

A. I. Nº - 206878.0008/02-2  
AUTUADO - DURAN MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ CALÇADA  
INTERNET - 14.08.03

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0305/01-03**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SOB O REGIME DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/02, reclama ICMS no valor de R\$18.473,97, acrescido da multa de 60%, pela:

1. Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 (exercícios de 1997 e 1998) – R\$12.545,78;
2. Recolhimento a menor do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 (agosto a dezembro de 1997) – R\$254,80;
3. Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária (exercícios de 1997 e 1998) – R\$19.453,44.

O autuado apresentou defesa (fls. 341/342) quanto à glosa dos créditos fiscais e a inclusão do IPI na base de cálculo do imposto.

Entendeu que utilizou corretamente os créditos fiscais sobre os CRTC's enumerados pelo preposto fiscal, uma vez que tais documentos não acompanharam mercadorias enquadradas na antecipação tributária. Estes créditos, disse, decorreram de fretes de outras mercadorias naquele regime não enquadradas. Observou que o art. 94 do RICMS/97 claramente especifica que nas operações a preço FOB, a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial relativo ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte, sendo o transporte efetuado próprio remetente será aquele destacado na respectiva nota fiscal. Sendo efetuado por empresa transportadora, será o valor destacado no documento do transporte. Assim, é o próprio regulamento que determina serem legais tais créditos.

Por outro lado, ao ser incluído, na base de cálculo do imposto, o valor do IPI, configurou-se bitributação. Ressaltou que o art. 55 do regulamento expressa que não integra a base de cálculo do ICMS o valor daquele imposto quando a operação de saída for realizada entre contribuintes do ICMS

e relativa a produtos destinados à comercialização.

Diante do exposto, requereu a anulação do Auto de Infração.

O autuante ratificou a ação fiscal (fls. 344/349), entendendo que os argumentos defensivos eram procrastinatórios. Em relação ao primeiro item da autuação, por não haver contestação, o crédito reclamado seria líquido e certo.

Em relação ao segundo item houve tão somente questionamento quanto a utilização do IPI na apuração da base de cálculo do imposto antecipado. Informou que no anexo ao Auto de Infração, que chamou de “Demonstrativo 2” estavam relacionadas notas fiscais e conhecimentos de transporte pertinentes às operações e prestações vinculadas ao regime de antecipação/substituição tributária, em cuja apuração da base de cálculo do imposto mensal não foi considerado o valor do IPI cobrado no corpo dos referidos documentos, o que gerou recolhimento a menor do imposto antecipado. Observou que o art. 55, I, “a”, do RICMS/97 aludido pela defesa se refere às operações com mercadorias tributadas normalmente. Em se tratando de base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, o dispositivo que regula a matéria é outro, especificamente o art. 61, II do Regulamento. Este fato desconstituía a tese de bitributação defendida pelo impugnante.

Continuando, afirmou que a defesa se concentrou no terceiro item do Auto de Infração, ou seja, na glosa de créditos fiscais destacados em documentos fiscais, referentes às aquisições de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja fase de tributação já havia sido encerrada, de acordo com o art. 356 do RICMS/97. Observou que o argumento da defesa não condizia com a realidade dos fatos. No anexo 3 aos autos estavam relacionados CRTC's e notas fiscais que se referiam a prestações e operações efetuadas com pagamento do imposto vinculado ao regime de antecipação tributária, sendo, portanto, vedada a utilização dos créditos fiscais neles destacados, conforme determina o art. 97, VII, "b" do RICMS/96 (Decreto nº 5.444/96), art. 97, IV, "b", do RICMS/97 (Decreto nº 6.284/97) e art. 356 de ambos os regulamentos. Esses documentos fiscais encontravam-se lançados na escrita fiscal com o imposto neles destacado sendo indiscriminadamente aproveitado como crédito fiscal, apesar da proibição legal.

Ressaltou, em seguida, que a escrituração fiscal do autuado encontrava-se irregular, em flagrante violação à legislação do ICMS, uma vez que grande parte dos CRTC's era escriturada em "lotes", ao invés de um a um, como determina o art. 322, § 4º, do RICMS/97, e lançados ao final de cada mês, o que poderia ser constatado no Livro Registro de Entradas de Mercadorias de 1997 e 1998 (fls. 26/110). Reafirmou que tais documentos, discriminados no Demonstrativo 3 dos autos, foram lançados *em conjunto* ou *misturados* com conhecimentos de transporte de mercadorias tributadas normalmente, sendo que o imposto destacado em cada conhecimento de transporte, quer seja vinculado a uma operação de tributação normal, quer seja vinculado a uma operação submetida ao regime de substituição ou antecipação tributária, foi somado conjuntamente dentro de cada "lote" e o total do ICMS apurado, independente da origem da operação, foi aproveitado integralmente como crédito fiscal, circunstância que, disse, poderia ser facilmente comprovada em diligência efetuada por fiscal estranho ao feito.

O autuado tomou ciência da informação prestada pelo preposto fiscal (fls. 381/382), quando lhe foi dado prazo de 10 dias para, querendo, se manifestasse. Não houve qualquer pronunciamento.

## VOTO

O autuado impugnou o lançamento fiscal sob os seguintes argumentos:

1. utilizou corretamente os créditos fiscais, sobre os CRTC's enumerados pelo preposto fiscal, uma vez que tais documentos não acompanharam mercadorias enquadradas na antecipação tributária. Que tais créditos decorreram de fretes de outras mercadorias não enquadradas naquele regime. Ressaltou que o art. 94 do RICMS/97 determina que nas operações a preço FOB, a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial, relativo ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte, sendo o transporte efetuado próprio remetente será aquele destacado na respectiva nota fiscal. Sendo efetuado por empresa transportadora, o valor destacado no documento de transporte.
2. ao ser incluído na base de cálculo do imposto o valor do IPI, configurou-se bitributação. Trouxe aos autos as determinações do art. 55 do RICMS/97 para corroborar seu posicionamento.

Isto posto, a autuação referente aos itens 01 e 02 do Auto de Infração diz respeito a falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. O impugnante somente discutiu a inclusão na base de cálculo do imposto o valor do IPI consignado nas notas fiscais autuadas, que, ressalto, foram em pequeno número, já que a maioria dos documentos fiscais se referiu a Conhecimentos de Transportes. Entendo equivocado o posicionamento do autuado. O art. 55, I, "a" do RICMS/97 (Decreto nº 6.284/97) se refere às operações de saídas de mercadorias de estabelecimento fabricante ou a ele equiparado com destino a pessoa legalmente considerada contribuinte do ICMS, haja vista que nas saídas para não contribuinte a regra é que o IPI integra a base de cálculo do ICMS, conforme art. 54, I, "c" do RICMS/97. Ou seja, o art. 55, I, "a", do Regulamento de reporta às saídas de mercadorias de estabelecimento industriais ou a eles equiparadas em relação ao ICMS chamado de "normal", o que não é o caso da presente ação fiscal.

No caso em exame trata-se de determinar a base de cálculo do fato gerador "presumido" por substituição/antecipação tributária. Com efeito, em se tratando de aquisições de mercadorias naquele regime enquadradas, existe determinação específica, ou seja, o dispositivo que regula a matéria é outro, especificamente o art. 61, II do RICMS/97, que transcrevo.

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*II - na falta de fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto ..."*

Estas determinações foram seguidas pelo autuante, conforme provado pelas peças processuais, não havendo qualquer cobrança em duplicidade, conforme asseverou o contribuinte. Mantenho o lançamento fiscal relativo dos itens 1 e 2 do Auto de Infração.

A infração apontada como 03, cobra imposto pela utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária. O autuado entendeu correto seu procedimento, afirmado, inclusive que muitos documentos acobertavam mercadorias não enquadradas na antecipação tributária. Para o deslinde da questão, é necessário se verificar a

origem de tais créditos. Se existiram alguns documentos que acobertaram mercadorias com o imposto não antecipado, o impugnante não os indicou. Ao teor do art. 123 do RPAF/97, não posso considerar este argumento. No mais, analisando os levantamentos realizados pelo preposto fiscal e documentos (notas fiscais e CRTC) anexados aos autos, as mercadorias foram, tinta, azulejo, solvente, verniz, lâmpada, reator, todas enquadradas no regime da substituição tributária.

Assim, os créditos fiscais utilizados pelo autuado sobre mercadorias com imposto antecipado são ilegítimos, conforme art. 97, IV “b” e art. 356, do RICMS/97, vez que seu recolhimento encerra a fase de tributação. Esta vedação é extensiva aos créditos relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias, objeto da antecipação ou substituição tributária, não podendo, na presente circunstância, se discutir as determinações do art. 94 do Regulamento, pois aqui não pode ser invocado. Subsiste a autuação.

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 206878.0008/02-2, lavrado contra **DURAN MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.473,97**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR