

ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)
N.F. N° - 206856.0002/18-1
NOTIFICADO - NERES BRITO EIRELI
NOTIFICANTE - JOILSON MATOS ROUCA
ORIGEM - INFAS ILHÉUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.05.2021

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0160-06/21NF-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL. A constituição indevida de crédito fiscal por meio da escrituração equivocada de entrada de mercadorias já tributadas pelo regime de substituição é ilícito tributário violando as disposições contidas no artigo 290 do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/12, assim como o inciso II do §4º do art. 29 Lei de nº 7.014/96. Infração subsistente. Instância única. Notificação Fiscal **PROCEDENTE.** Decisão unânime

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em 30/03/2018 exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$5.091,86 mais multa de 60%, equivalente a R\$3.055,12 e acréscimo moratório no valor de R\$1.870,10 perfazendo um total de R\$10.017,08 em decorrência do cometimento de uma única infração cujo o período apuratório se fez nos meses dos exercícios de 2013, 2014 e 2015.

Infração 01 – 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

Enquadramento Legal: Artigo 9º e art. 29 §4º inciso II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12. Multa tipificada no art. 42, inciso VI, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de advogado, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 28 a 33), e documentação comprobatória às folhas 34 a 36, protocolizada na CORAP SUL/PA ILHÉUS na data de 14/05/2018 (fl. 27).

A Notificada, em seu arrazoado, aduz ser pessoa jurídica de direito privado dedicada à atividade de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados, conforme seu contrato social (doc. 02).

Informa que o exercício da sua atividade empresarial resume-se em operações de mercadorias interestaduais, operações as quais são sujeitas a incidência do Imposto sobre a Operação de Circulação de Mercadorias – ICMS, e que as mercadorias adquiridas dessas operações estão sujeitas a crédito de ICMS, conforme será demonstrado.

Aponta que por equívoco, simples erro material, a referidas notas foram escrituradas como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as quais não dão direito ao crédito, ao invés de serem escrituradas com o CFOP 2102, foram registradas com o CFOP 2403. Demonstra a diferença entre os dois códigos:

CFOP 2102 - Compra para comercialização - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento comercial de cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.

CFOP 2403 - Compra para comercialização em operação com mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas, decorrentes de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Também serão classificadas neste código as compras de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em estabelecimento comercial de cooperativa.

Afirma que diante disso, evidencia-se o equívoco do agente que por um lapso pode não ter consultado os documentos fiscais (doc.03) e levou em consideração somente as escriturações dos livros contábeis (doc.04), os quais estavam incorretos por conta do erro material acima mencionado. Assim, no ponto de vista do Notificante, o fato de a mercadoria por si só estar escriturada com o CFOP 2403 não geraria direito ao crédito. Foi com esse entendimento que o nobre auditor apontou a infração.

Acrescenta que como não houve o exame dos documentos fiscais, de maneira infundada o fiscal autuou a empresa. Consignando ser de clareza absoluta a compatibilidade do objeto social da empresa com a classificação das mercadorias no CFOP 2102, não obstante é isso que demonstra as notas fiscais adquiridas.

Assevera, no tópico DO DIREITO, a ausência de suporte legal válido para a autuação tributária mencionando que fora embasada em erro material de escrituração fiscal e não na realidade dos fatos ocorridos, sendo que o equívoco contábil não pode gerar obrigação de pagar tributo, tendo em vista que esta decorre da lei, a qual normatiza em si o fato econômico efetivamente ocorrido.

Pondera que a jurisprudência brasileira é uníssona quanto ao assunto trazendo aos autos julgamento sobre o assunto do TRF-1 – APELAÇÃO CIVIL AC 2594 do Estado de Goiás (fl. 32).

Suscita que diante do erro no registro das documentações contábeis, e conforme exaustivamente comprovado pelas provas anexadas (doc. 03 e 04) não há que se falar em autuação tributária pela falta de recolhimento do tributo, como substituta tributária.

Finaliza, ante o exposto, requer seja julgada improcedente a presente Notificação, por não espelhar a verdade, haja vista a falta de relação entre fatos e normas de fiscalização fazendária, e tendo em vista a apresentação dos documentos fiscais, requer o seu exame detalhado pelo órgão da administração, acarretando na correta análise dos fatos: quais sejam, a identificação do CFOP 2102 como informação fiscal adequada, que não considera o contribuinte como responsável tributário, de forma que os créditos advindos dessas operações sejam considerados na apuração do imposto.

O Notificante, em sua Informação Fiscal (fls. 40 e 41), pronuncia que a presente Notificação Fiscal resultou da constatação de que a Notificada utilizou indevidamente Crédito Fiscal do ICMS referente às aquisições de mercadorias com pagamento do imposto por substituição tributária.

Informa que a Defesa da Notificada baseou-se, em resumo, de que os valores atinentes à notificação não devem ser considerados pois trata-se “equívoco, simples erro material, as referidas notas foram escrituradas como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as quais não dão direito ao crédito. Ao invés de serem escrituradas com o CFOP 2102, foram escrituradas com o CFOP 2403”, ou seja, ela indica que escriturou as mercadorias com tributação normal (que lhe dá direito ao crédito) como se pertencesse ao regime de substituição tributária (que não lhe permite utilizar tal crédito).

Registra, que o contribuinte, em sua defesa, concorda que utilizou o crédito fiscal, mas afirma que o fez porque tem direito a utilizá-lo, apenas houve um erro na determinação do código da operação, quando da escrituração, sendo esses argumentos o reforço do entendimento do Notificante, ou seja, de que de fato, utilizou-se indevidamente créditos fiscais aqui consignados, visto que as mercadorias relacionadas no demonstrativo anexo fazem parte do rol daquelas que devem sofrer Antecipação Tributária.

Esclarece que a Antecipação Tributária acontece quando o ICMS é cobrado em algumas mercadorias, como as que estão presentes no levantamento, pelas compras feitas por contribuintes baianos fora do Estado.

Opina pela manutenção da presente notificação, com as considerações acima, por ser de inteira justiça.

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.

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em 30/03/2018 exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$5.091,86 mais multa de 60%, equivalente a R\$3.055,12 e acréscimo moratório no valor de R\$1.870,10 perfazendo um total de R\$10.017,08 em decorrência do cometimento de uma única infração (01.02.06) de utilizar-se indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, cujo o período apuratório se fez nos meses dos exercícios de 2013, 2014 e 2015:

O enquadramento legal utilizado baseou-se no artigo 9º e art. 29 §4º inciso II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12 e multa tipificada no art. 42, inciso VI, alínea “a”, da Lei de nº 7.014/96.

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a 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 da Notificação Fiscal.

A Notificada, no mérito, alega simples erro material na escrituração das notas fiscais autuadas às quais foram registradas no CFOP 2403 - Compra para comercialização em operação com mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, ao invés do CFOP 2102 Compra para comercialização - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas.

Assim, como não houve o exame dos documentos fiscais, de maneira infundada o fiscal notificou a empresa. Consignando ser de clareza absoluta a compatibilidade do objeto social da empresa com a classificação das mercadorias no CFOP 2102, não obstante é isso que demonstra as notas fiscais adquiridas

Na informação fiscal, o Notificante delibera que Notificada indica que escriturou as mercadorias com tributação normal (que lhe dá direito ao crédito) como se pertencesse ao regime de substituição tributária (que não lhe permite utilizar tal crédito).

Registra, que a Notificada concorda que utilizou o crédito fiscal, afirmado que o fez porque tem direito a utilizá-lo, apenas houve um erro na determinação do código da operação, quando da escrituração, sendo esses argumentos o reforço do entendimento do Notificante, ou seja, de que de fato, utilizou-se indevidamente créditos fiscais aqui consignados, visto que as mercadorias relacionadas no demonstrativo anexo fazem parte do rol daquelas que devem sofrer Antecipação Tributária

Observo que a questão posta em julgamento cinge-se à assertiva de ter a Notificada se utilizado indevidamente de crédito fiscal referente à entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, nos períodos compreendidos entre os meses dos anos 2013, 2014 e 2015.

Preliminarmente, em relação aos bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de Substituição Tributária ou Antecipação Total estes são os identificados de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um Código Especificador da Substituição Tributária - CEST. No entanto, os produtos que estão na Substituição Tributária ou Antecipação Total no Estado da Bahia, constam no Anexo 1 do RICMS/BA.

Verifiquei que todas as mercadorias, contidas nas notas fiscais, relacionadas no demonstrativo aposto pelo Notificante às folhas 05 a 21, as quais foram objeto para a análise da presente notificação, estão elencadas nos Anexos 1 do RICMS/BA vigentes para os exercícios dos anos 2013, 2014 e 2015.

As operações sujeitas à substituição tributária normalmente não geram crédito para o adquirente, pois a suposição é de que este fará suas vendas posteriores utilizando a mesma forma de tributação, ou seja, considerando que o ICMS devido em toda a cadeia de comercialização do produto já foi recolhido. Assim, as situações em que uma operação sujeita à substituição tributária pode gerar crédito do ICMS para o adquirente são aquelas nas quais o adquirente realizará posteriores operações com tributação normal, ou seja, sem aplicação da substituição tributária, quebrando a cadeia de tributação iniciada com a retenção.

Feito os referidos esclarecimentos, é particularizado que a constituição indevida de crédito fiscal por meio da escrituração equivocada de entrada de mercadorias já tributadas pelo regime de substituição é ilícito tributário por si só e deve ser sancionado independente da efetiva utilização do crédito tributário. Com efeito, com a escrituração equivocada a parte autora gerou para si crédito fiscal inexistente que peremptoriamente resultaria em omissão de recolhimento de tributos, não fosse a notificação de infração.

Vale dizer, que a Notificada contabilizou para si, no período fiscalizado, o crédito fiscal da ordem de R\$5.091,86 (valor ajustado pelo Notificante), indevidamente, por meio da escrituração errônea de entrada de mercadorias que já haviam sido tributadas pelo regime de substituição, violando, portanto, as disposições contidas no artigo 290 do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/12, a legislação veda o aproveitamento indevido de crédito nos casos de substituição tributária, bem como o inciso II do §4º do art. 9º Lei de nº 7.014/96.

Decreto de nº 13.780/12

Art. 290. 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. (Grifei).

Lei de nº 7.014/96.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

(...)

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

Isto posto, acato o opinativo do Notificante e voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância única julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **206856.0002/18-1**, lavrado contra **NERES BRITO EIRELI**, devendo ser intimado o Notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.091,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2021

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR