

A.I. Nº - 207160.0011/17-8
AUTUADO - HILÁRIO DE SANTANA MOREIRA - ME
AUTUANTE - FRANCISCO CARLOS DE SANTANA
ORIGEM - DAT METRO /INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 04/07/2022

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0107-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ADQUIRIDA COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, cuja fase de tributação encontra-se encerrada. Procedimento adotado pelo contribuinte foi ilegal. Afastada a arguição de litispendência. Determinada diligência pela 2^a JJF. Levantamento revisado e cálculos refeitos. Argumentos da autuada não elidiu a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2017, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 228.952,23, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 01.02.05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos períodos de janeiro, março a dezembro de 2014, janeiro e março a dezembro de 2015.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com art. 290 do RICMS/2012.

A autuada impugnou o lançamento, fls. 90 a 95, onde inicialmente demonstra ser a defesa tempestiva, relata os fatos e em seguida passa a abordar o mérito da autuação e sob o título “MERCADORIAS ADQUIRIDAS NO ESTADO DA BAHIA E QUE NÃO CONSTAM NO ANEXO I”.

Narra que adquiriu na Bahia mercadorias, com CFOP 1.102, relacionadas nos demonstrativos “CREDITO INDEV ST 2014 POR ITEM.pdf”, “CREDITO INDEV ST 2014 POR NFE.pdf”, “CREDITO INDEV ST 2015 POR ITEM.pdf”, e “CREDITO INDEV ST 2015 POR NFE.pdf”, e “*creditou-se na saída e debitou-se na saída.*”.

Aduz que estas mercadorias não se encontram relacionadas no Anexo 1, do Decreto nº 13.780/2012, oferecendo como exemplo a “luminária” e, não tendo identificado a NCM da mercadoria, não pode verificar com segurança a sua inclusão no citado Anexo 1.

Argumenta que o crédito fiscal de ICMS indevido que se exige neste Auto de Infração, decorre do ICMS Antecipação Tributária exigido no Auto de Infração nº 2071600010/17-1, cujas alegações defensivas, transcreve a seguir, resumidas em quatro itens.

1. O fornecedor AMANCO – MEXICHEM BRASIL INDUSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO PLÁSTICA LTDA., é inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, possui várias inscrições nos estados brasileiros, onde está estabelecida. Assim, entende que uma vez inscrita no estado da Bahia como contribuinte Substituto Tributário, não pode ser lhe ser atribuída a responsabilidade de sujeito passivo das operações. Portanto, requer a exclusão das notas fiscais emitidas pela empresa, cuja origem tenha sido os estados de São Paulo, Santa Catarina e Pernambuco.
2. A prática usual os fornecedores é enviar aos lojistas, mercadorias a título de bonificação, CFOP 6.910 e/ou 6.949, destinadas a montagem de mostruários ou substituição de mercadorias com

defeito de fabricação, amostra grátis ou demonstração. Nestes casos, não há cobrança da devolução da peça, objeto de defeito de fabricação, em função do seu valor diminuto, que é descartada pelo próprio lojista uma vez inservíveis. Essas remessas são realizadas de tempos em tempos, quando os pedidos atingem uma quantidade que se justifique a remessa.

3. O art. 289 do RICMS/2012, transcrito, remete ao Anexo 1, a relação das mercadorias que estão sujeitas à Substituição Tributária, onde diz constatar que no demonstrativo de 2015, provavelmente repetido em 2014, foram incluídas muitas mercadorias que não estão relacionadas no Anexo 1. Observa que no citado demonstrativo, não há informação do estado de origem da nota fiscal, sua respectiva chave de acesso, assim como o código NCM da mercadoria, o CNPJ ou inscrição estadual do emitente. Convoca o Relator a comprovar tal fato no arquivo “ANTECIPAÇÃO PARCIAL POR NOTAS FISCAIS 2015.csv”, que provavelmente deve ter sido anexado pelo autuante ao Auto de Infração nº 207160.0010/17-1.

Aponta que este fato o impossibilita e não permite identificar, com certeza, a operação nos seus registros fiscais, o que caracteriza cerceamento ao seu direito à ampla defesa.

Indaga ao autuante: com a omissão dessas informações no demonstrativo, é possível ter certeza das declarações ali prestadas? Isto porque, uma determinada numeração de nota fiscal é utilizada por diversos contribuintes e de vários estados.

Indica não ter localizado no citado demonstrativo as mercadorias listadas, uma vez que não conhece o respectivo NCM: eletroduto, mangueira metálica, ducha higiênica, pisto ajet, suporte pistola ajet, maçanetas chuveiro, mangueira cristal (MG Cristal 3/8 mm), dispensador, espátula, disco diamantado, suporte universal para TV, embreagem completa para roçadeira, juntas do motor para roçadeiras, adaptador com filtro ABS, refil carvão ativado, expositor e assento sanitário.

4. Assinala como fato relevante, motivo de acolhimento pelas Juntas e Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, a tributação das mercadorias nas saídas em detrimento do recolhimento do ICMS Antecipação Tributária na entrada e declara que tal fato foi premeditado. Portanto, considera a punição severa com a exigência do imposto mais a multa de 60% do valor que deveria ser recolhido. Explica que considerou as referidas mercadorias como se não estivessem enquadradas no regime de substituição tributária e as atribuiu o tratamento como se fossem normalmente tributadas. Ou seja, não calculou e não recolheu o ICMS – antecipação tributária, nas aquisições. No entanto, nas saídas, também as considerou como tributadas, acrescentando sua margem de lucro e tributando à alíquota de 17%.

Ressalta se fosse possível demonstrar a movimentação mensal, pois registra no livro Registro de Inventário a posição dos seus estoques anualmente, restaria comprovado que, inclusive, recolheu o imposto em data antecipada, no dia 9 do mês seguinte ao invés da data prevista na legislação tributária, 25 do mês seguinte e com lucro, margem de valor agregado, superior ao previsto na legislação, em muitos casos.

Conclui que se tem, por decorrência, instaurada litispendência.

Uma vez convertida a exigência do ICMS Antecipação Tributária na multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido recolhido tempestivamente, que deverá ocorrer tendo em vista as sucessivas decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, o crédito fiscal exigido neste Auto de Infração será acolhido, uma vez que promoveu as saídas tributadas das mercadorias relacionadas.

Requer a improcedência da ação fiscal, que não deveria ser exigida em apartado o ICMS Antecipação Tributária, no Auto de Infração nº 2071600010/17-1, por se tratar de matéria “litispendente”.

Solicita, acaso seja mantida integralmente a exigência do Auto de Infração nº 207160.0010/17-1 a exclusão das aquisições no estado, de mercadorias não relacionadas no Anexo 1 do Decreto nº 13.780/2012.

Pede, ainda que se acolhida parte das alegações, com a exclusão das operações com a AMANCO e nas notas fiscais de CFOP 6.910, 6.911 e 6.949, esta deverá ser reconhecida aqui.

Na informação fiscal, fls. 106 a 111, o autuante inicialmente reproduz a infração e as alegações da defesa, para em seguida refutar de forma veemente a arguição do cerceamento de defesa, considerando que os demonstrativos foram entregues ao contribuinte, fls. 13 a 84, fato que a torna descabida e sem qualquer efeito quanto as formalidades legais.

Assevera que o lançamento se encontra amparado pela legislação, em razão das mercadorias arroladas nos demonstrativos, estarem enquadradas no regime de substituição tributária, fato que veda o direito ao uso do crédito fiscal no Livro Registro de Entradas, decorrente destas aquisições.

Destaca que o crédito fiscal é devido, quando das aquisições em outras unidades da federação, contudo, este crédito deve ser considerado no cálculo da antecipação tributária.

Mantém a autuação, ressaltando que foram realizados alguns ajustes no valor a recolher mediante elaboração de novos demonstrativos anexados aos autos, fl. 110 e 111, totalizando R\$ 220.417,80.

Apela pela procedência parcial do Auto de Infração.

Intimada através do DT-e a tomar ciência da informação fiscal, na qual consta anexo apenas o texto da informação fiscal, fl. 154, mensagem 167412, postada em 23/07/2020, lida no mesmo dia, a autuada não se manifestou.

Em 29/01/2021, fls. 156 e 157, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar decidiram converter o processo em diligência à INFRAZ de origem para que o Auditor Fiscal autuante *(i)* elaborasse novos demonstrativos analíticos, após a revisão efetuada, contendo todas as informações necessárias a identificação das operações arroladas como: número da nota fiscal, identificação do emitente (CNPJ ou inscrição estadual), estado de origem da nota fiscal, sua respectiva chave de acesso, assim como o código NCM da mercadoria; *(ii)* fizesse o ajuste do demonstrativo sintético das ocorrências de 2015, elaborado após a revisão efetuada, fls. 111, com os valores constantes no demonstrativo de fl. 132; e, *(iii)* prestasse nova informação fiscal, abordando todos os pontos da defesa, de forma a cumprir o estabelecido no RPAF/99, esclarecendo os motivos e como foi efetuada a revisão fiscal.

Em atendimento à diligência, o autuante prestou nova informação, fl. 162, declarando que foram elaborados novos demonstrativos, contemplando as informações exigidas no item 1 da diligência fiscal, inclusive com a anexação de cópias dos documentos relacionados nos mesmos, além de dados constantes no Registro de Entradas de Mercadorias – REM da EFD, extraído através do SIAF, cujos demonstrativos seguem também anexos. Entretanto, devido à extensão do arquivo, revolveu gravá-los em mídia.

Quanto a litispêndência alegada em relação ao Auto de Infração nº 2071600010/17-1, informa ser inexistente, tendo em vista que formam desconsiderados alguns lançamentos referentes a notas fiscais emitidas por remetentes de outras unidades federativas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, que tinham inscrição no estado da Bahia, para fins de recolhimento do ICMS na condição de substituto, mediante GNRE, fato que não causa qualquer impacto quanto à utilização indevida de crédito fiscal.

Anexa novos levantamentos analíticos e sintéticos impressos, fls. 164 a 620.

Através dos Correios, via Aviso de Recebimentos – AR, a autuada foi intimada a tomar conhecimento da diligência realizada e dos novos demonstrativos, cuja ciência ocorreu em 24/02/2022, fls. 622 e 623, concedendo-lhe o prazo de sessenta dias para manifestação.

Transcorrido o prazo, a autuada se manteve silente.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo, contribuinte inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, desde 31/12/2011, atuante na atividade econômica de comércio varejista de material elétrico, de pneumáticos e câmaras-de-ar, atacadista de materiais de construção em geral, dentre outras, uma infração à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada.

Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara; é possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

A defesa não argui nulidade do lançamento, contudo, alega a existência de litispendência, sob a justificativa de que “...este Auto de Infração trata de parte dos créditos fiscais das mercadorias cujo ICMS Antecipação Tributária é exigido no Auto de Infração nº 2071600010/17-1.“

Justificou sua pretensão aduzindo que “Uma vez convertida a exigência do ICMS Antecipação Tributária na multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido recolhido tempestivamente, o que deverá ocorrer tendo em vista as sucessivas decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, o crédito fiscal exigido neste Auto de Infração nº 207160.0011/17-8 será acolhido uma vez que a Impugnante promoveu as saídas tributadas das mercadorias relacionadas.“.

Sobre tal questionamento, o autuante se manifestou quando do cumprimento da diligência determinada por esta 2ª JJF, quando afastou a alegação, declarando que “... formam desconsiderados alguns lançamentos que se referiam a notas fiscais emitidas por remetentes de outras unidades federativas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, que tinham inscrição no estado da Bahia, para fins de recolhimento do ICMS na condição de substituto mediante GNRE, o que não causa qualquer impacto quanto à utilização indevida de crédito fiscal.”.

Contudo, a arguição merece esclarecimentos adicionais, pois, é fato que os dois Autos de Infração envolvem as mesmas partes apesar de tratar de diferentes exigências.

Quanto a ocorrência de litispendência, lembro que tal figura jurídica ocorre quando há o ajuizamento de duas ações idênticas, pressupondo a existência de alguns requisitos para que as duas ações sejam consideradas idênticas.

Considerando que se aplicam subsidiariamente ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, este trata da litispendência no título que aborda o procedimento comum, mais especificamente no capítulo VI, destinado à contestação.

Nos §§ 1º e 2º do art. 337 temos a definição de litispendência:

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar: (...)

§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.

§ 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

Assim, da leitura do dispositivo acima transscrito, conclui-se que para ser caracterizada a litispendência, as duas ações precisam compartilhar três elementos: *(i)* as mesmas partes; *(ii)* a mesma causa de pedir; e *(iii)* o mesmo pedido.

Logo, a litispendência ocorre quando as mesmas partes distribuem a mesma ação de forma concomitante, com a mesma causa de pedir, fato relevante na medida em que representa uma causa de extinção do processo no âmbito civil. É diferente da conexão, que ocorre quando diferentes ações apresentam as mesmas causas e os mesmos pedidos, mas, possuem partes distintas. Esta não causa a extinção da ação, mas implica na reunião dos processos para que o julgamento seja conjunto, evitando decisões diferentes para um mesmo problema.

No caso em lide, constato que o outro Auto de Infração lavrado contra a autuada, de nº 207160.0010/17-1, exige o imposto decorrente da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, sob o código 07.01.01 – ICMS não antecipado – Substituição Tributária.

Não se pode negar que as duas autuações mantêm uma estreita relação, uma vez que as partes da relação são as mesmas, contudo não se refere ao mesmo pedido, aqui associado à pretensão do sujeito ativo em reaver o seu direito de receber o imposto devido, pois o presente lançamento se refere à utilização indevida de crédito fiscal e o outro, da falta de recolhimento do imposto.

Ademais os demonstrativos de débito são distintos, pois, enquanto este exige o crédito tributário de R\$ 228.952,23 o outro, reclama o crédito no valor de R\$ 514.390,98.

Destarte, resta demonstrada a inociência da litispendência alegada pela defesa.

No mérito, a acusação fiscal diz respeito a exigência do ICMS decorrente da utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

O demonstrativo analítico relaciona as notas fiscais de aquisições de mercadorias em outras unidades da federação sujeitas ao regime de substituição tributária, motivo da autuação, em razão do contribuinte ter se apropriado do ICMS destacado na nota fiscal a título de crédito fiscal.

A adoção do regime de substituição tributária, encontra-se autorizado na Constituição Federal que no seu art. 146, determina:

Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Em observação a tal comando constitucional a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 5º determina que a “*Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.*”, autorizando as unidades da Federação a instituir o regime de substituição tributária.

Assim, o estado da Bahia o fez com a Lei nº 7.014/96, no seu art. 8º, *in verbis*.

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: (...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

Já o art. 9º da citada lei, determina que “*Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.*“.

Ou seja, ocorrida a tributação antecipada do ICMS por substituição tributária, não se falará mais em tributação, tampouco será permitido o creditamento do imposto pago na etapa anterior, salvo as exceções previstas na legislação.

A vedação da utilização do crédito fiscal pelo adquirente é extensiva ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias, objeto de antecipação ou substituição tributária, conforme consta na redação do art. 290 do RICMS/2012.

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. (Grifo do relator).

Assim, da leitura dos dispositivos transcritos resta claro que a utilização do crédito fiscal decorrente da entrada de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária constitui infração, se praticada pelos contribuintes adquirentes, fato comprovado na autuação, não importando se o ICMS-ST foi ou deveria ter sido recolhido pelo remetente ou pelo adquirente.

Em sua defesa, a autuada ao afirmar que “*considerou as referidas mercadorias como se não enquadradas no regime de substituição tributária. Desta forma, deu tratamento como se fossem normalmente tributadas. Ou seja, não calculou não recolheu o ICMS antecipação tributária nas aquisições. No entanto, nas saídas, também as considerou como tributadas, acrescento sua margem de lucro e tributando à alíquota de 17%.* “, e que “*recolheu o imposto em data antecipada (vencimento do ICMS normal, (dia 9 do mês seguinte) ao invés da data prevista na legislação tributária (25 do mês seguinte). E com lucro (margem de valor agregado) superior ao previsto na legislação, em muitos casos.* “, indica que certamente o procedimento adotado pelo contribuinte não foi o mais acertado, tampouco, o mais indicado, pois além de ser contrária à legislação, o contribuinte assim procedendo, cometeu uma infração à legislação, que resultou na autuação, ora discutida.

Portanto, a autuada não agiu de forma legal e correta como deveria fazê-lo, inovando e seguindo um regramento não previsto na legislação, não podendo o contribuinte agir ao seu arbítrio.

Provocado pela diligência determinada pela 2ª JJF, o autuante refez os cálculos, revisou o lançamento e elaborou novos demonstrativos, fls. 163 a 193, referente ao exercício de 2014, totalizando R\$ 109.103,20 e as fls. 395 a 422, referentes a 2015 que soma em R\$ 113.508,86.

Após a análise do resultado da diligência e dos novos demonstrativos elaborados, considero correta a revisão procedida.

Contudo, constato que na revisão foram incluídos dois períodos não contemplados no levantamento inicial. Refiro-me aos períodos de fevereiro de 2015 e janeiro de 2016. Assim, os valores incluídos correspondentes aos períodos citados, faram desconsiderados.

Tenho a infração como parcialmente subsistente conforme demonstrativo a seguir, totalizando R\$ 206.589,46.

Mês	Exercício 2014		Mês	Exercício 2015	
	ICMS	Multa		ICMS	Multa
Janeiro	15.403,90	60,00	Janeiro	0,00-	60,00
Fevereiro	0,00	60,00	Fevereiro	0,00-	60,00
Março	19.860,52	60,00	Março	2.254,91	60,00
Abri	10.159,06	60,00	Abri	6.306,19	60,00
Maio	13.509,18	60,00	Maio	12.874,76	60,00

Junho	17.889,27	60,00
Julho	21.950,60	60,00
Agosto	3.977,67	60,00
Setembro	4.266,33	60,00
Outubro	1.449,68	60,00
Novembro	601,32	60,00
Dezembro	8,48	60,00

Totais 109.076,01

Junho	6.277,85	60,00
Julho	20.368,51	60,00
Agosto	4.639,27	60,00
Setembro	11.049,36	60,00
Outubro	7.139,82	60,00
Novembro	3.854,94	60,00
Dezembro	22.747,84	60,00

Totais 97.513,45

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207160.0011/17-8**, lavrado contra **HILÁRIO DE SANTANA MOREIRA – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 206.589,46**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR