

PROCESSO - A.I. Nº 110424.0031/01-0
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0110-01/02
ORIGEM - INFRAZ CALÇADA
INTERNET - 19.06.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0205-11/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO A MAIS. ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A lei veda a utilização de crédito de serviços de energia elétrica e de comunicação, quando as operações subsequentes forem isentas ou não tributadas. Não efetuado o estorno proporcional às saídas não tributadas. Infração confirmada. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. À época dos fatos era vedada a utilização de crédito fiscal relativo a serviço de comunicação por estabelecimento comercial. Infração confirmada. 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) utilizou a maior crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica utilizada na comercialização de mercadorias, conforme determina o art. 97, III e X e art. 99, V, do RICMS/89, além do art. 93, *caput* e § 1º do RICMS/96, nos meses de janeiro/96 a outubro/96, no valor total de R\$5.715,39;
- 2) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de serviços de comunicação utilizados na comercialização de mercadorias, no mês de junho/96, no valor de R\$400,27;
- 3) deixou de efetuar a proporcionalidade, para utilização de crédito fiscal nas aquisições de energia elétrica e de serviços de comunicação, referente a saídas com mercadorias tributadas, conforme art. 93, *caput* e § 1º, do RICMS/96, nos meses de novembro e dezembro/96, no valor total de R\$1.424,01;
- 4) utilizou a maior crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de serviços de comunicação utilizado na comercialização de mercadorias, conforme determina o art. 93, *caput* e § 1º, do RICMS/96, nos meses de julho/96 a outubro/96, no valor total de R\$434,03.

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

“O processo em análise trata da exigência do ICMS, em razão de o autuado não ter realizado a proporcionalidade indicada na legislação estadual, quando das saídas de mercadorias tributáveis, isentas ou não tributadas, apurando-se das seguintes irregularidades:

- 1) utilização a maior crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica utilizada na comercialização de mercadorias;
- 2) utilização indevida crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de serviços de comunicação, no mês de junho/96;
- 3) utilização a maior crédito fiscal de relativo a aquisição de serviços de comunicação utilizados na comercialização de mercadorias;
- 4) não ter efetuado a proporcionalidade para a utilização do crédito fiscal do ICMS referente à energia elétrica e serviços de comunicação, utilizados nas saídas de mercadorias tributadas.

Antes de adentrar na questão, ora em discussão, é necessário que se analise as preliminares de nulidade trazidas ao processo pelo impugnante, senão vejamos:

Do cerceamento do direito de ampla defesa - o impugnante argumentado que a fiscalização descumpriu as determinações do art. 28, § 1º, do RPAF/99, por não ter lavrado o Termo de Prorrogação, impedindo, ao sujeito passivo, 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 oferece lastro legal para se decretar nulidade de um lançamento pela ausência da prorrogação do Termo de Início de Fiscalização. Mesmo que o termo existisse, o contribuinte amplamente se defendeu, não havendo prejuízo ou mesmo cerceamento dos seus direitos (art. 18, II, do RPAF/99). Além do que, adentrando nas provas fáticas existentes nos autos, constam às fls. 20 a 22, o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais e o Termo de Início de Fiscalização, datados de 17/09/01, nos moldes do art. 26, III, do RPAF/99 e o Termo de Prorrogação de Fiscalização, datado de 14/11/01. Tais termos foram lavrados no livro Registro de Ocorrência e Utilização de Documentos Fiscais do defendant. Também, mesmo que não houvesse sido lavrado o Termo de Prorrogação de Fiscalização, a única consequência jurídica de tal omissão seria a possibilidade de o sujeito passivo exercer seu direito a Denuncia Espontânea do tributo, enquanto não iniciado novo procedimento fiscal, consoante o § 1º, do art. 28, do RPAF/99, o que não foi feito pelo autuado no presente caso.

O autuado também alega que a ação fiscal feriu as determinações da legislação estadual (art. 41, II e 46, do RPAF/99), argumentando que 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.

Vale observar que em 17/09/01, iniciou-se o procedimento de fiscalização. Em 14/11/01, houve a prorrogação dos trabalhos de fiscalização. 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, juntamente com todos os levantamentos realizados (fls. 26 a 28). No citado termo, constam descritas as infrações detectadas, período de ocorrência, data de vencimento do imposto cobrado, base de

cálculo, alíquota, valor do imposto e, dispositivos regulamentares infringidos e, ainda mais, a multa que poderia ser aplicada na lavratura do Auto de Infração. Assim, ao contrario do que afirmou o defensor, os demonstrativos e levantamentos realizados pelo autuante lhes foram entregues, juntamente com o Termo de Intimação para Pagamento, conforme comprovado nos autos.

Ressalte-se que, a lavratura do Termo de Intimação para Pagamento está previsto no art. 32, do RPAF/99, constituindo-se em um benéfico que a legislação estadual, sob certas condições, oferece ao contribuinte, significando que, mesmo sendo o imposto apurado de ofício, lhe é facultado o direito de recolher o tributo devido sem a multa punitiva, que obrigatoriamente haverá 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, já que se encontrava na posse de todos os elementos que constituíam o Auto de Infração, em cumprimento as determinações expressas do art. 37, do RPAF/99.

Desta maneira, não encontra respaldo legal 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. Quanto a outras provas materiais (contas de energia elétrica e de comunicação e livros fiscais), onde estão consignados os créditos glosados, estes são documentos do próprio autuado, não havendo qualquer necessidade da Fazenda Pública de fornecê-los.

Também, 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.

A esta Junta de Julgamento Fiscal não compete declarar a constitucionalidade da legislação tributária nacional (art. 167, do RPAF/99).

No entanto, adentrando nas normas infraconstitucionais deve ser observado que 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 (art. 31, I, II, III, IV e art. 31, I), enquanto se aguardava a edição de lei complementar prevista na Constituição Federal e, após novembro de 1996, pela Lei Complementar nº 87/96 (art. 19, art. 20, § 3º, II).

Atendendo a essas orientações, o Estado da Bahia editou a Lei nº 4.825/89 em cujos art. 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 subsequentes 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 (situação ocorrida na presente autuação) 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).

Também, 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.

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

Desta maneira, 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 subsequentes 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.

Ultrapassadas as preliminares argüidas, adentro ao mérito das irregularidades apontadas como cometidas pelo autuado.

Verifica-se que o autuado não apresentou nenhum elemento que modificasse os valores apontados pelo autuante, neste contexto, analisando as peças que compõem o presente processo, tem a esclarecer que:

O segundo item da autuação trata de utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de serviços de comunicação (conta de telefonia), do mês de junho/96, e, em relação a tal crédito, a Lei nº 4.825/89 dispunha o que se segue:

Art. 49 – Constitui crédito fiscal, para fins de cálculo do imposto a recolher:

I – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativamente às mercadorias entradas para comercialização;

II – o valor do imposto cobrado de referência às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem recebidos no período, para emprego no processo de comercialização, produção ou industrialização;

III- o valor dos créditos presumidos ou autorizados por convênios, e o valor dos créditos que foram mantidos em lei complementar;

IV – o valor do imposto cobrado sobre mercadorias, obedecidas as condições regulamentares;

V – o valor do imposto antecipadamente cobrado relativamente à prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, obedecidas as condições regulamentares.

Art. 51 – Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes:

IV – o serviço de transporte e de comunicação, salvo se utilizado pelo estabelecimento ao qual tenha sido prestado na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia.

Também, o RICMS/89 – Decreto nº 2.460/89 assim se expressava, quanto ao direito ao crédito fiscal ora questionado:

Art. 94 – Constitui crédito fiscal, para fins de cálculo do imposto a recolher.

III – o valor do imposto cobrado relativamente à prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação constante em documento fiscal;

Assim, a Luz da legislação tributária , à época da ocorrência dos fatos geradores, era vedada a utilização dos créditos fiscais de serviços de comunicação, haja vista que os mesmos não estavam vinculados a operações de comercialização. Tal posicionamento está respaldado no disposto no Parágrafo único do art. 97, na seção III – DA VEDAÇÃO DO CRÉDITO, do RICMS/89.

Art. 97 – É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entradas de mercadorias no estabelecimento, nos seguintes casos:.

Parágrafo Único – Fica vedado, também, o crédito relativo à prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, quando não esteja vinculado a prestações seguintes da mesma natureza e tributadas ou a operações de comercialização tributadas, ou, ainda, a processo de extração ou industrialização dos quais resultem saídas tributada.(grifo meu)

Nestas condições, estava vedada a utilização, como crédito fiscal, o imposto recolhido sobre os serviços de comunicação. Em 01/07/1996, através do Decreto nº 5444/96, é que ficou estabelecido o direito ao crédito do imposto no percentual de 50%.

Desta forma, razão assiste ao autuante ao exigir o imposto lançado indevidamente pelo impugnante.

As infrações, indicadas nos itens 1, 3 e 4 do Auto de Infração, dizem respeito ao fato de o contribuinte ter se utilizado de valor de crédito fiscal a mais que o permitido legalmente, como crédito fiscal, do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica e serviços de comunicação e não ter efetuado o estorno do crédito fiscal proporcional sempre que realizasse operações ou prestações subsequentes não sujeitas ao ICMS, por isenção, não incidência ou imunidade, situação prevista no RICMS/89, em seu art. 99, inciso V e art. 100, IV, do RICMS/96, que estabelecia a obrigatoriedade de estorno do crédito fiscal.

O RICMS/96, com vigência a partir de 1º de julho de 1996, no art. 93, II, § 9º, I, estabelecia apenas o percentual de 50% do imposto relativo à aquisição de serviços de comunicação e de energia elétrica utilizado na comercialização, sempre que não fosse possível mensurar, com precisão, o que foi efetivamente vinculado a operações de comercialização tributadas.

Como o sujeito passivo, se limitou a suscitar a nulidade do lançamento e a constitucionalidade dos dispositivos invocados pelo autuante, não adentrando o mérito da acusação fiscal, concluo pela manutenção do lançamento tributário também em relação a estes itens da autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”.

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 constitucionalidade 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 constitucionalidade 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 constitucionalidade, *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 nº 66/88 – vedava integralmente o uso deste crédito, e a legislação ordinária deste Estado estava em consonância com esta determinação. Em que pesce a alegação do recorrente de ilegalidade ou constitucionalidade 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 constitucionalidade 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 NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão da 1ª Instância.

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 110424.0031/01-0, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.973,70**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

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

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO - RELATORA

MARIA JOAÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ -REPR. DA PROFAZ