-se de fornecimento de material de uso e consumo, que se submete necessariamente à tributação do ICMS por diferença de alíquota.

Constatou que no demonstrativo elaborado pelo autuante se encontram itens como graxa, caixa de papelão, rolamento, regulador elétrico Bosch, display fralda, jogo de manutenção, dentre outros, materiais que se caracterizam como de uso ou consumo.

Quanto ao argumento defensivo de que não houve operações com materiais de consumo, observo que não é devido o pagamento da diferença de alíquota, se a operação de remessa for realizada

com não incidência do imposto ou isenção decorrente de convênio, e tais situações não ficaram comprovadas neste PAF.

Pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens constantes no levantamento fiscal são típicos materiais de consumo, sendo, portanto, devido o imposto relativo à diferença de alíquotas. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente 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** o Auto de Infração nº **269358.0013/20-0**, lavrado contra **PORTAL VAREJO E DISTRIBUIDOR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.011,70**, acrescido das multas de 60% sobre R\$47.475,22, e 100% sobre R\$8.536,48, previstas no art. 42, inciso II, “a”, “b” e “f” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$3.822,80**, prevista no art. 42, inciso IX da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA