

PROCESSO - A. I. N° 206840.0163/00-4
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1^a JJF n° 0117-01/02
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 11.09.02

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0298-12/02

EMENTA: ICMS. **a)** CRÉDITO FISCAL. 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 caracterizada. **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 o julgamento da 1^a Instância. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99 apresentado tempestivamente contra a Decisão Proferida no Acórdão n° 0117-01/02 da 1^a Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado.

As infrações descritas na peça exordial e que foram objeto do Recurso Voluntário são as seguintes:

- 1) utilizou a mais crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica usada 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\$1.966,96;
- 2) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de serviços de comunicação usados na comercialização de mercadorias, no mês de junho/96, no valor de R\$98,13;
- 3) utilizou a mais crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de serviços de comunicação, usados 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\$104,47;
- 4) 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\$523,49.

O autuado na peça defensiva suscitou nulidade e quanto ao mérito alegou ofensa ao art. 155, § 2º I e II da Constituição Federal, que trata do princípio da não cumulatividade do ICMS. Asseverou que desde a vigência da mesma prevalece o direito ao crédito e que o legislador infra constitucional não pode impor qualquer restrição a este direito, e por isso entendia que qualquer norma que atentasse contra o referido princípio devia ser considerada inconstitucional. Citou doutrina acerca da matéria.

Alegou ainda que a violação aos princípios constitucionais, segundo o Professor Celso Antônio Bandeira de Melo é mais grave do que a transgressão de uma norma.

Citou o art. 20 da Lei 87/96, e conclui que a mesma confirmou um direito atribuído ao contribuinte desde a CF/89. Requeru a Improcedência do Auto de Infração.

Houve manifestação do autuante na Informação Fiscal, onde contestou as preliminares de nulidade, e quanto ao mérito discorreu sobre vários dispositivos relativos ao crédito, tanto do texto constitucional, da Lei Complementar 87/96, da Lei Estadual nº 4825/89 e dos RICMS 2460/89 e 5444/96. Ao final solicitou a manutenção do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, afastou as preliminares arguidas pelo autuado, fundamentadamente. Também ressalvou a regra do art. 167 do RPAF/99 que dispõe não ser da competência do CONSEF declarar inconstitucionalidade da legislação tributária. Discorrendo sobre toda a legislação quanto aos créditos em questão, adentrou ao mérito e ao final, após transcrever os artigos do RICMS acerca do crédito fiscal, concluiu pela total procedência do Auto de Infração.

Nas razões do recurso apresentadas pelo autuado, preliminarmente, requereu que fosse desentranhada do processo a Informação Fiscal, por entender que foi intempestivamente apresentada, uma vez que não atendeu ao prazo previsto no art. 127 do RPAF/99.

Argüiu ofensa ao art. 155, § 2º, I, da CF/88. Alegou ser devido os créditos de energia elétrica e de comunicação, por que referente a energia a mesma seria utilizada tanto nos processos de industrialização, quanto na comercialização das suas mercadorias.

Alegou que não tem o legislador infra constitucional o direito de impor restrição ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Repetiu os mesmos argumentos e citações doutrinárias constantes da peça de defesa.

Transcreveu o art. 20 da Lei 87/96, que dispõe sobre a não cumulatividade do ICMS, e ao final pediu que fosse reformada a decisão para que se julgasse Improcedente o Auto de Infração.

A PROFAZ à fl. 88 exarou o Parecer nº 0224/02 onde se manifesta quanto as alegações preliminares acerca da informação fiscal, afirmando que não correu o prazo processual por ausência do *dies a quo*.

Observou que o CONSEF não tem competência para decidir sobre constitucionalidade de Lei ou Ato Normativo de acordo com o art. 167, I, do RPAF/99.

Relativo ao mérito, observou que à época do fato gerador o arts. 51 e 52 da Lei nº 4.825/89, vedava o direito dos créditos de comunicação pelos estabelecimentos comerciais quando o serviço não estivesse vinculado a operações de comercialização com mercadorias tributadas.

E relativo aos itens 1, 3 e 4 que decorreram da falta de estorno proporcional, argüiu que tanto no RICMS/89 quanto no RICMS/96, exigia a obrigatoriedade de se estornar o crédito das operações cujas saídas não estivessem sujeitas ao ICMS, quer seja por isenção, não incidência ou imunidade. Acrescentou ainda que os estabelecimentos comerciais só podiam utilizar o crédito de 50% do imposto destacado relativo a energia elétrica e comunicação, se não fosse possível mensurar os serviços de comunicação e a quantidade de energia elétrica vinculadas às operações tributadas. Concluiu pelo Não Provimento do Recurso.

VOTO

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

Entendo que se trata de uma irregularidade processual que não acarreta nulidade processual, pois conforme dispõe o art. 128 do supracitado, 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 sua defesa no princípio constitucional da não cumulatividade do imposto e defende que o direito ao crédito não deve sofrer limitação por legislação infraconstitucional (lei complementar, ordinária, convênio ou ato administrativo).

Relativamente ao mérito, analisando as peças que compõem 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 a energia elétrica e a aquisição de serviço de comunicação, sendo que referente a 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 ela relativos 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, a 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 à 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^a - vedada sua utilização quando as operações subsequentes fossem saídas de mercadorias isentas ou não tributadas;

2^a - 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^a - 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 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 5.444/96, 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, concordando com os fundamentos constantes do voto da 1ª Instância, 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 da Fazenda Estadual em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206840.0163/00-4, lavrado contra BOMPREÇO BAHIA S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.693,05, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Ivone de Oliveira Martins, Ciro Roberto Seifert, Helcônio de Souza Almeida.

VOTOS VENCIDOS - Conselheiros (as) José Raimundo Ferreira dos Santos, José Carlos Boulhosa Baqueiro, José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de Agosto de 2002.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PROFAZ