

**A. I. N°** - 269369.0035/15-1  
**AUTUADO** - ABRAFER COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS ALBERTO FISCHBORN  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 26.09.2016

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0152-05/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. O sujeito passivo não nega a conduta. A única tributação da operação subsequente capaz de elidir a autuação é a normativa, e não a realizada por erro ou espontaneamente pelo contribuinte. Infração caracterizada. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. O sujeito passivo nada opôs à alegação fiscal, embora tenha apresentado uma peça impugnatória com 30 laudas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/12/2015, exige ICMS no valor histórico de R\$50.000,17, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.05: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Valor do ICMS: R\$48.082,78. Multa: 60%;

Infração 02 – 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Valor do ICMS: R\$1.917,39. Multa: 60%;

A autuada apresenta impugnação às folhas 85 a 1344, mediante a qual contesta o presente lançamento, com base nas razões a seguir.

Preliminarmente, alega que o lançamento resta eivado de nulidade, pois, o Demonstrativo de Débito deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

Após transcrever dispositivo da legislação que impõe a obediência a requisitos para a lavratura válida do auto de infração, afirma que o cumprimento da norma tem a finalidade de assegurar o exercício do direito de defesa, algo não observado pelo presente lançamento, tendo em vista a falta de descrição da legislação acerca da correção monetária.

Quanto à figura da substituição tributária, o sujeito passivo reproduz doutrina acerca da matéria, sem estabelecer uma correlação lógica com a autuação, nem especificar o aspecto que privilegia para atacar o lançamento.

Questiona a cobrança pelo fisco, pois o fato gerador, a base de cálculo e o mecanismo de restituição do ICMS (na hipótese de inoccorrência do fato gerador presumido) teriam extrapolados os limites definidos por Lei Complementar.

Não faz considerações concretas acerca da sua divergência com o lançamento fiscal, tendo se limitado a tecer considerações teóricas, sem, contudo, correlacionar o arcabouço teórico reproduzido e o aspecto do lançamento impugnado.

Faz considerações genéricas acerca do auto de infração e seus requisitos, concluindo, também de forma genérica, que o presente lançamento se ressentiria do preenchimento de tais condições.

Deixa, contudo, de fazer correlação concreta entre a doutrina citada e os aspectos do lançamento impugnados.

Alega que 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, explica que 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.

Argumenta que foi exatamente o que aconteceu, pois como demonstram os documentos acostados, a empresa recolheu o ICMS em posteriores operações com tributação normal, isto é, sem aplicação da substituição tributária e, assim, gerou a ela crédito que foi utilizado. Afirma que, nos documentos em anexo, percebe-se claramente que recolheu o ICMS em posteriores operações com tributação normal nos anos de 2011 e 2012, utilizando o crédito durante o ano de 2013, objeto da presente autuação.

Conclui, enfim, que, se recolheu a exação em tela na saída das mercadorias com tributação normal, entende que tem direito ao crédito ora glosado.

Ante o exposto, requer: a) o recebimento da presente impugnação, para que em todos em seus termos seja considerada suspensa a exigibilidade do crédito tributário objeto do Auto de Infração; b) preliminarmente, que seja declarada a nulidade da autuação; c) que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração em epígrafe, com a consequente extinção da cobrança fiscal constante na autuação, bem como o cancelamento de todas as penalidades dele decorrentes, em face de seus flagrantes vícios e desrespeito ao Direito da Impugnante conforme fundamentação legal supra; d) a cientificação de todos os atos e procedimentos administrativos, bem como a expedição de certidões de todas as decisões proferidas; e) requer, ao final, provar todo o alegado por todos os meios de prova admissíveis em direito, mormente as de natureza documental, testemunhal, pericial dentre outras que se fizerem necessárias.

Termos em que, pede Deferimento.

Às folhas 1347 a 1348, o autuante presta informação fiscal, contra arrazoando o que segue.

Referindo-se à alegação defensiva de que teria direito ao creditamento em face da tributação efetivada nas saídas, afirma que tal argumento não prospera. Explica que créditos fiscais legalmente constituídos são compensados na apuração normal do imposto, no sistema de créditos e débitos, o que não se confunde com a situação dos autos.

No que se refere à Infração 01, informa que relacionou as notas fiscais de aquisição de mercadorias e o respectivo crédito fiscal utilizado indevidamente na escrita da autuada. Quanto à Infração 02, limita-se a reproduzir a descrição da conduta autuada, acrescentando que se trata de saídas de mercadorias pelo ECF.

Pede a manutenção do lançamento.

É o relatório.

## VOTO

Preliminarmente, observo que a fiscalização descreveu detalhadamente os fatos objetos da autuação, tendo, inclusive, anexado os demonstrativos de débito pertinentes onde especifica os documentos fiscais objetos da autuação, descrevendo as mercadorias nele contidas. Entendo, por isso, que o lançamento se encontra revestido das formalidades previstas em lei.

Quanto à Infração 01, a acusação fiscal foi “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária”. O sujeito passivo não negou a conduta que lhe foi atribuída, mas alega possuir direito ao

creditamento pelo fato de que todas as mercadorias autuadas foram objeto de saída posterior com tributação do imposto, conforme se depreende da leitura de trecho de sua peça defensiva, à folha 112, abaixo reproduzido.

“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.

Ora, Ilustre Julgador, foi exatamente o que aconteceu com a Impugnante, pois como demonstram os documentos ora acostados, a mesma recolheu o ICMS em posteriores operações com tributação normal, isto é, sem aplicação da substituição tributária e, assim, gerou a ela crédito que foi utilizado.”

Em sua informação fiscal, o autuante não acata as alegações defensivas, tendo argumentado que o direito ao crédito somente se verifica nas hipóteses de apuração do imposto pelo regime normal, conforme trecho à folha 1348, reproduzido a seguir.

“Entendemos que tal argumento não prospera.

Créditos fiscais legalmente constituídos são compensados na apuração normal do imposto, no sistema de créditos e débitos.”

Examinando os elementos do processo, é possível notar que o sujeito passivo não contestou o fato, mas apenas defendeu a sua licitude. Não resta dúvidas, todavia, de que o uso de créditos relativos a aquisição de mercadorias com fase de tributação encerrada se constitui em ato ilícito, nos termos do art. 290 do RICMS/12, cujo texto vai reproduzido a seguir.

“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.”

Ora, sendo a vedação do crédito a regra geral, nesses casos, somente se viabiliza o pleito do sujeito passivo na medida em que demonstre estar tratando de uma daquelas exceções previstas na lei, em que, por força de norma expressa, a operação subsequente deva ser tributada. Não é, contudo, o caso dos autos, já que a tributação alegada, na saída subsequente, não atende ao disposto na regra regulamentar.

De fato, a tributação por substituição tributária não é uma opção do contribuinte, o qual não pode fazer qualquer escolha entre antecipar o imposto sobre toda a cadeia, ou tributar pelo regime normal. De forma alguma, pode-se aceitar que, em vez de tributar centralizadamente, o contribuinte efetue lançamento a débitos e créditos já que a opção feita por essa modalidade de tributação (por parte do legislador) atendeu a objetivos de política tributária, os quais não cedem ao desejo da empresa.

O débito eventualmente efetivado, na saída posterior, não desnatura a infração, mas se constitui em fato posterior que deve ser alegado e demonstrado pela autuada em processo próprio, no qual deduza o pedido de restituição, devendo, inclusive, fazer prova de que não repassou o ônus tributário.

Não cabe, porém, exigir do fisco tal demonstração, pois somente o sujeito passivo pode fazê-lo. Ademais, tratam-se de operações ocorridas em momentos distintos, sob códigos de receitas distintos e sobre bases valorativas igualmente distintas.

Entendo, portanto, que a infração se encontra devidamente caracterizada. Tenho a Infração 01 como procedente.

Quanto à Infração 02, a acusação fiscal é “Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. O sujeito passivo nada opõe a respeito, tendo silenciado, a despeito de ter feito a sua peça impugnatória em 30 laudas, conforme folhas 85 a 114.

Assim, entendo que restou provada a Infração 02, por falta de impugnação efetiva deste item. Tenho a Infração 02 como procedente.

Face ao exposto, julgo PROCEDENTE o Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269369.0035/15-1**, lavrado contra **ABRAFER COMERCIAL LTDA**, no valor de **R\$50.000,17**, acrescido multa de 60%, prevista nos incisos VII, alínea “a” e II, alínea “a”, ambos do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR