

PROCESSO - A.I. Nº 281228.0038/01-7
RECORRENTE - BOMPREGO BAHIA S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0096-01/02
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 19.06.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0204-11/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIS. SERVIÇOS DE ENERGIA ELÉTRICA E COMUNICAÇÃO. A lei veda a utilização de créditos de serviços de comunicação e de energia elétrica quando as operações subsequentes forem isentas ou não tributadas. Não efetuado o estorno proporcional às saídas não tributadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário interposto após Decisão que julgou procedente o Auto de Infração lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. Utilização a mais de crédito fiscal relativo nas aquisições de Serviço de Energia Elétrica na comercialização de mercadorias. O contribuinte deixou de efetuar a proporcionalidade de isentas para utilização do crédito fiscal, referente a energia elétrica na comercialização de mercadorias com saídas tributadas, conforme determinam o art. 97, II e X e art. 99, V do RICMS aprovado pelo Decreto 2.460/89; além do artigo 93, caput e parágrafo 1º do RAICMS aprovado pelo Decreto 5.444.96 (janeiro a outubro de 1996) – R\$10.717,69;
2. Utilização a mais de crédito fiscal relativo nas aquisições de Serviço de Comunicação utilizado na comercialização de mercadorias. O contribuinte deixou de efetuar a proporcionalidade, referente às mercadorias isentas para utilização de crédito fiscal de comunicação, referente a saídas com mercadorias tributadas, conforme art. 93, caput e parágrafo 1º do RAICMS aprovado pelo Decreto nº 5.444.96 (julho, agosto e outubro de 1996) – R\$9.475,32;
3. Utilização a mais de crédito fiscal relativo nas aquisições de Serviço de Energia Elétrica e de Comunicação na comercialização de mercadorias com saídas tributadas, tendo em vista a falta da proporcionalidade das mercadorias isentas, conforme determina o art. 93, caput e parágrafo 1º do RAICMS aprovado pelo Decreto nº 5.444.96 (novembro e dezembro de 1996) – R\$4.904,17.

O Auto de Infração foi julgado procedente, tendo a Relatora da 1ª JF apresentado os seguintes fundamentos:

“As infrações apuradas cuidam da cobrança do ICMS decorrente da utilização indevida de crédito fiscal relativo a aquisição de serviço de comunicação, bem como pela utilização a maior de créditos fiscais sobre serviços tomados de energia elétrica e de comunicação, decorrente de não ter sido

realizada a proporcionalidade, indicada na legislação estadual, quando das saídas de mercadorias tributáveis, isentas ou não tributadas.

Antes de adentrar na questão, ora em discussão, é necessário que se aborde as duas preliminares de nulidade, de cunho formal, trazidas pelo impugnante e indicadas como causadoras de cerceamento do seu pleno direito de defesa.

A primeira diz que a fiscalização descumpriu as determinações do art. 28, § 1º, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), pois não delimitou o período da ação fiscal, ou seja, não houve a lavratura do Termo de Prorrogação, o impedindo de saber o lapso temporal tomado pela fiscalização para a conclusão dos seus trabalhos. Afirmou desconhecer se este prazo foi prorrogado mediante comunicação escrita da autoridade competente.

Dentre as hipóteses de nulidade expressamente elencadas no art. 18, do RPAF/99 nenhuma dar lastro legal para se decretar nulidade de um lançamento pela ausência da prorrogação do Termo de Início de Fiscalização. E, na suposição de que tal termo não tivesse existido, o contribuinte amplamente se defendeu, não havendo prejuízo ou mesmo cerceamento dos seus direitos, *ex vi* o art. 18, II, do RPAF/99. Mas, saindo da suposição e adentrando nas provas fáticas existentes nos autos, consta à fl. 50 cópia do Termo de Início e do Termo de Prorrogação de Fiscalização, devidamente lavrado no livro Registro de Ocorrência e Utilização de Documentos Fiscais do autuado, ou seja, a “autoridade fiscalizadora”, no caso, o autuante, comunicou o fato ao sujeito passivo tributário, seguindo as determinações contidas no art. 28, § 1º, do supra citado RPAF.

A segunda questão invocada diz que a ação fiscal feriu as determinações da legislação estadual, insculpidas nos arts. 41, II e 46 do RPAF/99, pois não houve a entrega, quando da lavratura do Auto de Infração, dos termos, demonstrativos e levantamentos, além das provas necessárias à demonstração das irregularidades apontadas.

Em 18/12/01, o autuado recebeu, apondo sua assinatura e carimbo, o Termo de Intimação Para Pagamento, na forma expressa no art. 32, do RPAF/99, do imposto apurado, juntamente com todos os levantamentos realizados (fls. 9 a 13). No citado termo, consta descritas as infrações detectadas, período de ocorrência, data de vencimento do imposto cobrado, base de cálculo, alíquota, valor do imposto, dispositivos regulamentares infringidos e, ainda mais, a multa que poderia ser aplicada sendo lavrado o Auto de Infração. Ou seja, a fiel cópia do Auto de Infração, inclusive com demonstrativo dos valores atualizados para pagamento. Ressalta-se, mais uma vez, que esse termo se vez acompanhar dos levantamentos realizados pela fiscalização e o autuado tomou conhecimento, acusando seu recebimento.

É oportuno observar que a lavratura do Termo de Intimação Para Pagamento está previsto no art. 32, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), constituindo-se em um benéfico que a legislação estadual, sob certas condições, oferece ao contribuinte, ou seja, mesmo sendo o imposto apurado de ofício, lhe é facultado o direito de o recolher sem a multa punitiva, que obrigatoriamente deve haver com a lavratura do Auto de Infração. Assim, ao contrário do que entendeu o impugnante, no caso presente, houve não somente o oferecimento, por parte do sujeito ativo tributário, da dispensa da multa, mas, também, da dilatação do prazo de defesa, caso houvesse, como houve, a lavratura do Auto de Infração, pois o contribuinte, obteve, no mínimo, prazo de 40 dias para elaborar sua defesa, já que se encontrava na posse de todos os elementos que constituíam o Auto de Infração e este somente foi lavrado em 28/12/01, em cumprimento as determinações expressas do art. 37, do RPAF/99. Portanto,

não tem cabimento o argumento defensivo de que o autuante não lhe entregou, no encerramento da ação fiscal, os elementos necessários e indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto de Infração, já que, mais uma vez, anteriormente havia feito. Quanto a outras provas materiais, como exemplo, contas de energia elétrica e de comunicação e livros fiscais onde estão consignados os créditos glosados, estes são documentos cuja posse é do próprio autuado, não havendo qualquer necessidade da Fazenda Pública Estadual fornecê-los.

No mais, a defesa se restringiu a impugnar o lançamento, afirmando que houve afronta ao princípio da não-cumulatividade do imposto, consagrado constitucionalmente pelo art. 155, § 2º, I e II, da Constituição vigente e que as leis infraconstitucionais e o administrador público não têm competência para interferir no conteúdo e alcance do princípio da não-cumulatividade, ou seja, o imposto devido em cada operação transforma-se em crédito fiscal, a ser abatido do valor de ICMS a recolher em novas operações.

Falece a esta JJF declarar a constitucionalidade ou não da legislação tributária nacional, *ex vi* art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal vigente.

No entanto, adentrando nas normas infraconstitucionais teve ser observado. Os fatos em questão ocorreram no exercício de 1996. Neste ano, o ICMS foi regido pelo Convênio ICMS nº 66/88, que disciplinava a matéria enquanto se aguardava a edição de lei complementar prevista na Constituição Federal e, após novembro de 1996, pela Lei Complementar nº 87/96.

Disponha o Anexo Único do Convênio ICMS nº 66/88:

Art. 31 Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

II - a entrada de bens destinados a consumo ou à integração no ativo fixo do estabelecimento;

III - a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição;

IV - os serviços de transporte e de comunicação, salvo se utilizados pelo estabelecimento ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia.

Art. 32 Salvo determinação em contrário da legislação, acarretará a anulação do crédito:

I - a operação ou prestação subsequente, quando beneficiada por isenção ou não-incidência;

II -

III -

Atendendo a essas orientações, o Estado da Bahia editou a Lei nº 4.825/89 em cujos arts. 51 e 52 tais determinações estavam expressas. E o RICMS/89 (Decreto nº 2.460/89) as regulamentou no parágrafo único do art. 97 e art. 99, V. Em 29/12/92, através da Alteração nº 40 (Decreto nº 1.856) foi introduzido o inciso VI ao art. 94 do Regulamento concedendo crédito, equivalente a 50% do imposto, relativo ao consumo de energia elétrica do estabelecimento comercial, a partir de 01/01/1993, continuando vedada a sua utilização para as operações de saídas subseqüentes quando isentas ou não tributadas. Em julho de 1996, o RICMS/89 foi substituído pelo RICMS/96 (Decreto nº 5.444.96). Através do seu art. 93, II, o valor do imposto anteriormente cobrado e relativo aos serviços anteriormente tomados de energia elétrica e de comunicação foi considerado como hipótese de utilização de crédito fiscal. No entanto, continuou vedada sua utilização quando a ulterior operação de saída da mercadoria não fosse tributada ou fosse isenta do imposto (art. 97, III, do citado Artigo e Regulamento). E, no caso das operações de saídas (caso do autuado) sendo tributadas, isentas ou não tributadas, o crédito a ser utilizado era proporcional às operações de saídas tributadas pelo imposto (§ 1º, do art. 93 e art. 100, IV, do RICMS/96). Indo adiante, o § 9º, do art. 93, da norma regulamentar ora analisada determinava que, quando não fosse possível mensurar, com precisão, o serviço de comunicação utilizado ou a quantidade de energia elétrica consumida vinculados, efetivamente, a operações de comercialização, das quais resultassem saídas tributadas, o contribuinte poderia apropriar-se do valor resultante da aplicação do percentual de 50% sobre o valor do imposto destacado no documento fiscal.

A Lei Complementar nº 87/96, editada no mês de setembro, só começou a vigorar neste aspecto a partir de 1º de novembro de 1996, conforme dispôs o seu art. 36 e, determina em seus arts. 19 e 20:

Art. 19 – O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20 – Para compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 3º É vedado o crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviço a ele feita:

I -

II – para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Estas determinações foram recepcionadas pelo art. 29 da Lei nº 7.014/96 que, inclusive acrescentou, expressamente, o serviço de comunicação.

Resumindo todas as colocações acima feitas. O serviço de comunicação tomado por empresa comercial só se tornou hipótese de utilização de crédito fiscal a partir de julho de 1996, com as seguintes restrições:

1ª - vedada sua utilização quando as operações subseqüentes fossem saídas de mercadorias isentas ou não tributadas;

2ª - nas operações comerciais em que implicassem saídas também tributadas, que fosse respeitada a proporcionalidade das operações, ou seja, somente tais saídas dariam direito ao crédito;

3ª - quando não fosse possível mensurar, com precisão, o serviço de comunicação utilizado nas operações de comercialização, das quais resultassem saídas tributadas, o contribuinte poderia apropriar-se do valor resultante da aplicação do percentual de 50% sobre o valor do imposto destacado no documento fiscal, respeitando, evidentemente, a proporcionalidade acima citada.

Quanto ao serviço de energia elétrica, a partir de 01/01/93 a empresa comercial poderia utilizar-se de 50% dos créditos destacados no documento fiscal e, a partir de julho de 1996, integralmente. No entanto, as vedações indicadas para os serviços de comunicação também a ele se aplicam.

O autuado é um estabelecimento comercial, integrante de uma rede de supermercado, devendo, nessa situação, obedecer às normas da legislação tributária do Estado da Bahia.

Isto posto, as infrações apontadas nos autos dizem respeito a estornos de créditos fiscais utilizados a maior e decorrentes de serviços de comunicação e serviço de energia tomados pelo autuado, vez que não foi observado a proporcionalidade relativa as saídas de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas, ferindo as normas regulamentares acima expostas. O autuado não trouxe aos autos qualquer prova que desconstituisse os valores apontados pela fiscalização, o que devem ser admitidos como verdadeiros.

Neste contexto, correto os estornos dos créditos utilizados relativos aos serviços tomados de energia elétrica e de comunicação, restando caracterizadas as infrações apontadas e meu voto é pela PROCEDÊNCIA da autuação no valor de R\$25.097,18”.

Inconformado o autuado apresenta Recurso Voluntário onde pede a reforma da Decisão da JJF, alegando, em preliminar, que tendo sido apresentada a informação fiscal pelo autuante a destempo – 20 dias após a apresentação da peça defensiva – deveria a mesma ser desentranhada dos autos e serem desconsiderados os argumentos ali constantes. A seguir, reafirma o seu argumento defensivo de que a autuação ofende ao princípio constitucional da não cumulatividade e assevera que não pretende a declaração de inconstitucionalidade da legislação, como entendeu a JJF, mas apenas que se julgue improcedente as exigências fiscais, pois se desconsideram créditos de serviços de comunicação e energia elétrica, utilizados no processo de comercialização de suas mercadorias, sendo esta sua atividade primordial.

Tece comentário sobre a não cumulatividade do ICMS - repetindo os argumentos trazidos na defesa – e conclui ter direito à utilização da energia elétrica consumida no seu processo de comercialização, de forma integral, e não limitada como se fez a partir de 1993, através da Alteração 40 ao RICMS/89, argüindo a sua ilegalidade e inconstitucionalidade por restringir norma constitucional. Em relação ao serviço de comunicação, também questiona a sua limitação em 50%, pelos mesmos argumentos

esposados no que toca à energia elétrica, e conclui afirmando que a LC nº 86/97 veio confirmar um direito atribuído ao contribuinte desde a Constituição, determinando o uso destes créditos, sem limitações.

A PROFAZ, em Parecer opina pelo não provimento do Recurso, por entender que estão ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido. Consigna que a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente é imprestável, uma vez que, nos termos do art. 128, do RPAF a inobservância do prazo para apresentação de informação fiscal não acarreta nenhuma consequência ao julgamento da lide, e que a exigência fiscal estão respaldadas na legislação, não cabendo ao CONSEF declarar inconstitucionalidade, *ex vi* o art. 167, do RPAF.

VOTO

Neste Recurso Voluntário o autuado repete toda a argumentação já trazida na defesa, e em outros Recursos acerca da mesma matéria, peço “*venia*” para transcrever o voto da competente Conselheira Sandra Urânia, proferido em Auto de Infração lavrado contra a mesma empresa e sobre a mesma matéria.

“Quanto à preliminar levantada, de logo devemos rechaçá-la, posto que, a apresentação da informação fiscal pelo autuante a destempo não traz nenhum prejuízo ao contribuinte, pois tal informação não vincula o julgador - inclusive, no caso presente, a Decisão Recorrida fundamentou-se na legislação, e ainda que em alguns pontos coincida com os argumentos expendidos pelo autuante, tal fato deriva da adequação das exigências às normas legais postas, e não de parcialidade do Julgador, daí porque não vemos nenhuma razão para atender ao pedido do recorrente de desentranhamento desta peça.

Quanto à Decisão Recorrida, entendemos que agiu corretamente o julgador de Primeira Instância ao julgar procedentes as exigências fiscais. Em relação ao item 1, onde se glosa crédito de serviço de comunicação no período de junho de 1996, de fato a legislação então em vigor – Convênio ICM 66/88 – vedava integralmente o uso deste crédito, e a legislação ordinária deste Estado estava em consonância com esta determinação. Em que pese a alegação do recorrente de ilegalidade ou inconstitucionalidade destas normas, até o momento não houve qualquer pronunciamento judicial definitivo neste sentido, e não cabe ao julgador administrativo deixar de aplicar a legislação sob a qual não recaiu nenhuma pecha de inconstitucionalidade pelo poder competente, no caso o Poder Judiciário, através do Supremo Tribunal Federal.

No que toca aos itens 2 a 4 da autuação, melhor sorte não encontra o recorrente, sendo inatacável a Decisão Recorrida. Olvidou o recorrente que o pressuposto basilar da admissibilidade do crédito fiscal do ICMS é o vínculo com a atividade posterior tributada. A ocorrência de operação ou prestação subsequentes desoneradas do imposto, importa em estorno do crédito utilizado nas entradas. Esta regra estava presente no Convênio ICMS nº 66/8, bem como está presente na Lei Complementar nº 87/96, e encontra amparo no próprio texto constitucional, no art. 155, §2º, inciso II, alínea “b”. Portanto, falece de amparo a alegação do contribuinte de que o crédito deve ser mantido integralmente, sem que se atente para este pressuposto central para a sua admissibilidade.

Frise-se que o recorrente em nenhum momento contestou os cálculos efetuados para embasar as referidas exigências fiscais, resultantes de dados extraídos da própria escrita do estabelecimento, bem como a glosa foi proporcional, e não integral como quer fazer crer o recorrente, pois levou-se

em consideração a proporção entre as saídas tributadas e as saídas não tributadas.

Assim, diante das razões acima aduzidas, somos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo-se, assim, inalterada a Decisão Recorrida”.

Assim, tomando como meus os fundamentos apresentados acima, concordo com o Parecer exarado pela representante da PROFAZ e NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão da 1ª Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **281228.0038/01-7**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.097,18**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89 e art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

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

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS- PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO - RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SÊTO SÊ - REPR.DA PROFAZ