

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269200.0029/22-0
<b>RECORRENTE</b>	- ACEFLEX DO NORDESTE CONTENTORES FLEXÍVEIS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0188-01/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / IFEP NORTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTRANET 10/04/2025

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0050-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. As mercadorias adquiridas para consumo do estabelecimento não geram direito a crédito fiscal – art. 29, § 1º, inc. II, que somente será admitido em janeiro de 2033 – art. 33, inc. I da Lei Complementar nº 87/96. Ser beneficiário do PROBAHIA não elide a infração e confirma o creditamento indevido. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Afastada a arguição de nulidade pela suposta de inexistência de elementos suficientes para a identificação da base de cálculo do ICMS-DIFAL. O autuante procedeu na forma prevista no § 6º do inc. II do art. 17 da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos geradores. O ICMS-DIFAL foi resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 1ª JJF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, que, conforme o Acórdão JJF nº 0188-01/23-VD, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2022, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 54.060,95, em decorrência de duas infrações, a saber:

**Infração 01 - 001.002.002:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de março, maio a julho, setembro e outubro de 2019, janeiro e fevereiro de 2020. ICMS: R\$ 4.089,68, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02 - 006.002.001:** 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, nos meses de janeiro a abril, junho e dezembro de 2019, março a dezembro de 2020. ICMS: R\$ 49.971,27, acrescido da multa de 60%.

A Decisão da JJF, acórdão às fls. 34 a 37, inicialmente salientou que o processo se encontra revestido das formalidades legais, portanto, não acolheu a arguição de nulidade e, no mérito, concluiu serem procedentes as infrações, diante das seguintes considerações:

#### VOTO

(...)

No mérito, relativamente à infração 01, verifico que a exigência fiscal, no valor histórico total de R\$ 4.089,68, diz respeito ao creditamento indevido procedido pelo autuado, decorrente de aquisição de material de uso/consumo, sendo arrolados no levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante os seguintes itens: picolé,

pneu, tubo PVC e óleo lubrificante.

Por certo que referidos materiais não geram direito a crédito fiscal nas suas aquisições, haja vista que se trata de materiais de uso/consumo, considerando a atividade da empresa.

A alegação defensiva de que é beneficiário do PROBAHIA e, por isso, não poderia utilizar o crédito fiscal, apenas confirma que o crédito fiscal não poderia ter sido utilizado, conforme lançado na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Diante disso, a infração 01 é subsistente.

Quanto à infração 02, constato que não procede a alegação defensiva de que não possui elementos suficientes para a formação da base de cálculo do ICMS-DIFAL, razão pela qual requer anulação da autuação por ausência de elementos formais que assegurem sua exigibilidade.

O exame dos demonstrativos sintéticos e analíticos elaborados pelo autuante, no caso o sintético “ANEXO 05A\_Difal\_recolh\_a\_menor.xlsx”, e o analítico “ANEXO 05B\_Difal\_recolh\_a\_menor.xlsx”, permite constatar que não merece qualquer reparo o levantamento levado a efeito pela Fiscalização.

Verifica-se, claramente, que o demonstrativo analítico “ANEXO 05B\_Difal\_recolh\_a\_menor.xlsx”, elaborado pelo autuante, contém todos os elementos necessários em suas respectivas colunas sobre o item de mercadoria, o valor da mercadoria, a base de cálculo interestadual, a base de cálculo do ICMS DIFAL com a exclusão da alíquota interestadual e inclusão da alíquota interna, e o valor do ICMS DIFAL devido.

Na realidade, o autuante procedeu na forma determinada pelo § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, ou seja, o imposto a pagar foi o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Diante disso, a infração 02 é procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Notificado da decisão da Junta de Julgamento Fiscal, o sujeito passivo ingressou com o Recurso Voluntário, fls. 48 a 50, no qual inicia relatando os fatos, reproduzindo as infrações, para em seguida apontar que o julgamento na primeira instância manteve o Auto de Infração sem qualquer análise fática ou jurídica.

Argui nulidade do Auto de Infração, afirmando ser beneficiária do Programa PROBAHIA, através do qual lhe foi concedido crédito presumido de ICMS. Em contrapartida, a Recorrente fica proibida de tomar qualquer outro crédito fiscal de ICMS, razão pela qual, assegura que utiliza exclusivamente crédito fiscal presumido sobre todas as suas entradas, sem qualquer restrição as aquisições para uso e consumo.

Ressalta que existe autorização expressa na legislação vigente para creditamento de ICMS sobre aquisição de bens e serviços para uso e consumo próprio, prevista no art. 29 da Lei nº 7.014/96.

Pondera que, se a Recorrente goza de benefício de crédito presumido sobre todas as suas aquisições e, se o Estado da Bahia admite o crédito sobre aquisição de bens para uso e consumo, a tomada de crédito presumido sobre tais produtos é lícita.

Garante que não existiu duplo creditamento, mas tão somente do crédito presumido outorgado nos termos do Programa PROBAHIA, portanto, improcede a infração 01.

No item “RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - FALTA DE PARÂMETROS MÍNIMOS PARA IMPUGNAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA. ”, referindo-se à infração 02, aduz que o Auto de Infração não trouxe elementos os mínimos necessários para a análise da formação da base de cálculo do diferencial de alíquotas.

Salienta que a teor do § 6º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96, o imposto a ser pago deve ser o valor resultante da aplicação do percentual correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor da operação.

Aponta que no Auto de Infração, não há informações suficientes que permitam aferir com precisão qual foi a base de cálculo utilizada pelo Fisco para a cobrança do imposto,

impossibilitando o efetivo exercício do contraditório e ampla defesa, inquinando de nulidade o lançamento.

Lembra que nos termos do art. 39, inc. V do RPAF/99, o Auto de Infração deve conter elementos formais mínimos que permitam a identificação clara da infração cometida. No presente caso, ressalta que a falta de consideração da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na formação da base de cálculo do diferencial de alíquotas impediu a “*perfeita e correta*” compreensão dos cálculos efetuados pela Fiscalização, o cerceando do exercício da defesa, portanto, a infração 02 é nula.

Requer que o Recurso Voluntário seja julgado procedente, anulando o Auto de Infração.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a decisão da primeira instância, relativa às duas infrações, julgadas procedentes, que exigem o ICMS de *(i)* R\$ 4.089,68, decorrente do uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento; e *(ii)* R\$ 49.971,27 pela falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

O Processo Administrativo Fiscal preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal.

A Recorrente argui nulidade da infração 02 sob o argumento que no “*Auto de Infração, não há informações suficientes que permitam aferir com precisão qual foi a base de cálculo utilizada pelo fisco para a cobrança do referido imposto (...)*”.

Os fatos e demonstrativos apensados aos autos desmontam por completo o argumento recursal, tendo em vista que os valores lançados foram calculados, conforme memória de cálculo, explicitada no demonstrativo “ANEXO 05A\_Difal\_recolh\_a\_menor.xlsx”, e analiticamente por nota fiscal e tipo de mercadoria no demonstrativo “ANEXO 05B\_Difal\_recolh\_a\_menor.xlsx”, cujos dados foram obtidos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitida pelo contribuinte.

Ademais, os levantamentos dispõem de todas as informações necessárias para o perfeito entendimento da infração e dos valores calculados, inexistindo qualquer vestígio de algo inexato ou nebuloso que pudesse justificar a nulidade pretendida.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito na condição Normal, explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 2222-6/00 - Fabricação de embalagens de material plástico, além da fabricação de outros produtos têxteis, artefatos de material plástico para outros usos não especificado e comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários.

É beneficiária do Programa PROBAHIA, conforme Resolução nº 025/2013, publicada no Diário Oficial de 05/09/2013, que lhe concedeu os benefícios nos seguintes termos:

**I - Crédito Presumido** - fixa em 90% (noventa por cento) do imposto incidente o percentual de Crédito Presumido a ser utilizado pela empresa nas operações saídas de artefatos têxteis a partir de tecidos (big bags), pelo prazo de 15 (quinze), contados a partir de 1º de setembro de 2013.

**II - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS**, nas seguintes hipóteses:

a) pelo recebimento do exterior ou, relativamente ao diferencial de alíquotas, pelas aquisições em outra unidade da Federação, de máquinas, equipamentos, ferramental, moldes, modelos, instrumentos e aparelhos industriais e de controle de qualidade, e seus sobressalentes, para o momento em que ocorrer sua desincorporação do ativo imobilizado e;

b) nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.

**Art. 2º Fica vedada a utilização de demais créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de**

*serviços por parte de empresa.* (Grifo do relator)

O argumento apresentado contra a infração 01, mantida como subsistente na decisão de primeira instância, reforça e valida a acusação fiscal, tendo em vista que os créditos apropriados não se encontro com a condicionante do usufruto do benefício do Programa PROBAHIA, além de serem atualmente vedados pela Lei nº 7.014/96, art. 29, § 1º, inc. III. Portanto, não há reparos a fazer no acórdão, quanto a esta infração.

Ao combater a procedência da infração 02, a Recorrente apenas arguiu nulidade da mesma, já afastada linhas acima.

Ao analisar os demonstrativos analíticos, vejo que o autuante observou corretamente os dispositivos legais aplicáveis ao cálculo da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento.

Os fatos geradores apurados ocorreram em 2019 e 2020, sendo devida a exigência do ICMS-DIFAL, com base no disposto no art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 e o cálculo do imposto devido submete-se as regras contidas no art. 17, inc. XI, § 6º da citada lei, *verbis*.

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é: (...)*

*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. (Redação vigente dada pela Lei nº 13.373/2015, com efeitos de 01/01/2016 a 30/12/2021.) (...)*

*§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal. (Redação dada pela Lei nº 13.816/2017, com efeitos de 22/12/2017 até 30/12/2021.)*

O ICMS-DIFAL devido nas aquisições de bens do ativo ou de material de uso e consumo, portanto, deve ser calculada sobre o valor da operação, sem a tributação do estado de origem, com os acréscimos relacionados na Lei Complementar nº 87/96, e com tributação final do estado de destino, no caso a Bahia, sendo o imposto calculado por dentro, com aplicação da alíquota interna prevista para a mercadoria. Sobre base de cálculo encontrada, é aplicada a diferença de alíquotas devida na operação.

Trago como exemplo, o cálculo do ICMS-DIFAL devido na aquisição interestadual de material de uso e consumo de São Paulo, com valor total da operação de R\$ 1.000,00, tributado à alíquota de 7%.

Considera-se que o valor das mercadorias (R\$ 1.000,00) já contempla o ICMS incidente da operação interestadual, para apuração da base de cálculo do ICMS-DIFAL. Assim, deve-se, inicialmente, extrair o valor do imposto devido no estado de origem, no caso calculado à alíquota de 7%, e, em seguida, acrescentar o imposto da operação interna da Bahia, a alíquota de 18% e por fim, abater o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

- (a) Valor da mercadoria: R\$ 1.000,00;
- (b) IPI: R\$ 100,00;
- (c) Valor total da nota fiscal: R\$ 1.100,00 (valor da mercadoria acrescido o IPI);
- (d) Subtração do ICMS do estado de origem: R\$ 1.100,00 x 0,93 = R\$ 1.023,00;
- (e) Base de Cálculo para o ICMS-DIFAL: R\$ 1.023,00 ÷ 0,82 = R\$ 1.247,56;
- (f) ICMS-DIFAL: (R\$ 1.247,56 x 18%) - R\$ 70,00 (ICMS destacado na nota) = R\$ R\$ 224,56 - R\$ 70,00 = **R\$ 154,56**

Os cálculos do imposto como demonstrados na memória elaborada pelo autuante estão corretos.

Assim, diante de tais considerações, as razões recursais são insuficientes à reforma da Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269200.0029/22-0, lavrado contra **ACEFLEX DO NORDESTE CONTENTORES FLEXÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 54.060,95, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS