

PROCESSO - A.I. Nº 232954.0004/01-2
RECORRENTE - TRANSTEC NORDESTE MÁQUINAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 2069-04/01
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 20.03.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0083-11/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. EMPRESA OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO. Ao optar pela fruição do benefício fiscal do crédito presumido e operacionalizar a apuração do cálculo do imposto devido, mensalmente, com base nesta sistemática, a legislação veda a utilização de créditos fiscais, a qualquer título, inclusive aqueles referentes a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, ressalvando-se as exceções expressamente previstas pela legislação. Infração caracterizada. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Refere-se a Recurso Voluntário, apresentado pelo sujeito passivo por intermédio do seu ilustre patrono, contra o Acórdão nº 2069-04/01 oriundo da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em referência.

As infrações apuradas no decorrer da ação fiscal e que resultaram em um crédito reclamado no montante de R\$301.807,42 foram as abaixo :

1. Utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, em decorrência de ter optado pela utilização de crédito presumido, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos às operações e prestações tributadas, na apuração do imposto a recolher. Imposto apurado R\$297.807,42.
2. Recolheu a menos ICMS na quantia de R\$4.000,00 em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

O relatório produzido pelo o Sr. Relator da 4ª JJF destacou os seguintes argumentos trazidos nas Razões de Defesa : *“Acerca da infração 1, o autuado afirma que optou pelo regime especial de apuração do imposto, mediante a redução da base de cálculo do imposto em 20%, desde que não fossem utilizados os créditos fiscais relativos às entradas dos insumos, conforme previsto no art. 87 do RICMS-BA/96. Aduz que esse dispositivo foi modificado e, de acordo com o art. 96, XI, do RICMS-BA/97, a legislação passou a autorizar a utilização de um crédito presumido de ICMS, no montante de 20% do valor do imposto devido nas prestações, ressalvando que o contribuinte optante não poderia utilizar quaisquer outros créditos fiscais.*

Explica o autuado que, como à época não era permitida a utilização de crédito fiscal relativo a aquisições de bens do ativo, entendia-se que o referido dispositivo vedava quaisquer créditos, dentro da atividade operacional do contribuinte e que compreendia os insumos. Como exemplo, cita a seguinte situação: “se a transportadora faz a desincorporação de algum bem do ativo ou

se remete, em transferência, algum bem para outro Estado, tendo de pagar o ICMS pela desincorporação ou transferência, deve ter o direito de utilizar o crédito relativo à operação anterior do bem que está sendo desincorporado ou transferido. Por outro lado, quando adquirir insumos indispensáveis à sua prestação de serviço, não poderá utilizar qualquer crédito.”

De acordo com o contribuinte, o art. 96, XI, do RICMS-BA/97 não veda a utilização de créditos fiscais referentes a operações estranhas à prestação dos serviços de transporte. Frisa que os bens adquiridos para o seu ativo não são destinados ao emprego na prestação de serviços, na condição de insumos, como, por exemplo, combustíveis, fluídos, aditivos, pneumáticos, energia elétrica, peças de reposição etc. Salienta que, nesse caso, o dispositivo regulamentar não deve ser interpretado literalmente.

De acordo com o autuado, é o próprio CONSEF quem alerta que o art. 96, XI, do RICMS-BA/97 não pode ser interpretado literalmente, pois “o intérprete tem de buscar a diretriz da norma analisando o texto da legislação de forma sistemática”. Para embasar sua alegação, o defendente transcreve parte do Acórdão JJF N° 0245/01, o qual tratava de uma situação em que um contribuinte utilizou o crédito fiscal decorrente da entrada de bens que foram desincorporados e transferidos para outros Estados com débito do imposto. Assevera que, mudando-se o que se deve mudar, o citado Acórdão trata do que ocorreu no caso em lide.

O defendente assevera que a sua interpretação do assunto tem sido adotada pela Administração Tributária. Cita o Decreto n° 7.909, de 22/02/01, que dispõe sobre antecipação tributária nas operações com trigo e outros produtos, onde está previsto que não será admitida a utilização de qualquer crédito fiscal, à exceção da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, os quais deverão ser apropriados na forma da legislação vigente. Também, faz referência ao Protocolo ICMS 5/01 que traz a mesma vedação ao crédito fiscal, com exceção daquele referente à aquisição de bens de capital.

Quanto à infração 2, o autuado afirma que mesmo que fique caracterizada a divergência entre os valores lançados nos livros Registro de Apuração e Registro de Saídas, ela será compensada com os créditos fiscais discutidos na infração 1. Em seguida, o autuado assegura que o importante é que seja decidida a lide referente à primeira infração, pois desta conclusão se poderá confirmar a improcedência também da segunda acusação”.

Por sua vez, o autuante contestou os argumentos do sujeito passivo nos termos a seguir sintetizados pelo o Sr. Relator da 4^a JJF : “*O autuante explica que, antes da lavratura do presente Auto de Infração, o defendente apresentou processo de Consulta à GECOT, protocolado sob o n° 042903/96, questionando sobre o uso de crédito fiscal referente a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Como resposta, o autuado foi informado que, “tendo a empresa, na qualidade de transportadora, feito a opção pela fruição do benefício fiscal previsto no Art. 87 do RICMS/96, obriga-se a não usar quaisquer créditos, inclusive aqueles referentes a aquisições de bens do ativo imobilizado.”*

Inconformado com a resposta obtida, o autuado interpôs Recurso Voluntário à Consulta efetuada. Através do Acórdão CS N° CT0017/00, a Câmara Superior decidiu não prover o Recurso Voluntário apresentado pelo autuado e homologou a resposta dada a Consulta n° 042903/96.

Quanto à infração 1, após transcrever os artigos 96, XI, “b”, e 93, I, “f”, V, “a”, do RICMS-BA/97, o auditor fiscal frisa que o imposto pago na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado constitui créditos fiscais. Diz que a matéria tratada no Acórdão N° 0245/01 é diversa da constante na presente autuação. Aduz que grande parte dos créditos utilizados pelo autuado

foi irregular pelos seguintes motivos: parte foi anterior a novembro de 1996; uma parcela foi decorrente de aquisição de bens (caminhões) que não foram utilizados no serviço de transporte neste Estado, outros são relativos a compras de guinchos e caminhões destinados à locação.

O autuante salienta que as cópias do livro Registro de Apuração de ICMS (fls. 17 a 45) mostram a queda gradativa no faturamento do autuado, à proporção que evoluíam as compras de bens para o ativo imobilizado.

No que tange à infração 2, o auditor fiscal afirma que, de acordo com as fls. 47 e 48, a divergência ocorrida em janeiro de 1997 resultou no recolhimento de R\$ 82.190,80, quando o correto seria R\$ 86.190,80. Diz que não procede a alegação defensiva, pois, à época, não havia os créditos que são cobrados na infração anterior”.

A 4^a JJF decidiu a lide com fundamento no seguinte Voto : “*Da análise das peças e comprovações que integram o processo, constato que o autuado, utilizando uma faculdade dada pela legislação tributária estadual, optou pela utilização do crédito presumido de 20% do imposto devido nas prestações de serviços de transporte, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito).*

A utilização de créditos fiscais por contribuinte optante pelo crédito presumido previsto no art. 96, XI, do RICMS-BA é um benefício fiscal condicionado e, como tal, deve ser interpretado literalmente, pois deve obedecer ao ditame da lei que o instituiu. Quando a legislação tributária diz que “o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas”, o benefício fiscal não pode ser ampliado de forma que contribuintes venham a se beneficiar de créditos fiscais que são vedados pela legislação.

Não acato as alegações defensivas que traçam um paralelo entre o caso em lide e a Decisão da 1^a Junta de Julgamento Fiscal, através do voto prolatado no Acórdão JJF N° 0245/01. Assim a 1^a Junta de Julgamento Fiscal manifestou o seu entendimento sobre a utilização de créditos fiscais por empresa optante pelo crédito presumido:

No entanto, o pagamento do imposto pelas transportadoras com dedução do crédito presumido de 20% diz respeito unicamente aos fatos relacionados com a prestação de serviços propriamente ditos. Ou seja, o crédito presumido diz respeito à apuração do tributo relativo a prestações de serviços de transporte. Quando ocorrer qualquer fato passível de tributação envolvendo a transportadora que não diga respeito a prestações de serviços, a apuração do tributo deve ser efetuada de acordo com o regime jurídico da situação específica, nada tendo a ver com a norma do art. 96, XI.

De acordo com o artigo 93, V, “a”, do RICMS-BA/97, o imposto pago nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado constitui crédito fiscal do estabelecimento, para compensação com o tributo devido em prestações subsequentes quando da apuração do imposto. Ele não é estranho à apuração do tributo devido, salvo se o contribuinte for optante pelo crédito presumido, pois dele abdica. Dessa forma, constato que além do Acórdão JJF N° 0245/01 tratar de assunto diverso do abordado no caso em lide, o entendimento daquela Junta propugnava pela não utilização de créditos fiscais referentes a bens destinados ao ativo imobilizado pelas transportadoras optantes pelo crédito presumido.

Deixo de acatar a alegação defensiva referente ao Decreto nº 7.909/01 e ao Protocolo ICMS 5/01, pois, como já me pronunciei anteriormente, estou convicto que a legislação tributária que trata de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente.

Considerando que ficou comprovado que o autuado utilizou indevidamente créditos fiscais referentes a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, entendo que a infração está caracterizada e que é devido os valores cobrados pelo autuante na infração 1. Esse meu entendimento é corroborado pela resposta à Consulta nº 42903/96 e pelo Acórdão CS Nº 0017/00.

No que tange à infração 2, da análise das fls. 47 e 48 dos autos, constato que o autuado equivocou-se ao transportar o valor do imposto escriturado no livro Registro de Saídas para o livro Registro de Apuração de ICMS, ocasionado recolhimento a menos do imposto devido, conforme a acusação feita na peça vestibular. O autuado limitou-se a afirmar que a diferença seria compensada com os créditos fiscais discutidos na infração anterior.

Considerando que os créditos fiscais cobrados na infração anterior são indevidos e referentes a períodos posteriores ao reclames, entendo que a infração 2 ficou caracterizada.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Em sua peça recursal, o patrono do recorrente destaca, inicialmente, que toda a discussão deste processo gira em torno da possibilidade dele utilizar créditos fiscais referentes a aquisições de bens para integrarem o Ativo Fixo, mesmo sendo optante pelo sistema de regime especial estatuído pelo art. 96, XI do RICMS/97, que veda a utilização de créditos fiscais.

Argúi que o Acórdão recorrido não acatou as razões defensivas e que não andou bem em suas conclusões em razão de estar amparado em premissa equivocada de que o regime especial o qual está amparado se trata de um benefício fiscal. Considera que não se refere a benefício fiscal e sim “acordo de vontades” onde as partes, para simplificar a apuração do imposto, concordam em estabelecer um regime especial de apuração e pagamento do imposto sem que haja benefício fiscal de isenção ou redução de base de cálculo ou alíquota.

Considera também equivocado o acórdão recorrido ao sustentar-se na interpretação literal como se este fosse o melhor caminho para a solução do caso e cita uma Decisão da 1^a JJF na qual, o seu relator, “critica a interpretação literal” por entender que o “intérprete tem de buscar a diretriz da norma analisando o texto da legislação de forma sistemática”.

Destaca que à época em que efetivou sua opção não se cogitava da possibilidade da utilização de créditos fiscais relativos às aquisições de bens do ativo e que a interpretação que sempre se deu ao art. 96 do RICMS era a vedação de quaisquer créditos, dentro do sistema operacional do contribuinte optante, ou seja, os débitos decorrentes dos serviços prestados devem ser compensados com o crédito presumido, não podendo ser feito o uso de outros créditos, dentro da atividade operacional, compreendidos pelos insumos. Cita o exemplo da desincorporação de um bem por uma empresa transportadora ou sua transferência para outro estabelecimento, situação em que entende que deve ser utilizado o crédito relativo à operação anterior.

Sustenta que fatos estranhos à prestação dos serviços de transportes, não relacionados as aquisições de insumos, constituem circunstância distinta da redação tratada pelo art. 96, XI, o que considera que é exatamente o seu caso ao adquirir bens para o Ativo Fixo, defendendo a utilização de tais créditos.

Volta a referir-se ao Acórdão nº 0245/01 da 1^a JJF citando que nessa Decisão admitiu-se que a regra do art. 96, XI do RICMS não pode ser interpretada literalmente e admitiu a utilização de créditos fiscais no caso de desincorporação e transferência de bens para outros Estados, tendo-se debitado-se do imposto e, em razão disto, utilizou o crédito das entradas dos bens. Entende que este é o caso que aqui se discute.

Cita que a Administração Tributária vem emprestando ao assunto idêntica interpretação para excepcionar de vedações os bens de ativo. Refere-se ao Decreto nº 7.909 de 22.02.2001 que dispõe sobre antecipação tributário das operações com farinha de trigo e outros produtos, onde, na cobrança do imposto prevê que não será admitida a utilização de quaisquer créditos, exceto os referentes à aquisição de bens destinados ao ativo immobilizado, os quais deverão ser apropriados na forma da legislação vigente. Aduz que o Protocolo ICMS 05/2001 também traz a mesma vedaçāo e exceção.

Em conclusão, requer a Improcedência do Auto de Infração.

A Douta PROFAZ emitiu o Parecer nº 64/02, fls. 91 e 92, opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário destacando que o recorrente “utilizando uma faculdade oferecida pela legislação tributária estadual optou pela utilização do crédito presumido de 20% do imposto devido nas prestações de serviços de transportes, em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação. Indubitavelmente, a utilização de créditos fiscais por contribuinte optante pelo crédito presumido constitui um benefício fiscal condicionado e, como tal, deverá ser reservado ao dispositivo aplicação da interpretação literal”. Conclui a PROFAZ que “é totalmente inadmissível a ampliação do benefício fiscal, de maneira tal que os contribuintes venham a se beneficiar de créditos fiscais vedados pela legislação tributária”.

VOTO

Inicialmente, observo que os fatos geradores consignados no presente processo, referem-se aos períodos a partir do mês de julho/97 a abril/2000. Considerando que desde o advento da Lei nº 7.014/96 já se admitia a utilização do crédito fiscal quando das aquisições de bens para integrarem o Ativo Fixo, não se justifica o argumento do recorrente que à época que formalizou a opção para utilizar o benefício do crédito presumido, entenda-se neste caso, o primeiro mês envolvido na autuação, ou seja, julho/97, “não se cogitava da possibilidade de crédito fiscal relativo às aquisições de bens do ativo”.

A redação do *caput* do art. 96 do RICMS/97 estabelece que são concedidos créditos presumidos para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher. Já o inciso XI define que “*a partir de 01/1/97, aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), com a ressalva de que o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas...*”. Esta é também uma condição imposto pelo Convênio ICMS 106/96.

Portanto, ao meu ver, a questão está muito bem definida no inciso XI, art. 96 do RICMS ao proibir a utilização de quaisquer créditos ao efetivar a opção da utilização do crédito presumido para compensação do imposto a ser recolhido mensalmente. A interpretação deste dispositivo regulamentar tem que obedecer a sua literalidade, pois, não contempla, de forma expressa, qualquer exceção.

Em relação ao Acórdão da 1^a JJF citado na peça recursal, que não reflete uma Decisão definitiva, vejo que a questão nele envolvida não é igual a que aqui se discute pois, neste se cogita a proibição da utilização de créditos fiscais quando das entradas de bens para integrar o ativo permanente por contribuinte que utilizou o benefício do crédito presumido, enquanto o Acórdão mencionado refere-se a crédito por desincorporação e transferência de bens.

No tocante ao Decreto nº 7909/01 e Protocolo ICMS nº 05/01 mencionados na peça recursal, entendo que envolve questão diversa da enfocada neste processo pois, os casos neles mencionados referem-se a substituição tributária em operações realizadas por contribuintes que não são optantes de crédito presumido, o que, não é o caso do recorrente.

De maneira que, apesar do esforço do ilustre patrono do recorrente em querer prevalecer seu argumento de que o sujeito passivo faz *jus* aos créditos fiscais na situação enfocada no processo, não vejo nesses argumentos elementos suficientes para modificar a Decisão Recorrida e, neste sentido, acolho o opinativo da Douta PROFAZ e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pela manutenção, na íntegra, do Acórdão Recorrido, já que, o Recurso Voluntário só abordou o primeiro item do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232954.0004/01-2, lavrado contra TRANSTEC NORDESTE MÁQUINAS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$301.807,42, atualizado monetariamente, acrescido da multa da 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, II, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

MARIA JOSÉ R. COELHO LINS DE ANDRADE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ