

N.F. Nº - 279836.0003/21-0
NOTIFICADO - POLY FFS PLÁSTICOS LTDA.
NOTIFICANTE - JOÃO ROBERTO DE SOUSA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.02.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 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	
	COLUNA AUXILIAR	SOMAS
001 -POR SAÍDAS/PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO		0,00
002 -OUTROS DÉBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO) <u>Diferença de alíquota</u>	6.148,30	
003 - ESTORNO DE CRÉDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)		6.148,30
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	
	COLUNA AUXILIAR	SOMAS
001 -POR SAÍDAS/PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO		0,00
002 -OUTROS DÉBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO) <u>Diferença de Alíquota</u>	214,62	
003 - ESTORNO DE CRÉDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)		214,62
004 - SUBTOTAL		0,00
CRÉDITO DO IMPOSTO		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 arrazoadado, 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.

Constato 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 aposta 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 § 2.º, 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), identifiquei 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, verifiquei 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 – DMAs, 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, **efetuiu 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 abarcar-se 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 abarcar-se 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 5ª 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