

A. I. Nº - 086974.0015/02-6  
**AUTUADO** - NORDESTE COMERCIAL DE IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - DURVAL GALEÃO DOS SANTOS  
**ORIGEM** - FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 25.02.03

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0038-01/03**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.**

**a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Imputação não elidida. É vedado o crédito relativo à aquisição de material de consumo. **b) FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO RELATIVO A MERCADORIAS CUJAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUBSEQUENTES FORAM REALIZADAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.** A técnica da não-cumulatividade é uma via de mão dupla: se, de um lado, assegura ao contribuinte o direito de abater do imposto devido em suas operações e prestações o tributo relativo às operações e prestações anteriores, também, de outro lado, ressalva que, salvo disposição em contrário, se não há operações posteriores tributáveis pelo imposto, é vedado o crédito do imposto anteriormente pago. Nos casos em exame, o crédito fiscal considerado indevido diz respeito a imposto cobrado anteriormente nas aquisições de insumos empregados em prestações de serviços alheios ao âmbito do ICMS. É legal o cancelamento do crédito de forma proporcional, levando-se em conta o percentual representativo dos serviços não tributáveis pelo ICMS (sujeitos ao ISS) em relação ao faturamento total da empresa. **c) FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO.** O crédito utilizado refere-se a um Auto de Infração anterior, lavrado com base na presunção legal da ocorrência de operações de saídas, fato apurado em função da falta de contabilização de entradas. O imposto cobrado no aludido Auto de Infração não diz respeito a “entradas”, mas a “saídas” de mercadorias. Por isso, não é correto creditar-se do imposto pago na quitação do referido Auto. As entradas, naquele caso, não constituem fato gerador de ICMS. A falta de registro de entradas serviu apenas para denunciar que tais entradas, por não serem contabilizadas, indicam que as compras foram pagas com recursos não lançados na contabilidade, recursos estes que, até prova em contrário, são tidos como decorrentes de vendas também não declaradas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 6/1/02, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.384,85, com multa de 60%;
2. falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias cujas operações de saídas subsequentes foram realizadas com não-incidência do tributo, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.059,00, com multa de 60%;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, assim considerado por não ser exibido o documento comprobatório do direito ao crédito, tendo o fisco lançado imposto no valor de R\$ 11.305,80, com multa de 60%.

O contribuinte defendeu-se dizendo ser legítimo o crédito fiscal na situação do item 1º, dada a sua condição de revendedor dos produtos da marca Random, fabricante de carroçarias e tanques para caminhões, sendo também fornecedor das peças de reposição, e pelo fato de executar serviços para assegurar a garantia e manutenção dos bens vendidos, inclusive mediante a confecção de peças eventualmente necessárias. Salienta que comercializa uma importante gama de produtos submetidos à incidência do ICMS, haja vista a considerável arrecadação mensal desse imposto. Argumenta que, em face do princípio da não-cumulatividade, a sua empresa tem o direito de creditar-se do ICMS incidente sobre todas as aquisições de mercadorias e serviços que componham o preço final dos produtos vendidos. Além disso, as circunstâncias fáticas relatadas nestes autos não configuram infração. Observa que o item 1º deste Auto aponta como fundamento o art. 93, V, “b”, dispositivo que, a seu ver, não se aplica a este caso, pois os materiais cujo crédito foi glosado constituem insumos, haja vista que a empresa efetua o reparo de carroçarias de caminhões e de tanques para transporte de produtos químicos. Assinala que também tem direito ao crédito de energia elétrica e de serviços de telefonia, os quais são absolutamente indispensáveis ao funcionamento de qualquer estabelecimento comercial.

No tocante ao item 2º, a defesa questiona o fato de ter o fisco glosado parte do crédito de ICMS, levando em conta a proporção das operações em relação ao montante dos negócios da empresa, que também presta serviços. Argumenta que, segundo o princípio da legalidade, não é permitido à autoridade fiscal desenvolver mecanismos próprios de quantificação do tributo a ser pago pelo contribuinte. Protesta que a empresa tem direito ao crédito integral. Considera que o dispositivo indicado pelo autuante como fundamento da autuação – art. 101, I, do RICMS/97 – nada tem a ver com o caso em exame, pois o citado dispositivo apenas diz que a escrituração do crédito fiscal deve ser feita no período em que se verificar a entrada ou aquisição dos bens ou serviços, e é precisamente assim que a empresa procede.

Quanto ao item 3º, o autuado explica que, em agosto de 1999, foi lavrado o Auto de Infração nº 206946.0202/99-3, através do qual foi acusado que durante o exercício de 1995 a empresa deixou de registrar o ingresso de mercadorias no seu estabelecimento. O valor do imposto, atualizado monetariamente, foi quitado. A quantia paga foi então utilizada como crédito fiscal, por haver incidido sobre entradas de mercadorias comercializadas pela empresa. O autuado diz que não se conforma com a idéia de que o imposto pago naquele caso fosse referente a omissão de saídas. Independentemente dos rodeios traçados pelo legislador, o direito ao crédito existe, desde que a mercadoria tenha ingressado no estabelecimento do contribuinte e que o imposto tenha sido cobrado na etapa anterior. No supramencionado Auto de Infração, o fisco apurou que houve o ingresso de mercadorias adquiridas de outra empresa, as quais não foram lançadas no Registro de Entradas do autuado. Mas essas aquisições foram regularmente incorporadas ao estoque da empresa e lançadas

na sua contabilidade. Como o imposto foi pago, consuma-se o direito ao crédito sobre estas entradas. As mercadorias foram objeto de comercialização com incidência do imposto. Em face dessas ponderações, a defesa considera inquestionável o direito ao crédito de tais entradas.

O autuado conclui sua defesa tecendo uma série de considerações em torno do princípio da não-cumulatividade, com fundamento em trechos de Misabel Derzi e Geraldo Ataliba, este em parceria com Cléber Giardino.

Pede a improcedência do Auto de Infração.

O fiscal responsável pelo procedimento, ao prestar informação em face do teor da defesa, na parte em que esta alega que os bens e serviços, no caso do 1º item do Auto de Infração, são empregados como insumos, contrapõe que para ter direito ao crédito seria necessário que a empresa apresentasse provas de que é fabricante de peças, não podendo apenas fazer alegações. Observa que a empresa não dá saídas de oxigênio, nem de gás, nem de água, nem de peças por ela fabricadas. Aduz que, com relação ao crédito de energia elétrica e de comunicações, a legislação veda sua utilização para as empresas comerciais.

Quanto ao item 2º, explica que a empresa recolhe ISS relativamente às prestações de serviços, nos quais há emprego também de energia elétrica e serviços de telefonia. Tais serviços representavam à época 27,8% do faturamento total da empresa. Ocorre que o crédito fiscal foi utilizado em sua totalidade, e por isso foi feita a glosa do crédito fiscal, proporcionalmente. Diz ter-se baseado nos arts. 93, § 1º, II, e 100, I, e § 1º, do RICMS/97.

Relativamente ao 3º item, o fiscal explica que o crédito utilizado pela empresa se refere ao Auto de Infração nº 206946.0202/99-3, no qual foi apurado o imposto com base na presunção de omissão de saídas, pelo fato de a empresa não ter contabilizado as compras. Informa que a empresa fez Consulta, protocolada sob o nº 21020018, acerca do crédito fiscal, sendo respondido pelo órgão competente que o imposto pago mediante Auto de Infração em decorrência de omissão de saídas apurada através de entradas não contabilizadas não gera direito ao crédito.

Conclui a informação opinando pela manutenção do procedimento.

## VOTO

O 1º tópico do Auto de Infração em exame acusa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. No caso do tópico 2º, a glosa do crédito foi feita proporcionalmente, considerando o percentual representativo dos serviços não tributáveis pelo ICMS (sujeitos ao ISS) em relação ao faturamento total da empresa.

O ICMS é um tributo não cumulativo. A técnica da não-cumulatividade é uma via de mão dupla: se, de um lado, assegura ao contribuinte o direito de abater do imposto devido em suas operações e prestações o tributo relativo às operações e prestações anteriores, também, de outro lado, ressalva que, salvo disposição em contrário, se não há operações posteriores tributáveis pelo imposto, é vedado o crédito do tributo anteriormente pago.

No caso do 1º item deste Auto de Infração, o crédito fiscal considerado indevido diz respeito a imposto cobrado anteriormente nas aquisições de insumos empregados em prestações de serviços alheios ao âmbito do ICMS. Embora a defesa alegue que a empresa, dentre outras coisas, confecciona peças eventualmente necessárias aos serviços que presta, não provou isso, não demonstrou que confecciona peças e fornece-as com pagamento de ICMS, empregando na sua confecção os insumos cujos créditos foram glosados pelo fisco.

Já no tocante ao item 2º, a defesa questiona o critério adotado pelo autuante na glosa do crédito, feita proporcionalmente.

O procedimento fiscal, tanto no 1º como no 2º itens, tem fundamento nos arts. 97, I e III, e 100, I e II, do RICMS/97.

No caso do item 3º, o crédito utilizado refere-se a um Auto de Infração anterior (Auto de Infração nº 206946.0202/99-3). Consta que o referido Auto foi lavrado com base na presunção legal da ocorrência de operações de saídas, fato apurado em função da falta de contabilização de entradas. A defesa alega ser legítimo o crédito do imposto pago na quitação do aludido Auto de Infração, por dizer respeito a entradas de mercadorias comercializadas pela empresa. O autuado diz que não se conforma com a idéia de que o imposto pago naquele caso fosse referente a omissão de saídas. Argumenta que, independentemente dos rodeios traçados pelo legislador, o direito ao crédito existe, desde que a mercadoria tenha ingressado no estabelecimento do contribuinte e que o imposto tenha sido cobrado na etapa anterior.

Trata-se de uma questão de interpretação da norma. Nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os respectivos pagamentos com recursos decorrentes de operações de vendas anteriores também não contabilizadas. O imposto cobrado no Auto de Infração nº 206946.0202/99-3 não diz respeito a “entradas”, mas a “saídas” de mercadorias. Por isso, não é correto creditar-se do imposto pago na quitação do referido Auto. As entradas, naquele caso, não constituem fato gerador de ICMS. A falta de registro de entradas serviu apenas para denunciar que tais entradas, por não serem contabilizadas, indicam que as compras foram pagas com recursos não lançados na contabilidade, recursos estes que, até prova em contrário, são tidos como decorrentes de vendas também não declaradas. A defesa alega que tem direito ao crédito das entradas. E de fato tem. É só localizar as Notas Fiscais não escrituradas e lança-las, mesmo extemporaneamente, observadas as regras que disciplinam o lançamento extemporâneo de documentos fiscais (RICMS/97, arts. 101 e 102).

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **086974.0015/02-6**, lavrado contra **NORDESTE COMERCIAL DE IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 15.749,65**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2003.

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR