

A. I. Nº - 297248.0013/14-0
AUTUADO - ABDO AZIZ SUED GUIDEZ
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA REGIS
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS
INTERNET - 31/08/2015

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0168-03/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESENQUADRAMENTO DA CONDIÇÃO DE MICROEMPRESA OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE PARA NORMAL. APLICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA SOBRE OS ESTOQUES. Restou comprovado que o autuado aplicou alíquota superior a prevista na apuração do crédito fiscal. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/12/2014, exige ICMS, no valor histórico de R\$16.160,37, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em razão de aplicação incorreta de alíquota sobre as mercadorias constantes no levantamento das mercadorias em estoque, no último dia útil do mês em que recebeu a comunicação de desenquadramento da condição de Empresa de Pequeno Porte para Normal - (Infração - **01.02.47**).

Consta na descrição dos fatos: “Crédito Indevido. Mudança de Regime. Exclusão do Simples Nacional. Contribuinte comunicou utilização (indevida) de crédito fiscal nos termos do art. 226 do RICMS/2012. Falta de especificação das mercadorias isentas e não tributáveis e das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Erro no levantamento da base de cálculo e aplicação de alíquotas, inclusão de valores ref. operações com mercadorias cujo ICMS foi antecipado por substituição no montante do crédito apropriado, tais como: macarrão, biscoito, cervejas, refrigerantes e chocolates entre outras.”

O autuado apresenta defesa, fl. 72, informando que ocorrera um equívoco na relação de mercadorias em estoque para o aproveitamento do crédito em decorrência de sua mudança do Simples Nacional. Observa que a relação não deixava claro quais as mercadorias davam direito ao crédito.

Esclarece que elaborou nova relação detalhada, fls. 73 a 149, constando todo estoque separadamente de acordo com a situação tributária de cada uma delas, ou seja, sujeitas a substituição tributária, isentas e tributáveis que deram origem ao crédito.

Explica que restou totalizado um crédito de R\$28.086,53 que, por uma falha no sistema foram geradas informações errôneas e de acordo com a relação apresentada anteriormente ao Fisco somente se creditou do valor de R\$16.160,37.

Conclui querendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fl. 153, diz que articula os argumentos seguintes.

Destaca que o contribuinte foi autuado por ter apresentado ao fisco Comunicado de Utilização de Crédito Fiscal - por motivo de mudança de regime - em que houve falta de especificação de mercadorias isentas ou não tributáveis e, da mesma forma, não foram especificadas as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 226 do RICMS-BA/12, cujo teor reproduz.

Informa que o impugnante apresentou, na peça de impugnação, a título de correção dos equívocos acima mencionados, uma nova Relação de Estoque, nos termos do mencionado art. 226 do RICMS-BA/12, onde demonstra seu direito ao crédito no valor de R\$28.086,53, fl. 149.

Enfatizando que, diante dos fatos acima expostos e em homenagem ao Princípio da Verdade Material e ao Princípio da Informalidade que revestem o Processo Administrativo Fiscal, reconhecendo a improcedência da Infração.

Conclui pugnando que a exigência objeto da autuação seja convertida em Infração por descumprimento de Obrigação Acessória, por ter apresentado a autuada o Comunicado ao Fisco de forma irregular - tendo descumprido os preceitos expressos nas alíneas “a” e “b” do inciso III, do art. 226 do RICMS-BA/2012.

VOTO

O Auto de Infração acusa o autuado da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em razão de aplicação incorreta de alíquota sobre as mercadorias constantes no levantamento das mercadorias em estoque, no último dia útil do mês em que recebeu a comunicação de desenquadramento da condição de Empresa de Pequeno Porte para o regime Normal de apuração do imposto.

A autuação decorreu da apresentação pelo sujeito passivo de “Comunicado de Utilização de Crédito Fiscal”, fl. 08, que após análise o autuante constatou que escrituração do impugnante não especificava, conforme exigência determinada nas alíneas “a” e “b” do inciso III do art. 226 do RICMS-BA/12, i) - as mercadorias cujas operações subsequentes sejam isentas ou não-tributadas, nem ii) - as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, fl. 64.

O impugnante, em sede de defesa, acostou aos autos, fls. 73 a 149, nova “Relação de Mercadorias constantes em Estoque em 31/12/2013”, contemplando à exigência constante do dispositivo regulamentar citado, esclarecendo que o equívoco decorreu de uma falha em seu sistema que gerou erroneamente a relação que apresentou ao fisco. Explicou que em razão do erro se creditou somente no valor de R\$16.160,37, enquanto que o crédito correto ora apresentado é no valor de R\$28.086,53.

Na informação fiscal o autuante, depois de observar que a nova Relação de Estoque apresentada pelo defendente demonstra o seu direito ao crédito no valor de R\$28.086,53, invocou o princípio da Verdade Material, para reconhecer a improcedência da autuação e sugeriu pela aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Após analisar as peças que compõem os autos, constato que, apesar do contribuinte ter apresentado à repartição fazendária a comunicação escrita retificada, preenchendo o requisito necessário à utilização do crédito, estatuído pelo §2º do art. 226 do RICMS-BA/12, não carrou aos autos comprovação de que lançou em seu livro Registro de Inventário, como exige o §3º, o estoque como fora apurado, ou seja, atendendo ao previsto nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso III, todos do citado artigo.

É o que se depreende da inteligência do art. 226 do RICMS-BA/12, *in verbis*:

Art. 226. O contribuinte também escriturará livro Registro de Inventário, na forma prevista no art. 225, referente às mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação existentes em estoque:

I - na data do encerramento das atividades;

II - no último dia útil do mês anterior ao mês em que produzir efeitos a mudança do regime de apuração do imposto de conta-corrente fiscal para Simples Nacional, situação em que o estoque será valorado pelo preço de custo;

III - no último dia útil do mês anterior ao mês em que produzir efeitos a exclusão de contribuinte do Simples Nacional, passando a apurar o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal, devendo especificar:

- a) as mercadorias cujas operações subsequentes sejam isentas ou não-tributadas;*
- b) as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*
- c) as demais mercadorias sujeitas ao ICMS, que não as referidas no inciso II deste artigo, para fins de utilização do crédito fiscal a elas correspondente, a ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente no momento da aquisição, sobre o preço mais recente da mercadoria.*

§1º A escrituração de que cuida o caput deste artigo deverá ser realizada:

I - na hipótese do inciso I, até o momento da apresentação do pedido de baixa de inscrição;

II - nas situações previstas nos incisos II e III, no prazo de 60 dias, contado do primeiro dia do mês em que o reenquadramento começar a produzir efeitos.

§2º A utilização do crédito a que se refere a alínea “c” do inciso III deverá ser seguida de comunicação escrita dirigida à inspetoria fazendária do domicílio do contribuinte.

§3º O estoque apurado na forma deste artigo deverá ser lançado no Registro de Inventário, no prazo de 60 dias.

Cabe ressaltar que o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço, em conformidade com o Convênio SINIEF, de 15/12/70, devendo ser utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque. No caso específico do autuado, na qualidade de empresa de pequeno porte optante do Simples Nacional, que após o desenquadramento passou operar para o regime Normal de apuração - conta-corrente Fiscal, deve escriturar o livro Registro de Inventário adicionalmente com as especificações expressamente determinadas nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso III do referido dispositivo regimental.

Portanto, como ficou patente no Relatório Registro de Inventário Estoque em 31/12/2013”, fls. 12 a 59, que o sujeito passivo não lançou no livro Registro de Inventário na forma preconizada pela norma de regência e nem carreou aos autos qualquer comprovação de que procedera às correções ao apresentar a retificação da “Relação de Mercadorias para Aproveitamento do Créditos”. Assim, resta evidenciado o descumprimento da obrigação acessória estatuída na alínea “b” do inciso XVIII do art. 42 da Lei 7.014/96, in verbis:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

XVIII - R\$140,00(cento e quarenta reais):

[...]

b) pela escrituração irregular, em desacordo com as normas regulamentares, excetuados os casos expressamente previstos em outras disposições deste artigo;

Por fim, recomendo que a Inspetoria Fazendária que analise a possibilidade de nova ação fiscal, para apurar se o autuado procedeu à efetiva correção em sua escrituração, uma vez que retificada a relação de mercadorias em estoque para atender a exigência regulamentar provocou repercussão na apuração do imposto devido em todos os períodos subsequentes.

Assim, concluo que autuação insubsistente devendo ser a exigência a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista na alínea “b” do inciso XVIII, do art. 226 do RICMS-BA/12.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$140,00, na forma acima exposta. .

VOTO EM SEPARADO

O presente Auto de Infração exige ICMS, no valor de R\$16.160,57, sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal, em razão da aplicação incorreta de alíquota sobre as mercadorias constantes no levantamento do estoque no último dia do mês em que o Contribuinte recebeu a comunicação de desenquadramento da condição de Empresa de Pequeno Porte para Normal.

Em complemento, consta a informação de que o contribuinte comunicou a utilização de crédito fiscal, nos termos do art. 226 do RICMS-BA/2012. O crédito foi considerado indevido, por falta de especificação das mercadorias isentas, não tributáveis e enquadradas no regime de substituição tributária.

Foi acostada aos autos cópia de uma comunicação efetuada pelo autuado à Inspetoria Fazendária informando o crédito fiscal utilizado no mesmo valor lançado no livro Registro de Apuração do ICMS, na coluna “outros créditos”, encontrando-se a cópia do inventário sem a especificação quanto ao tipo de mercadoria (tributada, isenta, não tributada ou enquadrada no regime de substituição tributária), em desacordo com o previsto no art. 226, inciso III do RICMS-BA/2012.

Considerando que é reconhecido o direito à utilização pelo Contribuinte dos créditos fiscais provenientes das aquisições de mercadorias tributáveis, a glosa do valor total creditado pelo autuado indica a existência de equívoco na lavratura do Auto de Infração, no que diz respeito ao valor relativo ao crédito utilizado indevidamente.

Nas razões de defesa, o autuado alegou que houve uma falha em seu sistema que gerou erroneamente a relação que apresentou ao Fisco e, em razão desse erro, escriturou o crédito no valor de R\$16.160,37, enquanto o crédito correto é no valor de R\$28.086,53, anexando à defesa nova “Relação de Mercadorias constantes em seu Estoque em 31/12/2013”.

O art. 226, inciso III, do RICMS-BA/2012 prevê que o contribuinte deve efetuar levantamento do estoque de mercadorias, no último dia útil do mês anterior ao mês em que produzir efeitos a exclusão de contribuinte do Simples Nacional, passando a apurar o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal, devendo especificar as mercadorias cujas operações subsequentes sejam isentas, não tributadas, enquadradas no regime de substituição tributária e as demais mercadorias sujeitas ao ICMS, para fins de utilização do crédito fiscal a elas correspondente. Esse estoque apurado deve ser lançado no livro Registro de Inventário, no prazo de sessenta dias.

Observe que o inventário deve representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada na data estabelecida na legislação, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento realizado. Deve refletir a contagem física, efetuada pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento.

O Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2014, e somente após a ciência da autuação fiscal é que o autuado apresentou nova Relação de Estoque corrigindo os dados do levantamento que deveria ter sido realizado em 31/12/2013. Neste caso, ficou patente que além de o defendente não ter lançado o inventário na forma prevista no art. 226, III do RICMS-BA/2012, procedera correções apresentando nova “Relação de Mercadorias para Aproveitamento de Créditos”, retificando o crédito, do total de R\$16.160,37 para o valor de R\$28.086,53.

O lançamento do ICMS é efetuado por homologação, modalidade em que a constituição do crédito tributário é feita sem prévio exame da autoridade fiscalizadora. Neste caso, o sujeito passivo detém o dever legal de praticar as operações necessárias à determinação do valor da obrigação tributária, apurando os valores a título de crédito fiscal e de débito, determinando montante a recolher, independentemente da prática de qualquer ato pelo sujeito ativo, ficando ressalvada a possibilidade de o Fisco aferir a regularidade dos lançamentos efetuados e do pagamento realizado.

Para esse controle existe o Sistema de Fiscalização que compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Dessa forma, em relação ao valor lançado pelo autuado, a título de crédito fiscal, deve ser efetuada verificação de livros, documentos para comprovar a exatidão do valor creditado.

Entendo que restou evidenciado que o procedimento do autuado implica descumprimento de obrigação acessória pela escrituração irregular de livro fiscal e declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais prestadas por meio de DMA, sendo devido multa de R\$140,00, conforme as conclusões apresentadas pelo Relator.

Quanto ao valor do crédito a ser efetivamente considerado, a autoridade competente deve instaurar novo procedimento fiscal no sentido de apurar a efetiva correção da escrituração efetuada, inclusive a sua repercussão nos períodos de apuração subsequentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0013/14-0**, lavrado contra **ABDO AZIZ SUED GUIDE**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$140,00**, prevista no art. 42, XXVIII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/ VOTO EM SEPARADO

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA