



ACÓRDÃO Nº:	122/2024
PROCESSO Nº:	2019/6640/501077
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2019/002290
RECORRENTE:	WI COMÉRCIO ATACADISTA DE MÓVEIS EIRELI
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.468.581-2
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO. ICMS SOBRE ESTOQUE APURADO EM DEZEMBRO/2017. CRÉDITO PRESUMIDO APURADO A MAIOR QUE O DEVIDO. PROCEDÊNCIA - É procedente a exigência tributária que reclama parte do benefício fiscal apropriado a maior, uma vez apurado em confronto à sistemática estabelecida pela Lei nº 1.201/00 e em inobservância às regras estabelecidas para a apuração do imposto.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual, através da lavratura do auto de infração 2019/002290, constituiu o crédito tributário contra o Sujeito Passivo já qualificado na peça inaugural.

O lançamento do crédito tributário refere-se ao aproveitamento indevido de créditos do ICMS, quando do cálculo a menor do crédito fiscal presumido, nos meses de maio e junho de 2018, conforme descrito no campo 4.11 do referido auto de infração.

Foram anexados ao processo o levantamento de apuração do ICMS, o registro de apuração do ICMS de operações próprias (fls. 03/05) e cópia da Lei 3.345 (fls. 06/09).

O sujeito passivo foi intimado do auto de infração, por via postal, conforme aviso de recebimento-AR fls. 12, apresentou tempestivamente sua impugnação às fls. 15/19.





Em sua impugnação, a Autuada relata que o lançamento fiscal está baseado em erro material na apuração dos seus créditos, diz ainda que a Lei 3.345/17 acrescentou o artigo 3º-G da LEI 1.201/2000, permitindo o creditamento do ICMS sobre o estoque existente em 31/12/2017.

Sendo assim, a empresa levantou o estoque em 31/12/2017, no montante de R\$ 557.706,87, apurando um crédito de ICMS no montante de R\$ 51.936,55, dividido em seis parcelas no valor de R\$ 8.656,09, que foram utilizadas em conta gráfica de apuração do imposto, no período compreendido entre os meses 01 a 06/2018.

Relata que o agente fiscal mudou a metodologia da apuração nos meses 05 e 06/2018, conforme a planilha de cálculo anexada às fls. 04 dos autos, nos meses de 01 a 04/2018 foi apurado o montante do crédito de ICMS sobre as notas fiscais de entradas e de saídas, assim sendo, procedendo a apuração ordinária, presumida a aplicação de 80% sobre o saldo devedor antes de apurado, nos respectivos períodos mensais.

Afirma, ainda, que foram consideradas as parcelas do crédito de ICMS do estoque nos meses 05 e 06 de 2018, no qual se resultou na somatória do procedimento fiscal, com o crédito de ICMS sobre as notas fiscais de entrada, que gerou a passagem pelo mecanismo de apuração ordinária do imposto, levando a perda de 80% do seu valor, sendo que o certo seria aplicar o mesmo critério de apuração dos meses 01 a 04/2019.

Assim sendo, não subiste a diferença de recolhimento de ICMS acusada pelo procedimento fiscal.

Por último, requer que seja declarado nulo o Auto de infração nº 2019/002290 e que seja reconhecida e julgada procedente a presente impugnação.

O julgador de primeira instância em seu DESPACHO 0144/2020 (fls. 35/36), determina o retomo dos autos as autoras para que reexaminem o trabalho de fls. 03, manifeste conclusivamente sobre o tema e, se for o caso, elabore o Termo de Aditamento.

O Autuante manifestou anexando ao processo uma planilha explicando como foram feitos os cálculos, fls. 38.





O julgador de primeira instância, em sentença, afirma que a forma implementada pela Impugnante na apuração do ICMS, gerou prejuízo ao erário estadual, uma vez que lançou créditos fiscais em valores superiores aos que efetivamente teria direito, como devidamente demonstrado pelo Autuante.

Assim sendo, conheceu a impugnação ofertada e negou-lhe provimento, julgou por sentença PROCEDENTE o auto de infração nº 2019/002290, conforme valor descrito no campo 4.11, com seus acréscimos e cominações legais.

O presente auto de infração foi encaminhado para a Agência de Atendimento de Araguaína, para seja notificado o sujeito passivo da decisão de primeira instância fls.45.

Após a notificação, o sujeito passivo comparece aos autos com as mesmas alegações da impugnação.

A Representação Fazendária recomenda a confirmação da sentença para que seja julgado procedente o auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Trata a autuação de ICMS aproveitado de forma indevida, relativamente a créditos presumidos nos meses 05 e 06/2018, conforme constatado por meio do Levantamento Apuração do ICMS de fls. 03.

Vistos e discutidos os autos processuais aqui em análise, tem-se que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do lançamento; o recurso voluntário é próprio e tempestivo, razão pela qual do mesmo tom o conhecimento.

A representação do sujeito passivo se encontra constituída nos termos do Art. 20, caput da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11; da mesma forma o autuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

São essas as principais questões levantadas quanto à autuação: o direito ao aproveitamento integral do crédito relativo às parcelas inerentes aos estoques de mercadorias, apurado em dezembro de 2017, que, segundo entendimento do sujeito





passivo, teve seu valor reduzido em relação ao aproveitamento realizado nos meses 05 e 06/2018, ficando prejudicado seu direito.

O sujeito passivo alega que o erro do procedimento fiscal foi ter considerado, nos meses 05 e 06/18, a parcela do crédito do ICMS do estoque (R\$8.656,09) no primeiro momento, ou seja, na apuração ordinária do imposto, pois, desse modo, reduziu-se indevidamente a base de incidência do imposto presumido, lançando indevidamente um valor reduzido do crédito presumido, sendo essa diferença que deu causa a ação fiscal.

Pois bem, para a exposição do posicionamento sobre o assunto cabe aqui uma digressão sobre o benefício estabelecido pela Lei nº 1.201/00, bem como pontuar alguns esclarecimentos sobre a forma de escrituração do contribuinte e o procedimento fiscal adotado.

Inicialmente cabe salientar que, em análise ao procedimento fiscal realizado, os créditos aproveitados relativos a parcelas do estoque existente em 12/2017 foram considerados em absoluto, sendo os mesmos por direito incontestáveis e legítimos, foram mantidos integralmente em favor do contribuinte. Não se trata o trabalho de auditoria em glosa de créditos.

Ocorre, no entanto, que o contribuinte se surpreendeu com a sistemática de apuração que o autuante adotou no procedimento de fiscalização.

Pois bem, remontando ao benefício concedido à empresa, temos que a Lei nº 1.201/00 sofreu alterações que modificaram sobremaneira a forma de atribuição do benefício, senão vejamos, especificamente, o seu Art. 1º, inciso I:

***Art. 1º.** É facultado ao contribuinte com atividade econômica no comércio atacadista:

***Caput do art 1º com redação determinada pela Lei nº 1.584, de 16/06/2005 e restaurado pela Lei nº 2.938, de 23/12/2014.**

I - apropriar-se de crédito fiscal presumido de 75% sobre o valor apurado do ICMS;

***Inciso I com redação determinada pela Lei nº 3.618, de 18/12/2019. com produção de efeitos após 90 dias.**

~~*I - apropriar-se de crédito fiscal presumido de 70% sobre o valor apurado do ICMS;~~





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

~~*Inciso I com redação determinada pela MP nº 25, de 10/12/2019. Produzindo efeitos a partir de 11 de março de 2020.~~

~~*I - apropriar-se de crédito fiscal presumido de 80% sobre o valor apurado do ICMS;~~

~~*Inciso I com redação determinada pela Lei nº 3.345, de 29/12/2017. Produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018.~~

~~*I - apropriar-se de crédito fiscal presumido, na forma que a carga tributária efetiva do ICMS resulte da aplicação dos percentuais de:~~

~~*Inciso I com redação determinada pela Lei nº 1.584, de 16/06/2005 e restaurado pela Lei nº 2.938, de 23/12/2014.~~

~~*a) 2% nas operações internas;~~

~~*Alínea "a" acrescentada pela Lei nº 1.584, de 16/06/2005, revogada pela Lei nº 2.697, de 21/12/2012 e restaurado pela Lei nº 2.938, de 23/12/2014 e revogada pela Lei nº 3.345 de 29/12/2017. Produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018.~~

~~*b) 1% nas operações interestaduais.~~

~~*Alínea "b" acrescentada pela Lei nº 1.584, de 16/06/2005, revogada pela Lei nº 2.697, de 21/12/2012 e restaurado pela Lei nº 2.938, de 23/12/2014 e revogada pela Lei nº 3.345 de 29/12/2017. Produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018. (grifo nosso)~~

Nos exercícios de 2005 até final de 2017 a regra do benefício consistia na atribuição de crédito presumido de tal forma que a carga tributária, nas operações internas e interestaduais, correspondesse a 2% e 1%, respectivamente.

A partir de janeiro de 2018, e no período que consiste o lançamento do crédito tributário, a nova sistemática passa a atribuir crédito presumido de 80% sobre o valor apurado do ICMS em escrituração fiscal própria, sendo esse percentual sequencialmente diminuído para 70% e 75%, sendo o último o que perdura até dias atuais.

Façamos uma comparação entre as regras que se apresentam nesse período.





Na primeira hipótese, na apropriação de crédito presumido de tal forma que a carga tributária resulte na aplicação dos percentuais de 1% e 2% sobre o valor das operações de saídas; nessa situação, o que se apresenta é a utilização do crédito presumido em substituição aos créditos pelas entradas, em valor que resulte, ao final, na carga tributária estabelecida em lei, que na ocasião era de 2% e 1% para operações internas e interestaduais.

Sucedeu a essa regra a atribuição de crédito presumido de 80% sobre o valor do **ICMS apurado**, ou seja, aqui se requer a apuração normal do imposto, cotejados débitos e créditos; nessa apuração, se devido ICMS a pagar, aplica-se o percentual de 80% de crédito presumido para que seja deduzido do valor do imposto resultante da apuração.

Tem-se claramente que a sistemática do benefício foi totalmente modificada quanto a regra outrora estabelecida, onde o crédito presumido substituíra os créditos pelas operações de entrada e compunha a apuração de forma a reduzir a carga tributária. Diferentemente da situação atual, relativa ao período da autuação, em que o crédito presumido se dá ao final de todo o processo ordinário de apuração do imposto, atuando como redutor do imposto devido.

A EFD é composta por registros que se organizam de forma definida em um Guia e Notas Técnicas, onde existe toda uma classificação de lançamentos, que são codificados e sistematizados, compondo a escrituração de seus vários arquivos.

Tal classificação de registros deriva das normas técnicas constantes do Guia Prático EFD-ICMS/IPI, Versão 2.0.16, de 13/03/2015, vigente ao período da autuação, e versões subsequentes. Para o registro da apuração do ICMS em regime de apuração normal foi estabelecido o registro E110, que aqui transcrevo:

REGISTRO E110: APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS.

Este registro tem por objetivo informar os valores relativos à apuração do ICMS referentes às operações próprias. O registro deve ser apresentado inclusive nos casos de períodos sem movimento. Neste caso, os valores deverão ser apresentados zerados.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "E110"	C	004	-	O



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

02	VL_TOT_DEBITOS	Valor total dos débitos por "Saídas e prestações com débito do imposto"	N	-	02	O
03	VL_AJ_DEBITOS	Valor total dos ajustes a débito decorrentes do documento fiscal.	N	-	02	O
04	VL_TOT_AJ_DEBITOS	Valor total de "Ajustes a débito"	N	-	02	O
05	VL_ESTORNOS_CRED	Valor total de Ajustes "Estornos de créditos"	N	-	02	O
06	VL_TOT_CREDITOS	Valor total dos créditos por "Entradas e aquisições com crédito do imposto"	N	-	02	O
07	VL_AJ_CREDITOS	Valor total dos ajustes a crédito decorrentes do documento fiscal.	N	-	02	O
08	VL_TOT_AJ_CREDITOS	Valor total de "Ajustes a crédito"	N	-	02	O
09	VL_ESTORNOS_DEB	Valor total de Ajustes "Estornos de Débitos"	N	-	02	O
10	VL_SLD_CREDOR_ANT	Valor total de "Saldo credor do período anterior"	N	-	02	O
11	VL_SLD_APURADO	Valor do saldo devedor apurado	N	-	02	O
12	VL_TOT_DED	Valor total de "Deduções"	N	-	02	O
13	VL_ICMS_RECOLHER	Valor total de "ICMS a recolher (11-12)"	N	-	02	O
14	VL_SLD_CREDOR_TRANSPORTAR	Valor total de "Saldo credor a transportar para o período seguinte"	N	-	02	O
15	DEB_ESP	Valores recolhidos ou a recolher, extra-apuração.	N	-	02	O

Os itens 07 e 08 tratam dos "ajustes de créditos" e "ajuste de crédito total", que, por sua vez, possuem registro próprio (E111), que deve ser preenchido para que integre o bloco de registro da apuração do imposto (E110), senão vejamos o Guia Prático da EFD – ICMS/IPI:

REGISTRO E111: AJUSTE/BENEFÍCIO/INCENTIVO DA
APURAÇÃO DO ICMS.

Este registro tem por objetivo discriminar todos os ajustes lançados nos campos VL_TOT_AJ_DEBITOS, VL_ESTORNOS_CRED, VL_TOT_AJ_CREDITOS, VL_ESTORNOS_DEB, VL_TOT_DED e DEB_ESP, todos do registro E110.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "E111"	C	004	-	O
02	COD_AJ_APUR	Código do ajuste da apuração e dedução, conforme a Tabela indicada no item 5.1.1.	C	008*	-	O
03	DESCR_COMPL_AJ	Descrição complementar do ajuste da apuração.	C	-	-	OC
04	VL_AJ_APUR	Valor do ajuste da apuração	N	-	02	O

Campo 01 (REG) - Valor Válido: [E111]





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Campo 02 (COD_AJ_APUR) - Preenchimento: o valor informado no campo deve existir na tabela de código do ajuste da apuração e dedução de cada Secretaria de Fazenda, conforme a UF do declarante, campo UF do registro 0000 ou, não havendo esta tabela, o valor informado no campo deve existir na tabela de código do ajuste da apuração e dedução, constante da observação do Item 5.1.1. do Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008.

O código do ajuste utilizado deve ter seu terceiro caractere como "0" (zero), indicando ajuste de ICMS, não incluindo ajustes de ICMS-ST.

O quarto caractere deve ser preenchido, conforme item 5.1.1. do Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, com um dos códigos abaixo:

- Outros débitos;
- Estorno de créditos;
- Outros créditos;
- Estorno de débitos;
- Deduções do imposto apurado;
- Débitos Especiais.

Obs.: **Na existência de mais de um tipo de crédito que se enquadre no mesmo código de ajuste, deverão ser apresentados tantos registros E111 quantos forem os tipos de créditos.** (grifamos)

O item 2, COD_AJ_APUR - Código de ajuste de apuração e dedução, tem em sua descrição informação de que sua existência deve ocorrer em conformidade a Tabela indicada no item 5.1.1.

O item 5.1.1 acima referenciado é o constante da tabela de ajuste do lançamento e apuração de que trata o Ato Cotepe nº 09/08, que assim o define:

ATO COTEPE/ICMS Nº 9, DE 18 DE ABRIL DE 2008

Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD.



**5 - TABELAS DE AJUSTES DO LANÇAMENTO E APURAÇÃO**

Nova redação dada ao item 5.1- AJUSTES DOS SALDOS DA APURAÇÃO DO ICMS, pelo Ato COTEPE 29/12, efeitos a partir de 08.06.12.

5.1- AJUSTES DOS SALDOS DA APURAÇÃO DO ICMS

5.1.1- Tabela de Códigos de Ajustes da Apuração do ICMS - Tabela de códigos de ajustes da apuração que será disponibilizada pelas administrações tributárias, conforme regras abaixo especificadas:

Em atendimento ao referido Ato Cotepe foi normatizado pelo Estado do Tocantins, através da Portaria Sefaz nº 884/10, alterada pela Portaria Sefaz nº 250/15, os códigos de ajustes e de informações adicionais da apuração a serem informados na Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme determina o item 5.1.1, da seguinte forma:

PORTARIA SEFAZ Nº 884, de 23 de julho de 2010

Institui as tabelas de códigos de ajustes e de informações adicionais da apuração a serem informados na Escrituração Fiscal Digital (EFD), na forma que especifica.

ANEXO I

Código	Descrição	Data Início vigência	Data fim vigência
TO045040	ICMS, DEDUÇÕES, dedução de 80% sobre o valor apurado do ICMS, nas operações referentes ao comércio atacadista, Lei 1.201/00, art. 1º, inc. I (red Lei 3.345/2017). (Redação dada pela Portaria nº 218 de 05.03.20). Produzindo efeitos a partir de 18 de março de 2020	01/01/2018	17/03/2020
TO023053	ICMS, OUTROS CRÉDITOS, CRÉDITO FISCAL, o contribuinte beneficiário da Lei 2.697/2012 apropria-se dos créditos do ICMS das operações anteriores relativos ao estoque de mercadorias tributadas existentes em 31.12.2012, em seis parcelas iguais e consecutivas.”(NR) Art. 3º-B da Lei 2.697/2012.	01/01/2013	
TO023000	ICMS, OUTROS CRÉDITOS, OUTROS CRÉDITOS ICMS	01/01/2009	





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

OBS: foram aqui colacionados, exemplificadamente, alguns códigos existentes no Anexo I da Portaria 884/2010, sendo, propriamente aqueles que se relacionam ao assunto pertinente a esse Acórdão.

Da leitura de toda a legislação aqui colacionada é possível compreender que toda a apuração do imposto, via escrituração fiscal digital, é organizada de maneira tal que não cabe ao contribuinte, da forma que lhe aprouver, manipula-la ou alterar a ordem ou ainda a codificação de registros, para alocar registros e consequentes valores onde bem entender. Explico.

O saldo do ICMS relativo aos estoques de 2017, de acordo com as normas técnicas da EFD, deve compor a apuração do imposto como outros créditos, ajuste de crédito no código de ajuste *TO023000 "ICMS, OUTROS CRÉDITOS, OUTROS CRÉDITOS ICMS"*; isso porque na versão consolidada do Anexo I da Portaria 884/2010 não foi estabelecido código de ajuste próprio para a situação prevista no Art. 3-G da Lei nº 1.201/00, diferentemente do que ocorreu com o Art. 3-B da mesma norma, onde foi criado código de ajuste específico, conforme demonstrado na tabela acima.

Em que pese a não existência de codificação específica para o ajuste de crédito relativo ao crédito de estoques apurado em 2017, a sistemática de apuração não foi alterada, portanto, pela lógica, a alocação do referido crédito na apuração se na mesma condição que era antes estabelecida para o estoque apurado em 2012, cujo código de ajuste de crédito o condicionava à apuração normal, juntamente aos demais créditos, para em sua totalidade participar do cotejo entre créditos e débitos, para enfim se apurar o imposto devido.

Ao perceber a conduta irregular de apuração do imposto, por parte do sujeito passivo, que aproveitou os referidos créditos de estoque após a apuração do imposto devido e a aplicação do redutor relativo ao crédito presumido, o autuante entendeu por bem pela impropriedade de tais registros, refazendo desta forma a apuração do contribuinte, consequentemente apurando novos valores, o que redundou no lançamento do crédito tributário sob análise, que demonstra que o crédito presumido foi calculado a maior que o devido.

De todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento para, confirmando a decisão de primeira instância, julgar procedente o auto de infração 2019/002290 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 13.849,74 (treze mil oitocentos e quarenta e nove reais e setenta e quatro centavos), do campo 4.11, mais os acréscimos legais

É como voto.

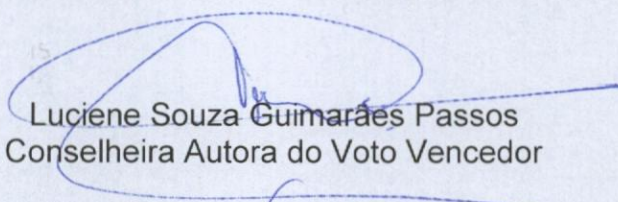


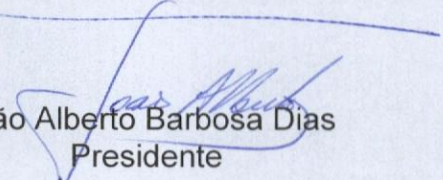


DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e por maioria negar-lhe provimento para, confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2019/002290 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 13.849,74 (treze mil oitocentos e quarenta e nove reais e setenta e quatro centavos), do campo 4.11, mais os acréscimos legais. **Voto vencedor da conselheira Luciene Souza Guimarães Passos.** O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Delma Odete Ribeiro, Edson José Ferraz e Taumaturgo José Rufino Neto. Presidiu a sessão de julgamento aos doze dias do mês de dezembro de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte e sete dias do mês de junho de 2024.


Luciene Souza Guimarães Passos
Conselheira Autora do Voto Vencedor


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

