

N.F. N° - 279836.0003/21-0
NOTIFICADO - POLY FFS PLÁSTICOS LTDA.
NOTIFICANTE - JOÃO ROBERTO DE SOUSA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.02.2022

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0001-05/22NF-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. BENS DESTINADOS AO CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A Notificada deixou de recolher ICMS Difal nas aquisições interestaduais e internas de material de uso ou consumo. Apesar do procedimento da Notificada estar em desacordo com o RICMS/BA/12, restou verificado haver-se crédito suficiente em todos os períodos para abarcar os valores exigidos, sendo inconsistente a exigência de recolher-se o ICMS DIFAL. Afastada a exigência em relação ao descumprimento da obrigação principal. Aplicada penalidade em razão de descumprimento de obrigação acessória, convertida nos termos do art. 157 do RPAF/99. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime, instância única.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em 29/06/2021, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 6.148,30, mais multa de 60%, no valor de R\$ 3.817,75, totalizando o montante de R\$ 11.313,44, em decorrência do cometimento de uma única infração, cujo período de apuração se fez nos meses de outubro e dezembro de 2017.

Infração 01 – 06.02.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Enquadramento Legal: Art. 4º, inciso XV da Lei de nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/2012. Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei de nº 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de advogado, manifestando impugnação, apensada aos autos (fls. 13 a 17.), protocolizada no CONSEF/COORDENAÇÃO/ADMINIST. na data de 27/07/2021 (fl. 13).

Em seu arrazoado, a Notificada iniciou a impugnação realizando uma síntese da autuação com a capitulação, o enquadramento legal e a tipificação da multa, onde informou que analisando o lançamento, percebe-se que a Notificada, em realidade, foi autuada por ter compensado o valor do “DIFAL” devido no mês, a recolher, com créditos advindos dos recolhimentos de ICMS.

Defendeu **no tópico “Da Nulidade do Lançamento”** que a Notificada é uma empresa com atividade de industrialização e venda de embalagens plásticas, apura o imposto estadual pela sistemática de débito e crédito, tendo sido fiscalizada pelo Fisco o qual apurou suposto débito de ICMS relativo à falta de recolhimento de diferencial de alíquota pelas aquisições, em outras Unidades da Federação, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente, no entanto, ocorre que tendo em vista que a empresa é detentora de crédito de ICMS, acerca do débito pelas diferenças de alíquotas, deixou de recolher tais valores, tendo efetuado, a cada mês, o simples abatimento no crédito.

21/07/2021 11:17:47 LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS -RAICMS- MODELO P9						
RESUMO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO Operações Próprias						
CONTRIBUINTE: POLY FFS PLASTICOS LTDA INSC. EST.: 440.318-37	CNPJ: 01.029.001/0001-21					
FOLHA: 21	MÊS OU PERÍODO/ANO : Outubro/2017					
DÉBITO DO IMPOSTO	VALORES					
D É B <u>Diferença de alíquota</u> I T O	<table border="1"> <thead> <tr> <th>COLUNA AUXILIAR</th><th>SOMAS</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>6.148,30</td><td>0,00</td></tr> </tbody> </table>	COLUNA AUXILIAR	SOMAS	6.148,30	0,00	6.148,30
COLUNA AUXILIAR	SOMAS					
6.148,30	0,00					
001 -POR SAÍDAS/PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO 002 -OUTROS DÉBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)						
003 - ESTORNO DE CRÉDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)						
004 - SUBTOTAL		0,00				

21/07/2021 11:18:25 LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS -RAICMS- MODELO P9						
RESUMO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO Operações Próprias						
CONTRIBUINTE: POLY FFS PLASTICOS LTDA INSC. EST.: 440.318-37	CNPJ: 01.029.001/0001-21					
FOLHA: 25	MÊS OU PERÍODO/ANO : Dezembro/2017					
DÉBITO DO IMPOSTO	VALORES					
D É B <u>Diferença de Alíquota</u> I T O	<table border="1"> <thead> <tr> <th>COLUNA AUXILIAR</th><th>SOMAS</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>214,62</td><td>0,00</td></tr> </tbody> </table>	COLUNA AUXILIAR	SOMAS	214,62	0,00	214,62
COLUNA AUXILIAR	SOMAS					
214,62	0,00					
001 -POR SAÍDAS/PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO 002 -OUTROS DÉBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)						
003 - ESTORNO DE CRÉDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)						
004 - SUBTOTAL		0,00				
		214,62				

Afirmou, ao que parece, o Notificante entendeu que, independente da existência de saldo credor acumulado de ICMS, haveria a Notificada efetuar o recolhimento do “DIFAL”, e desde já, em preliminar, requer a Notificada a nulidade do lançamento, eis que ausente a descrição circunstanciada do fato que enseja o recolhimento do tributo, constando, apenas, que a Notificada deixou de recolher o DIFAL, não se atentando que, em que pese não ter recolhido diretamente, efetuou a compensação com seus créditos, conforme consta em seu Registro Fiscal.

Apontou, no mérito, que se cumpre observar que o crédito de ICMS da autuada é líquido e certo, porquanto foi devidamente apurado, e pré-existente ao débito referente à diferença de alíquota. Logo, a compensação com os créditos regulares do contribuinte, relativos às entradas de mercadorias e serviços, é legal, tendo sido devidamente escriturada.

Pontuou que tendo em vista que a própria Constituição (art. 155, II, §2º, I) determina que o ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, não há que se falar em falta de pagamento de DIFAL devidamente compensado.

Assinalou que a Constituição assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, inclusive aquela destinada ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, e segundo o princípio constitucional da não-cumulatividade, havendo créditos de ICMS, não há qualquer razoabilidade em impor uma interpretação, sem base legal, para impedir a Notificada de compensar o crédito existente em função de recolhimentos anteriores de ICMS, com o débito que se figura, sendo claramente abusiva a interpretação restritiva do Fisco Estadual diante de creditamento constitucional assegurado.

Assinalou que não permitir a compensação escritural, e impor o acúmulo de créditos de ICMS, implicaria impor ao contribuinte que o mesmo tenha que recorrer ao famigerado pedido de

restituição, cujas dificuldades burocráticas apostas pelos Estados ao ressarcimento do ICMS e excessos de obstáculos, levaria anos.

Complementou que a possibilidade de compensação dos créditos do ICMS com débitos de ICMS-DIFAL, além de decorrer da Constituição Federal, decorre da própria legislação estadual, especialmente do art. 305, § 4º, III, do RICMS/BA, não havendo o que se falar em falta de recolhimento de ICMS-DIFAL, uma vez que o imposto foi devidamente escriturado e compensado com o saldo credor da Notificada.

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, 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.

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

I - o valor resultante da aplicação da alíquota cabível à base de cálculo prevista para a operação ou prestação tributada, obtendo-se o valor a ser lançado na escrita fiscal do contribuinte;

II - o valor dos créditos estornados;

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

Finalizou rogando que seja anulada a Notificação Fiscal com base nas razões arguidas acima, e ultrapassada ou superada a preliminar de nulidade, requer que seja dada como improcedente a autuação com base na impertinência do lançamento conforme fundamentos *ut supra*, e, subsidiariamente, que seja convertido o julgamento em diligência para que o Auditor Fiscal verifique as informações aqui aduzidas, especialmente a quitação do ICMS-DIFAL através da compensação com créditos fiscais.

O Notificante prestou informação às folhas 59 e 60 onde iniciou descrevendo a notificação imputada à Notificada, e sintetizou a manifestação da Notificada consignando que esta apresentou cópias do Registro de Entradas e Apuração, Modelo P9, relativas aos meses de outubro a dezembro de 2017, indicando ter realizado o lançamento da DIFAL e que o imposto foi compensado com o saldo credor.

Informou que o Anexo Único desta instrução, apresenta cópia do Livro de Apuração do ICMS, de acordo com os arquivos magnéticos enviados pela Notificada para a SEFAZ, onde não é consignado nenhum valor a título de outros débitos. Ademais, há uma distorção entre os valores referentes aos saldos credores na Escrituração Fiscal Digital e na versão apresentada pela Notificada às fls. 51, 53 e 55 deste PAF.

Acrescentou que a EFD é obrigatória para os contribuintes do ICMS conforme art. 247 e 248 do RICMS/BA, e é a fonte utilizada pela fiscalização para avaliar se a legislação foi cumprida.

Finalizou com o opinativo da Procedência Total da Notificação Fiscal.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em **29/06/2021**, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 6.148,30, mais multa de 60%, no valor de R\$ 3.817,75, totalizando o montante de R\$ 11.313,44, em decorrência do cometimento de uma única infração (**06.02.01**) - **deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais**, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, cujo período de apuração se fez nos meses de **outubro e dezembro** de 2017.

Enquadramento Legal: Art. 4º, inciso XV da Lei de nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/2012. Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei de nº 7.014/96.

Em seu arrazoado, em apertada síntese, a Notificada **arguiu a nulidade do lançamento** uma vez que apura o imposto estadual pela sistemática de débito e crédito, lhe sendo imputado pelo fisco suposto débito de ICMS relativo à falta de recolhimento de diferencial de alíquota pelas aquisições, no entanto, é detentora de crédito de ICMS, e assim sendo, acerca do débito pelas diferenças de alíquotas, **deixou de recolher tais valores, tendo efetuado a cada mês o simples abatimento no crédito**. Consignou que em **que pese não ter recolhido diretamente, efetuou a compensação com seus créditos, conforme consta em seu Registro Fiscal**.

Apontou, no mérito, que **o crédito de ICMS da Notificada é líquido e certo**, porquanto foi devidamente apurado, **e pré-existente ao débito referente à diferença de alíquota**. Logo, **a compensação** com os créditos regulares do contribuinte, relativos às entradas de mercadorias e serviços **é legal**, tendo sido devidamente escriturada, sendo a possibilidade de compensação dos créditos do ICMS com débitos de ICMS-DIFAL, além de decorrer da Constituição Federal, decorre da própria legislação estadual, especialmente do art. 305, § 4º, III do RICMS/BA, não havendo o que se falar em falta de recolhimento de ICMS-DIFAL, **uma vez que o imposto foi devidamente escriturado e compensado com o saldo credor da Notificada**.

Finalizou rogando que seja anulada a Notificação Fiscal, se superada a preliminar de nulidade, requer que seja dado como improcedente com base na impertinência do lançamento conforme fundamentos *ut supra*, e subsidiariamente, que seja convertido o julgamento em diligência **para que o Auditor Fiscal verifique as informações** aqui aduzidas, especialmente a quitação do ICMS-DIFAL, através da compensação com créditos fiscais.

Verifico que a Notificada assentou na inicial de sua impugnação, questão preliminar de nulidade do lançamento, entretanto, percebo que esta se confunde com o mérito e com este será analisada.

Entendo que desnecessário se faz a realização da diligência suscitada, considerando que os elementos fático-probatórios já se encontram presentes nos autos.

Constatou que a lide desta notificação se tratou no discernimento do Notificante da **falta de recolhimento do DIFAL pela Notificada, das mercadorias adquiridas para consumo do estabelecimento constantes** nas Notas Fiscais de nºs. 116.640 e 225.029 (relacionadas ao mês de outubro/2017), no valor de **R\$ 6.148,30**, e de nº. 1.860.531 (relacionada ao mês de dezembro/2017), no valor de **R\$ 214,62**, onde assegurou, em cópia apostila do Registro de Apuração do ICMS, (fl. 60), da Notificada, extraído de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, não haver sido escriturado nenhum valor a título de “Outros Débitos” (Ajuste de Apuração/Dedução – Diferencial de Alíquotas).

Vale ressaltar, que o **Ajuste SINIEF 02 de 2009 trouxe a instituição e a obrigatoriedade** do uso da Escrituração Fiscal Digital – EFD (ratificado pelo art. 248 do RICMS/BA/12), a qual deverá compor a totalidade das informações **em meio digital, necessárias à apuração dos impostos** referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, **tendo substituído a escrituração e a impressão** dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e do IPI, Registro de Inventário, Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), e Registro de Controle da Produção e Estoque.

Tem-se que pelo disposto no artigo 155, inciso II e § 2º, incisos VII, alínea “a”, e VIII da Constituição Federal, e art. 4º e inciso XV da Lei Estadual de nº 7.014/96, **é devido o DIFAL do ICMS** na entrada no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria proveniente de outra Unidade da Federação, destinada a seu uso e consumo.

Assim, as operações fiscais sujeitas à incidência do ICMS, devido pelo diferencial de alíquotas, deverão ser declaradas na EFD detalhadamente, por meio de Ajustes de Apuração, os quais

serão informados no Bloco E (Registro E311 para DIFAL EC87/15), e **utilizados para registrar valores que influenciam na apuração do ICMS**, cuja mensuração depende **de informações globais do período**, os quais equivalem-se aos valores registrados, por força da legislação, nos campos “Outros Débitos”, “Estorno de Créditos” e “Estorno de Débitos” do livro Registro de Apuração do ICMS, nesta acepção, **deverão ser lançados como Ajustes de Apuração após o fechamento do mês, os créditos e débitos.**

Compulsando os autos (fl. 04 – Demonstrativo Diferença de Alíquota – Material uso/consumo), identifico que o Notificante constatou que os **valores notificados não constam lançados na EFD** em “**Outros Débitos**”, no Ajuste de Apuração do Registro E311 para DIFAL EC87/15, pois constou-se zerados no Registro de Apuração de ICMS (fl. 60).

De forma simplista, a apuração do ICMS ocorre por meio da técnica de encontro dos créditos e débitos, concretizando o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS (art. 155, §2º, inciso I CF). Assim sendo, para um determinado período fixado em lei, o sujeito passivo deve apurar todo o crédito fiscal, seja ele oriundo da aquisição de mercadorias e serviços, ou outros de outorga do Fisco (crédito presumido). Concomitantemente, deve-se apurar as operações de saída tributadas e **ao final do período fiscal, faz-se o encontro de créditos e débitos**. Se a compensação resultar em saldo devedor, há valores de ICMS a ser recolhido; de outro giro, se **resultar em saldo credor, não há ICMS a pagar e o saldo poderá ser transferido para o período seguinte**, (regra geral).

Todos os procedimentos acima indicados deverão ser escriturados e declarados na EFD, sendo que a **escrituração fiscal é uma das principais obrigações acessórias do contribuinte**, e permite que a administração tributária possa exercer seu controle e fiscalização quanto ao cumprimento da obrigação principal.

Nessa esteira, o art. 316 do RICMS/BA/12, estabelece que os créditos acumulados relativos a cada mês serão transferidos no final do período, e poderão ser utilizados pelo próprio contribuinte na compensação prevista no Regime Conta-Corrente Fiscal de apuração do imposto a recolher (art. 317 do RICMS/BA/12).

Em sequência, cotejando os autos, em específico o documento Registro de Apuração do ICMS da Notificada, trazido pelo Notificante em sua Informação Fiscal, verifico que registrou-se no **Saldo de Apuração** nas EFDs, que a Notificada vem acumulando **saldo credor de ICMS** em patamares **acima dos R\$ 300.000,00**, durante **todos os meses do ano de 2017**, e em contínuo acréscimo mensal até o patamar um pouco acima de R\$ 400.000,00, ao findar o ano de 2018, averiguado em consulta ao Sistema da Secretaria da Fazenda de Informações ao Contribuinte – INC, as Declarações e Apurações Mensais do ICMS – DMA, enviadas pela Notificada, onde constato informados **valores mensais** de saldo credor de ICMS para os meses dos anos de 2019 e 2020, em torno dos R\$ 400.000,00.

Do deslindado, os contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto, incluirão o valor do DIFAL que será lançado no Registro de Apuração do ICMS, junto com o cômputo dos débitos fiscais do período de apuração de ICMS, da atividade econômica do contribuinte, conforme inciso III, § 4º, do artigo 305 do RICMS/BA/12. Assim, entende-se que **como o DIFAL entra no cômputo dos débitos, se houver saldo credor**, não haveria se falar em recolhimento:

Art. 305 – No -regime de conta - corrente fiscal, os contribuintes apurarão, 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.

(...)

§ 4º Constitui – débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(.)

III – o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

No presente caso concreto, discordo das argumentações da Notificada quando afirma que “em que pese não ter recolhido diretamente, o débito pelas diferenças de alíquotas, **efetuou a compensação com seus créditos, conforme consta em seu Registro Fiscal**, tendo sido **devidamente escriturado e compensado com o saldo credor da Notificada**”, não sendo o averiguado, uma vez que o devido registro não fora efetuado mediante a Escrituração Fiscal Digital – EFD exigida legalmente, e utilizada pela administração tributária para exercer seu controle e fiscalização, e sim fora efetuada no livro físico **do Registro de Entradas e Apuração, Modelo P9 apresentado.**

Entretanto, é necessário reconhecer que tal qual aventado pela Notificada, o crédito de ICMS fora devidamente apurado, e se constitui pré-existente aos débitos da presente Notificação Fiscal, conforme trazido aos autos pelo Notificante (fl. 60), dos dados extraídos da EFD da Notificada, sendo este líquido e certo, uma vez que não fora contestado pelo Notificante, nos montantes de R\$ 346.922,73, para o mês de ocorrência de outubro de 2017, do débito do DIFAL no valor de R\$ 6.148,30, e de R\$ 359.076,94, para o mês de ocorrência de dezembro de 2017, do débito do DIFAL no valor de R\$ 214,62, entendendo-se ser **improcedente** a exigência de recolher-se o ICMS DIFAL nestas circunstâncias, uma vez existir saldo credor suficiente em todos os períodos para abranger os valores exigidos.

Ressalva-se que sendo a escrituração fiscal uma das principais obrigações acessórias do contribuinte, caberia no presente caso a punibilidade do descumprimento da norma tributária, que estipula **a entrega dos arquivos eletrônicos** contendo a totalidade das operações de entrada e de saída das prestações de serviços efetuadas e tomadas, **bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação.**

Destarte, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi verificada 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.

Em conclusão, e considerando a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, visto a comprovada existência de saldo credor antes e depois da ação fiscal suficiente em todos os períodos para abranger os valores exigidos do DIFAL a recolher, restou comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à mesma imputação, tendo em vista que a Notificada não procedeu à apresentação das entregas dos arquivos eletrônicos (Escrituração Fiscal Digital – EFD), referentes aos meses de ocorrência de **outubro e dezembro de 2017**, contendo a totalidade e nível de detalhes exigidos na legislação, converto o lançamento em multa nos termos do art. 157 do RPAF/BA/99, conforme transcrição a seguir, a multa prevista pelo **art. 42, inciso XIII-A, alínea “I “no valor de R\$ 1.380,00, por cada EFD entregue:**

Art. 157 - Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração da obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.

Ademais, recomenda-se à Autoridade Fazendária da circunscrição fiscal da Notificada, que intime a mesma, a fim de que proceda a correção de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, e também que se analise a pertinência e a possibilidade de renovação do procedimento de fiscalização, no sentido de certificar-se em outro procedimento a legitimidade dos créditos existentes lançados em volumes significativos pela Notificada, e que não compuseram o trabalho realizado pela Auditoria.

Do exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar em instância ÚNICA, **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal nº 279836.0003/21-0, lavrada contra **POLY FFS PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o notificado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.760,00**, prevista no art. 42, **inciso XIII-A, alínea “I”** da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2022.

TOLstoi Seara Nolasco - Presidente

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR