

**PROCESSO** - A. I. Nº 149269.0021/01-4  
**RECORRENTE** - BOMPREÇO BAHIA S/A  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1<sup>a</sup> JJF nº 0129/01-02  
**ORIGEM** - INFAS SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 04.07.02

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0236-12/02

**EMENTA: ICMS.** CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO A MAIS. ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A lei veda a utilização do 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 caracterizada. Razões recursais não modificam a Decisão Recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

O autuado ao tomar ciência da Decisão de 1<sup>a</sup> Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, respaldado no art. 169, I, “b”, do RPAF/99, apresentou Recurso Voluntário.

A autuação reclama o débito fiscal no valor de R\$1.329,19, por utilização indevida de crédito fiscal em decorrência das seguintes infrações:

- 1- utilização indevida de crédito fiscal do ICMS relativo às aquisições de energia elétrica utilizada na comercialização das mercadorias, referente ao mês de junho/96;
- 2- utilizou a maior o crédito fiscal relativo à aquisição do serviço de energia elétrica utilizada na comercialização de mercadorias, por não ter efetuado a proporcionalidade das isentas na utilização de crédito de energia elétrica na comercialização das tributadas;
- 3- utilização a maior de crédito fiscal de ICMS, relativo a aquisição de serviços de comunicação, na comercialização de mercadorias;
- 4- utilização a mais de crédito fiscal em razão de não efetuar a proporcionalidade das isentas relativo a energia e comunicação utilizada na comercialização de mercadorias tributadas, como determina o *caput* do art. 93 e § 1º do RICMS/96.

As razões aduzidas na peça de impugnação como preliminar de nulidade acerca do lapso temporal para a conclusão da fiscalização, e a alegação de não ter recebido cópia dos termos, demonstrativos e levantamentos quando foi cientificado da autuação, foram rechaçadas na decisão de 1<sup>a</sup> Instância.

A argüição de inobservância do Princípio da Não Cumulatividade do ICMS, e alegação de que as leis infraconstitucionais e o administrador público não teria competência para restringir o direito do crédito, também foram afastadas da apreciação do julgador de 1<sup>a</sup> Instância, em face da regra do art. 167, do RPAF/99, que não atribui competência aos órgãos julgadores do CONSEF para declarar constitucionalidade da legislação.

No mérito, referente ao item 1, fazendo um cotejamento da legislação, concluiu que com o Decreto nº 1856/92, em vigor a partir de 01/01/93, concedeu o crédito de 50% do imposto relativo ao consumo de energia elétrica. Acerca do crédito de comunicação diz que só a partir de julho de 1996 se tornou possível a sua utilização, mas condicionando que só é devido nas operações de saídas tributadas e vedando nas saídas isentas. Para a hipótese de existir tributadas e isentas que se levasse em conta a proporcionalidade.

Considerou ainda que o autuado não apresentou nenhum elemento que modificasse os valores apontados na peça vestibular. Transcreve a legislação aplicável ao caso (art. 49 e incisos, art. 51, IV, da Lei nº 4.825/89 e art. 94, inciso III, e 97, parágrafo único, do RICMS/89).

Relativo aos itens 2, 3 e 4, observou que não foi feito o estorno do crédito proporcional às operações não sujeitas à incidência de imposto quer por isenção, não incidência, conforme art. 99, V, e art. 100, IV, do RICMS/89. Manteve a exigência fiscal julgando o Auto de Infração Procedente.

Nas razões do sujeito passivo no Recurso interposto, foi argüido em preliminar, a intempestividade da Informação Fiscal prestada pela autuante e o pedido de que fosse retirada a referida peça processual, para que não se considerasse os argumentos contidos na mesma.

Discorre sobre o princípio da Não Cumulatividade do imposto e considera que toda a entrada quer seja de insumo, material de consumo, se houver o destaque do imposto no documento fiscal gera um crédito fiscal de natureza mista. Insurge-se com a limitação do percentual de 50% relativo ao consumo de energia elétrica, alegando que o legislador baiano não observou os preceitos constitucionais.

Assevera que a ilegalidade resultaria do fato de estar o ICMS adstrito à regra da não cumulatividade do imposto conforme determina a CF. Cita doutrina.

Aduz ainda que não procede os argumentos acerca da utilização dos créditos relativos a serviços de comunicação pois é a própria legislação que admitiu o direito ao crédito de 50%, e por isso entende que não pode haver limitação do montante. Mais uma vez cita doutrina quanto à matéria em questão. Concluiu requerendo a reforma da Decisão com a Improcedência do Auto de Infração.

A PROFAZ exarou, às fls. 95 e 96, Parecer opinativo, afastando a preliminar argüida pelo recorrente quanto ao prazo para apresentação, pela autuante, das contra razões à Defesa, uma vez

que não é o prazo contado a partir da data da Defesa, mas da intimação para que a autuante pratique o ato, ou seja, preste a informação fiscal.

Na análise do mérito, concluiu que os créditos utilizados pelo autuado não estão respaldados na legislação baiana, porque teria utilizado fora dos limites permitidos e deixado de observar a proporcionalidade quanto às saídas isentas e não tributadas.

Observa que o recorrente alega não estar pleiteando declaração de inconstitucionalidade, mas o cumprimento da CF/88, porém o que o mesmo contesta é o fato da legislação impor restrições quanto à utilização dos créditos de energia elétrica e comunicação. Reitera o que foi dito na decisão de 1<sup>a</sup> Instância quanto a não apreciação pelo CONSEF, acerca da declaração de inconstitucionalidade.

Conclui que as alegações não contrapõem os números apurados pela autuante. Opina pelo Não Provimento do Recurso.

## VOTO

Inicialmente incumbe-me examinar a preliminar argüida pelo recorrente de que teria sido intempestiva a Informação Fiscal prestada pela autuante, alegando que teria ocorrido 27 dias após a apresentação da Defesa, e que, o art. 127 do RPAF, prevê o prazo de 20 dias contados da apresentação da Defesa.

Ressalto que trata-se de uma irregularidade processual que não acarreta nulidade processual, pois conforme dispõe o art. 128 do supra citado, a inobservância do prazo para a prestação de informação se constitui falta disciplinar, porém esse fato não acarretará nenhuma consequência no julgamento da lide. Logo, afasto a nulidade suscitada.

Compulsando os autos, constata-se que os Demonstrativos de Auditoria dos créditos indevidos respaldam as infrações apontadas. Tais valores não foram contestados pelo recorrente, que centraliza sobre o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto e defende que o direito ao crédito não deve sofrer limitação por legislação infra constitucional (Lei Complementar, Ordinária, Convênio ou Ato Administrativo).

Relativamente ao mérito, analisando as peças que compõe o Auto de Infração em lide, e as razões recursais apresentadas pelo sujeito passivo, ora recorrente, passo a decidir:

O cerne da demanda resulta da utilização de crédito fiscal relativo à energia elétrica e à aquisição de serviço de comunicação, sendo que referente à energia elétrica não foi feita a proporcionalidade ao utilizar o crédito fiscal, concernente às mercadorias isentas.

Tendo o contribuinte procedido em colisão ao Regulamento do ICMS que no art. 97, inciso III, veda o crédito relativo às entradas cujas saídas não estejam tributadas ou estejam isentas do imposto, e na hipótese de utilizar o crédito relativo as mercadorias, inclusive os serviços a elas referentes forem objeto de saída não sujeita ao ICMS, por isenção, não incidência ou imunidade, sendo essa circunstância imprevisível à data da entrada, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito (art. 99, V, do RICMS/89, e art. 93, § 1º, do RICMS/96).

Quanto ao crédito utilizado referente a comunicação, à época do fato gerador, a legislação estadual vedava a utilização do crédito pelos estabelecimentos comerciais quando estes serviços não estivessem vinculados a operações de comercialização tributadas, conforme dispõe o parágrafo único, do art. 97, do RICMS/89.

Somente com RICMS/96 (Dec. nº 5.444/96) que entrou em vigor em 1º de julho de 1996, no § 9º, inciso I, art. 93, estabeleceu-se o percentual de 50% do serviço de comunicação, *verbis*:

Art. 93 – Constitui (...)

(...)

§ 9º – Para os efeitos do inciso II deste artigo, quando não for possível mensurar, com precisão, o serviço de comunicação utilizado ou a quantidade de energia elétrica consumida, efetivamente vinculados a operações ou prestações seguintes da mesma natureza, tributados pelo imposto ou a operações de comercialização tributadas, ou a processos de extração, geração ou industrialização dos quais resultem saídas tributadas, o contribuinte poderá apropriar-se do valor resultante da aplicação, sobre o valor do imposto destacado no documento fiscal, dos seguintes percentuais:

Inciso I – serviço de comunicação: 50%.

Deste modo, considero que não assiste razão ao recorrente quando argüi que não foi observado o princípio da não cumulatividade do ICMS e por isso entende que toda entrada independente de sua destinação enseja o creditamento, e que aí estariam inseridas as aquisições de energia elétrica e comunicação.

Acerca da argüição de inconstitucionalidade da legislação, não se trata de matéria da competência deste órgão de julgamento conforme dispõe o art. 167, I, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, o recorrente aduz os mesmos argumentos apresentados na peça de impugnação, que foram objeto de apreciação no julgamento de 1ª Instância.

Ressalto a forma como foi posta na Decisão Recorrida, quanto ao cotejamento da legislação acerca da matéria em lide (crédito relativo a energia elétrica e comunicação). Para tanto, transcrevo parte do bem fundamentado voto.

“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 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 arts. 51 e 52 tais determinações estavam expressas. E o RICMS/89 (Dec. 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 (Dec. 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 foram considerados 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:

1<sup>a</sup> - vedada sua utilização quando as operações subsequentes fossem saídas de mercadorias isentas ou não tributadas;

2<sup>a</sup> - 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;

3<sup>a</sup> - 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 arguidas, 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 tenho a esclarecer que:

O primeiro item da autuação trata de utilização indevida de crédito fiscal referente a 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 à 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 2, 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”.

Por todo o exposto, mantendo a Decisão Recorrida e em consonância com o Parecer da PROFAZ voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 149269.0021/01-4, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.329,19, 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, 12 de Junho de 2002.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PROFAZ