

A. I. N° 232903.0004/24-0
AUTUADO C & C POSTAL MATERIAL PARA CONSTRUÇÕES LTDA.
AUTUANTE CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS
ORIGEM DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/05/2025

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0056-01/25-VD**

EMENTA: ICMS. REGISTROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. No presente caso, descabe qualquer discussão sobre a legitimidade ou não do crédito fiscal lançado pelo autuado, conforme a controvérsia estabelecida, haja vista que o autuado estava impedido de escriturar referido crédito na forma como realizou, ou seja, em desacordo com a lei. Comprovado que o autuado recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/06/2024, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 306.455,74, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Infração 01- 003.002.004 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*

Período de ocorrência: janeiro a outubro de 2022.

O autuado apresentou Defesa (fls. 18 a 24 dos autos). Alega que com a mudança do Simples Nacional para o Regime Normal, a partir de 01/12/2021, apresentou tempestivamente suas obrigações tributárias acessórias, porém, com a exclusão do Simples Nacional, o sistema de gestão da empresa não foi ajustado, ocasionando erro na emissão de documentos fiscais somente identificada em 10/22, sendo que a emissão de notas fiscais continuou sendo feita sem destaque do imposto.

Explica que em maio de 2023, a empresa retificou os arquivos EFD e os retransmitiu neste mesmo mês, sendo que as retificações foram autorizadas pelo Fisco.

Pontua que identificou várias falhas nos arquivos originais, no caso:

- não declaração dos estoques existentes em 30/11/2021, o que levou a empresa a não escriturar os créditos permitidos conforme artigo 226, III, do RICMS;
- a não declaração dos estoques levaria a distorções caso o Fisco, no próprio exercício de 2021, referente a dezembro ou no exercício de 2022, haja vista que o estoque completo não foi informado na EFD 02/22, resolvesse efetuar o levantamento quantitativo dos estoques, como roteiro de auditoria fiscal;
- existência de notas fiscais lançadas em duplicidade, o que foi corrigido nos novos arquivos apresentados em substituição aos originais;
- lançamento do débito do imposto relativamente às notas fiscais emitidas sem destaque.

Relativamente ao período 12/2021, esclarece que foram feitos os ajustes na conta corrente fiscal com o débito referente ao imposto não destacado nos documentos fiscais emitidos; os pagamentos efetuados relativos à antecipação parcial, onde é permitido o crédito fiscal e o crédito fiscal sobre os estoques.

Reconhece que não cumpriu a obrigação tributária acessória de comunicar a utilização do crédito, contudo manifesta o entendimento de que o mero descumprimento de uma obrigação acessória de comunicação não pode respaldar a perda do direito ao crédito previsto na legislação. Rechaça o entendimento do autuante, invocando, neste sentido, o princípio da não cumulatividade do imposto.

Da mesma forma, refuta a alegação do autuante que o valor do ICMS foi apurado a uma alíquota única de 18%, sendo que no ano de 2022, o contribuinte nas suas aquisições, o fez na sua grande maioria de fornecedores que gozam do benefício da Decreto 7799/00, de empresas do Simples Nacional, como também adquire vários produtos tributados de fora do Estado com alíquotas de 4%, 7% e 12%, portanto alíquotas menores que a apurada pelo contribuinte. Afirma que sendo o autuante o responsável por validar o crédito, deveria conferir o cálculo e “glosar” aqueles valores que se encontrassem em desacordo com o efetivamente destacado nas notas fiscais e que nas aquisições interestaduais em que as alíquotas foram de 4%, 7% ou 12%, sobre essas aquisições foi pago o imposto por antecipação tributária parcial, equiparando a alíquota à interna, razão pela qual o crédito deve sim ser considerado à alíquota interna de 18% vigente à época dos fatos.

Quanto ao argumento do autuante que no levantamento do estoque foram lançadas quantidades significativas de alguns produtos, como ASSOALHO com 201 metros, Barrote (un), contudo que se trata de 283 metros de Pinus Serrado e de Deck com 250 metros, afirma que neste caso o preposto fiscal poderia ter feito o levantamento quantitativo de estoques relativamente ao exercício de 2021, no caso de janeiro a novembro, para constatar se os quantitativos estavam incorretos, pois não basta opinar sobre *quantidades significativas*.

Consigna relativamente às referidas quantidades que:

- O produto ASSOALHO, código 10666, tinha 201 metros em 30.11.21, em 12/21 teve saídas de 102,48 metros e em 2022, entrada de 4,05 e saída de 102,80. Diferença é zero.
- O produto BARROTE, código 7100, tinha em 30.11.21 283 metros, em 12/21 teve saídas de 232,00 metros e o restante transferido para 2022.
- O produto DECK código 6340, tinha em 30.11.21 250 metros, em 12/21 teve saídas de 125,00 metros e o restante transferido para 2022.

Diz que em resumo, todas as “desconfianças” do autuante estão rebatidas e comprovadas na defesa apresentada.

No tocante à alegação do autuante que constatou, também, a supervalorização do metro de cabo coaxial com 342 metros, ao preço de R\$ 100,72, sendo que as vendas se deram ao preço de R\$ 1.45 a 2,80, enquanto o preço de compra foi em março/23 de R\$ 1,28, diz que neste caso houve um erro de lançamento, pois o produto entra a R\$ 100,72 em rolo de 100 metros, sendo manipulado por metro. Afirma que o valor unitário correto seria 1,00, constatando-se a falha quando se verifica o estoque em 31/12/2021, cujo valor do produto naquele inventário é de R\$ 1,00 por metro.

Assinala que assim sendo, entende que o valor de R\$ 6.200,00 deve ser excluído do valor do crédito lançado.

No que tange à desconsideração do crédito referente ao estoque, quanto à parte transferida para o exercício seguinte, ressalta que o autuante validou parte deste crédito, quando não apurou o valor devido referente à competência 12/21, que apresentou débitos de R\$ 43.053,20, créditos de 11.336,50, ficando devedor de R\$ 31.716,70, que foi compensado com créditos sobre o estoque de R\$ 268.227,75, finalizando como credor em R\$ 242.644,07, sendo que o não cobrou nada referente ao exercício de 2021.

Explica que o crédito constante na coluna "CredAjustApur" no mês de fevereiro/22 decorreu do recolhimento efetuado referente à competência 01/22 sendo que na nova apuração ocorreu saldo credor e o valor de R\$ 19.791,32 apropriado corretamente conforme prevê o artigo 309, IX, do RICMS, portanto, o ajuste feito pelo autuante não deve ser considerado porque parte de premissa

não válida.

Apresenta recomposição da conta corrente fiscal e reconhece como devido o valor de R\$ 50.220,35 referente à competência 10/2022.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 30 a 34 dos autos). Explica que indagou a empresa o porquê de constar lançado na EFD, no mês de janeiro de 2022, um crédito inicial acumulado no valor de R\$ 242.644,07, haja vista que pelas características operacionais da sua atividade econômica não ocorreria normalmente a acumulação de crédito fiscal, sendo que a resposta dada pelo contador, com um envio de planilha, foi no sentido que isto ocorreu em face à apuração e apropriação dos créditos das operações de entrada, pela na mudança de regime de apuração, fato esse feito de forma retroativa.

Destaca o autuante que o autuado descumpriu o artigo 226 do RICMS/BA/12, haja vista que não fez a comunicação à Inspetoria Fiscal dos fatos, seja no prazo para a escrituração do inventário, bem como a aplicação da alíquota devida no momento da aquisição, para efeito de utilização do crédito, com base no princípio da não cumulatividade, onde o contribuinte só teria direito ao crédito do imposto destacado no documento fiscal de entrada, desde de que as mercadorias nas operações de saídas sejam tributadas, e que a apuração do crédito do estoque em relação a cada produto existente, se daria pelo último preço de custo da mercadoria.

Salienta o autuante que diante do lapso temporal da comunicação do suposto direito ao crédito do estoque à SEFAZ, foi decorrido 18 meses posterior, em relação a retificação das EFD de 2021 e da EFD de janeiro a maio de 2022, sendo também utilizado o crédito retroativo a 12/2021, informação do contador, e do saldo em janeiro de 2022 com base na EFD retificada em maio de 2023.

Pontua que foi constatado pela análise efetuada que o valor do crédito apurado seria incompatível com as operações realizadas pelo autuado, no caso quantidades e valores unitários dos produtos, quando comparados com as operações de aquisição e das de vendas do exercício de 2022.

Assinala que constatou que a empresa aplicou à alíquota de 18%, sobre o valor total apurado no estoque das mercadorias supostamente existentes no referido levantamento do estoque, com o fito de determinar o montante de crédito que a teria direito pela mudança de condição.

Acrescenta que cotejou com as entradas de 2022, de alguns produtos apresentados no levantamento de estoque, e foi constatado que o autuado adquiriu várias mercadorias de fornecedores de outras unidades da federação, portanto com alíquotas de 4%, 7% e 12% menores que a alíquota aplicada de 18%, assim como constatou, também, que em inúmeras aquisições dos produtos os fornecedores gozam do benefício do Decreto nº 7799/00, que tem uma alíquota reduzida, bem como de empresas do Simples Nacional, que não dão direito a crédito, comprovando o impedimento de aplicação indistinta da alíquota de 18% sobre o suposto preço de aquisição e, consequentemente, do seu estoque total.

Alega que algumas das considerações que fez, de forma clara e com dados concretos, foram distorcidas pelo autuado.

Assinala que indicou no campo “Observação” do levantamento Fiscal, Anexo: I, o valor apurado do crédito em relação ao estoque de 11/2021 que são inconsistentes e viciados, tanto em relação as quantidades dos produtos listados, da aplicação de alíquotas superiores para apuração do crédito, bem como os valores dos produtos, base de cálculo, apurados e apontados no levantamento de estoque. Acrescenta que foram juntados também os Anexos: I-I, I-II e I-III, o espelho das DMAs retificadas pelo contribuinte, obtidas pelo sistema INC da SEFAZ, onde pode ser constatado que os saldos acumulados de 12/2021, 01/2022 e 03/2022, eram zero.

Apresenta exemplos de outras evidências de inconsistências do levantamento de estoque apresentado pelo autuado. Ressalta que dos produtos apontados no estoque, foi constatada uma supervalorização dos preços de aquisição com créditos apurado pelo autuado, no montante de R\$ 105.3421,48, em apenas 3 produtos, sendo que em algumas aquisições não houve destaque do

imposto e apenas um fornecedor tributou a alíquota de 3,38%, portanto esses valores são indevidos. Diz que pode ser constatado ainda, que em apenas um produto, no caso “Cabo Coaxial”, o valor lançado no estoque (valor unitário) é de 78 vezes maior que o preço de aquisição, sendo que somente neste produto apresentou um crédito a maior de R\$ 6.200,00, valor esse reconhecido na defesa como indevido.

Diz que essas confirmações ratificam a glosa do crédito referente ao estoque, com repercussão no crédito acumulado inicial no mês de janeiro de 2022 e diante do enquadramento indevido na condição de Simples Nacional, poderia ensejar ilícito fiscal, pois havia uma vinculação de outras empresas, que tinham de fato os mesmos sócios, com o fito de não recolher o imposto devido como empresa Normal.

Destaca que avaliou e não se sentiu seguro em endossar o crédito inicial acumulado informado na EFD, dado pelo levantamento de estoque exaustivamente analisado e cheio de erros.

Salienta que caso fosse considerado o crédito apontado, este teria uma repercussão direta no imposto devido no ano fiscalizado, não podendo ser apurado o imposto creditado indevidamente em 2022 pela fiscalização do exercício de 2021, haja vista que apenas apuraria se existiria o crédito acumulado, em que valores ou se o contribuinte não teria nenhum crédito a transferir para o próximo exercício, ou seja, para 2022 já fiscalizado.

Observa que caso se efetive essa fiscalização e sendo apurado o valor real de estoque, o contribuinte poderá utilizar ou compensar o imposto apurado e não utilizado em 12/2021 com o imposto devido mensalmente, transferidos ou usado para pagamento do referido Auto de Infração.

Ressalta que os valores apontados no Levantamento Fiscal, parte integrante da infração, não se referem exclusivamente a glosa do crédito inicial acumulado, mas, sim, a outras apurações.

Pontua que o autuado alega que a Fiscalização poderia ter procedido ao Levantamento de Estoque, sendo assim deixa claro que não foi ratificado o crédito em relação a 12/21, exercício não fiscalizado, como tenta afirmar, bem como apresenta inúmeras informações que não foram relatadas na infração, afirmando que a Fiscalização se equivocou quando da apuração do imposto devido.

No que tange à alegação do autuado referente ao crédito de R\$ 19.791,32, diz que referido valor foi lançado compensando o imposto do mês de janeiro, portanto devidamente apropriado o referido valor.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado senhor Anselmo Brum, que exerceu o direito de sustentação oral de suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de conduta infracional imputada ao autuado decorrente de recolhimento a menos do ICMS por erro na apuração dos valores do imposto.

Inicialmente, observo que não houve questionamento quanto à validade do lançamento de ofício em lide que, vale registrar, foi efetuado em conformidade com a legislação tributária de regência, especialmente, no tocante ao seu aspecto formal, de acordo com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, inexistindo vício ou falha que o inquene de nulidade, portanto inoccorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do referido diploma regulamentar processual administrativo.

No mérito, conforme consignado pelo próprio autuado, ocorreu a exclusão da empresa do Simples Nacional - do qual era optante - para o Regime Normal, conta-corrente fiscal, a partir de 01/12/2021.

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, disciplina, no seu artigo 226, mais seus incisos e parágrafos, os procedimentos que devem ser utilizados pelo contribuinte nessa situação, conforme se verifica da simples leitura do referido dispositivo regulamentar abaixo reproduzido:

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:

[...]

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. (grifei).

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

Observe-se que o legislador estabeleceu prazo e condições para que o contribuinte adotasse os procedimentos corretos em face à sua exclusão do Simples Nacional, ou seja: **(i) 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;** **(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;** **(iii) 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.**

Obviamente, se o autuado tivesse procedido consoante determina a legislação acima reportada, a controvérsia estabelecida entre o autuado e o autuante quanto à legitimidade do crédito fiscal não considerado no levantamento fiscal, teria que ser enfrentada em todos os seus aspectos neste julgamento.

Entretanto, no presente caso, contrariamente ao entendimento manifestado pelo autuado de que, reconhece que não cumpriu a obrigação tributária acessória de comunicar a utilização do crédito, entretanto, o mero descumprimento de uma obrigação acessória de comunicação não pode respaldar a perda do direito ao crédito previsto na legislação, a meu ver, vai de encontro a legislação de regência posta.

Isso porque, o artigo 31 da Lei nº. 7.014/96 não deixa margem à dúvida de que o direito ao crédito para efeito de compensação está condicionado à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação, conforme se vê na transcrição abaixo do referido dispositivo legal:

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (grifei).

O artigo 314, inciso, II, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, dispõe:

Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

[...]

II - o direito à utilização do crédito.

Conforme consignado pelo próprio autuado, a não declaração dos estoques existentes em 30/11/2021, levou a empresa a não escriturar os créditos permitidos, consoante determina o artigo 226, III, do RICMS.

É certo que o direito do autuado à utilização do crédito fiscal surgiu quando houve a mudança do Simples Nacional para o Regime Normal, conta-corrente fiscal, conforme explanado linhas acima, contudo o não exercício desse direito, tempestivamente, impõe que sejam observadas as disposições do artigo 315, § 3º, do já mencionado RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, que estabelece:

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

[...]

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Verifica-se que mesmo que autorizado pelo Fisco, ou seja, mesmo que legitimado o crédito fiscal, este não poderá ser escriturado, utilizado, numa única parcela, mas sim em parcelas mensais iguais e consecutivas na mesma quantidade de meses que o contribuinte deixou de se creditar.

No presente caso, indubitavelmente, descabe qualquer discussão sobre a legitimidade ou não do crédito fiscal, conforme a controvérsia estabelecida, haja vista que o autuado estava impedido de escriturar referido crédito na forma como realizou, ou seja, em desacordo com a lei.

Diante do exposto, restando comprovado que o autuado recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, a infração é procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232903.0004/24-0**, lavrado contra **C & C POSTAL MATERIAL PARA CONSTRUÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 306.455,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº. 7.014/96, dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2025.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR