

**PROCESSO** - A. I. Nº 206923.0022/14-4  
**RECORRENTE** - TOTAL DISTRIBUIDORA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0181-01/15  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20/04/2016

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0051-12/16

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ADQUIRIDA COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Vedada a utilização de crédito fiscal referente à aquisição de mercadoria, cujo imposto foi pago por substituição tributária, salvo se a utilização estivesse entre as exceções admitidas na legislação, o que não é o caso. Alegações relativas à inconstitucionalidade da vedação fogem à competência deste Conselho de Fazenda por vedação do art. 167 do RPAF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 1ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 08/10/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2014, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$6.572,64 (seis mil quinhentos e setenta e dois reais e sessenta e quatro centavos) em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração.

***Infração 01. RV** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Consta que o autuado se creditou indevidamente do ICMS normal, ICMS ST e ICMS sobre frete de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, no caso Aditivo NCM 38119090. Período de ocorrência: janeiro a julho, setembro, novembro e dezembro de 2011, janeiro, março, maio a agosto, outubro e novembro de 2012.*

O Autuado apresentou defesa administrativa em face do Auto de Infração em epígrafe (fls. 158 a 167), impugnando inteiramente o lançamento fiscal.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 181-A a 183), opinando pela manutenção do lançamento.

Em seguida a instrução fora concluída e os autos remetidos à apreciação pela 1ª JF que entendeu por bem, julgar, Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

## VOTO

*O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de mercadoria - aditivo, código NCM 38119090 – enquadrada no regime de substituição tributária.*

*O período objeto da autuação compreende os meses de janeiro a julho, setembro, novembro e dezembro de 2011, janeiro, março, maio a agosto, outubro e novembro de 2012, portanto, alcançado pelas disposições dos Regulamentos do ICMS vigentes à época dos fatos, ou seja, RICMS/BA/97 - cuja vigência se deu até 31/03/2012 - e RICMS/BA/12 - que passou a vigor a partir de 01/04/2012.*

*O RICMS/BA/97 - aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 - estabelecia o seguinte quanto à matéria objeto da lide:*

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

Art. 356. 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.

Art. 359. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: "ICMS pago por substituição tributária" (Ajuste SINIEF 4/93).

I - mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados, bem como para aplicação ou emprego na viabilização ou desempenho da atividade comercial, da extração, da geração ou da prestação, sendo estas tributadas;

O RICMS/BA/12 – Decreto nº 13.780/12 – dispõe o seguinte sobre o mesmo tema:

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.

(...)

Art. 292. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: "ICMS pago por substituição tributária" (Ajuste SINIEF 4/93).

A leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos permite constatar que existia e existe vedação expressa à utilização de crédito fiscal pelo adquirente, inclusive do crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias, quando se tratar de mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Assim sendo os argumentos defensivos não podem prosperar, haja vista que:

- não tem competência este órgão julgador administrativo para apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de ato normativo, consoante estabelece o artigo 167, I, do RPAF/99;
- a questão não diz respeito a admissibilidade do crédito fiscal referente ao imposto "cobrado" ou "devido", conforme aduzido pelo impugnante. Na realidade, a glosa diz respeito à inadmissibilidade do crédito fiscal por se tratar de mercadorias cuja fase de tributação subsequente se encontra encerrada ou desonerada;
- o Aditivo, código NCM 38119090, mesmo sendo utilizado como "insumo", conforme aduzido pelo impugnante, não pode gerar crédito fiscal, haja vista que se trata de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, cuja saída da mercadoria a qual irá compor também ocorrerá desonerada de tributação.

A análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 09 a 21 dos autos, assim como dos livros Registro de Apuração do ICMS do autuado acostado às fls. 22 a 155 dos autos permite constatar que, efetivamente, o contribuinte se apropriou do ICMS referente à operação própria realizada pelo remetente (ICMS normal); do ICMS relativo ao serviço de transporte - frete – e do ICMS atinente à substituição tributária (ICMS-ST), de forma indevida, haja vista que estava impedido de utilizar créditos fiscais referentes a essa mercadoria, salvo se a utilização estivesse entre as exceções admitidas na legislação, o que não é o caso.

Diante do exposto, a infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 1ªJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- i. Destacou que o período objeto da autuação abarcaria em parte o tempo de vigência do RICMS/BA/97 e em outra parte a vigência do atual RICMS/BA/12, e que em ambos existiria

vedação expressa à utilização de crédito fiscal pelo adquirente, inclusive do crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias, quando se tratar de mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária;

- ii. Afirmou não ter competência aquele órgão julgador administrativo para apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de ato normativo, consoante estabelece o artigo 167, I, do RPAF/99;
- iii. Pontou que a questão em discussão não diria respeito à admissibilidade do crédito fiscal referente ao imposto “cobrado” ou “devido”; mas sim sobre a inadmissibilidade do crédito fiscal por se tratar de mercadorias cuja fase de tributação subsequente se encontra encerrada ou desonerada;
- iv. Por fim, destacou que o Aditivo, de código NCM nº 38119090, mesmo sendo utilizado como “insumo”, não poderia gerar crédito fiscal, haja vista que se trata de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, não excetuada pela legislação tributária.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 203/214)**.

- i. Alegando que a tripartição dos poderes do Estado, delineada pela Constituição Federal de 1988, preveria a possibilidade dos poderes exercerem função que, a priori, não seria sua, e que, nessa toada o CONSEF teria competência para não aplicar norma que entendesse inconstitucional. Salientou ainda que o acórdão sob exame macularia o princípio da legalidade, posto que também fosse de competência dos julgadores administrativos zelar pelos dispositivos constitucionais;
- ii. Arguiu que o órgão julgador, ao se abster de proceder ao julgamento do mérito da questão, alegando incompetência em relação à matéria, estaria violando o conteúdo do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988;
- iii. Afirmou que, mesmo nos casos de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária, os créditos do ICMS seriam pertinentes, bem como os créditos relativos ao imposto sobre Frete e Mercadorias enquadradas no regime de ST, sob o argumento de que a Constituição teria admitido o creditamento do imposto “devido”; e não do imposto “cobrado”. Além disso, argumentou que a base de cálculo do ICMS estaria incluída no próprio imposto, e que tal fato, permitiria que o Contribuinte efetuasse o creditamento;
- iv. Alegou que a recusa em reconhecer o direito ao crédito tributário no caso em comento ofenderia o princípio da não-cumulatividade, bem como ao artigo 155 da Constituição Federal. Não obstante, afirmou que nenhuma lei poderia condicionar, reduzir ou eliminar tal direito;
- v. Repisou que no presente caso, não se estaria diante de operações isentas, desoneradas ou não tributadas; mas sim de operações devidamente tributadas, mediante o instituto da substituição tributária. Sendo assim, pontuou que não restariam dúvidas de que o imposto incidente sobre aditivos e sobre pigmentos de combustível geraria direito ao creditamento;
- vi. Por fim, arguiu que o princípio da não-cumulatividade também atingiria a prestação de serviços, não havendo exceção se a mercadoria transportada estiver afeita ou não à substituição tributária, e que por isso, o Recorrente teria direito ao crédito sobre frete de mercadorias enquadradas no regime de ST.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

## VOTO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 1ª JfF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro

recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$6.572,64 (seis mil quinhentos e setenta e dois reais e sessenta e quatro centavos) em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração.

A infração imputada ao Recorrente é relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

O Recorrente basicamente sustenta o seu direito constitucionalmente assegurado à utilização do crédito fiscal.

Por sua vez, aduz que esse órgão administrativo não pode se furtar à análise de mérito do lançamento.

Em que pese minha posição pessoal seja contra a vedação da utilização de créditos fiscais sob pena de não se dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o fato é que nossa legislação limita a utilização de crédito fiscal em diversas situações.

Entretanto, no caso concreto, entendo que o Recorrente não teve limitado o seu direito ao crédito. A questão em voga é que não lhe cabe o crédito uma vez que, estando a mercadoria sujeita à substituição tributária sua fase de tributação já foi encerrada, e os créditos respectivos já foram apropriados nas operações anteriores.

Assim é que, há vedação legal expressa à apropriação dos créditos no caso concreto (art. 97 do RICMS/97 e art. 290 do RICMS/12), razão pela qual não poderia o recorrente tê-los utilizados.

Qualquer alegação atinente à inconstitucionalidade da legislação estadual foge da competência de julgamento deste Conselho também por expressa vedação legal, nos termos do art. 167 do RPAF que, além de vedar a apreciação de alegações de inconstitucionalidade, impede que este conselho deixe de reconhecer e aplicar a legislação estadual vigente.

Ademais, ressalte-se que a Súmula nº 473 do STF é direcionada à administração pública como um todo, e não especificamente aos tribunais administrativos de julgamento e, certamente, a Procuradoria da Fazenda Estadual, responsável pela inscrição dos débitos na dívida ativa analisará a legalidade e constitucionalidade da cobrança.

Não cabe a este Conselho, mas sim à Procuradoria do Estado proceder à análise pretendida pelo Recorrente, até porque carece a este CONSEF competência para apreciar as questões alegadas pelo Recorrente.

Desta feita, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206923.0022/14-4**, lavrado contra **TOTAL DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.572,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2016.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS