

A. I. Nº - 207494.0045/02-2
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA S/A.
AUTUANTES - VALDEMIR N. OLIVEIRA, REGINALDO C. M. FILHO, ABELARDO A. CARDOSO
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 03.04.03

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0093-02/03

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE ESTORNO DO IMPOSTO NA PROPORCIONALIDADE DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS. A legislação estabelece que, se algumas operações forem isentas e outras forem tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas tributadas pelo imposto, e por isso, há necessidade de estorno ou anulação do crédito, de forma proporcional, relativamente às saídas isentas. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 10/12/2002, refere-se a exigência de R\$74.819,94 de imposto e multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Deixou de efetuar a proporcionalidade das saídas isentas para utilização do crédito fiscal referente a energia elétrica e comunicação, na comercialização de mercadorias com saídas tributadas, nos exercícios de 1997 a 2000.
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme notas fiscais constantes do CFAMT e do SINTEGRA.

O contribuinte, por meio de advogado regularmente constituído, impugnou o Auto de Infração apresentando preliminar de nulidade sob o argumento de que o autuado foi cientificado da autuação fiscal e da conseqüente constituição do crédito tributário no dia 11/12/2002, e por isso, entende que o direito da Fazenda Estadual de constituir créditos tributários sobre as operações realizadas até 11/12/1997 foi extinto pela decadência, de acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Transcreveu além do mencionado artigo, o art. 156, V e ensinamentos da doutrina, ressaltando que a decadência não se suspende nem se interrompe, tendo como termo final a constituição do crédito tributário. Destacou a jurisprudência sobre o assunto, transcreveu decisões do STJ, Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e outros Tribunais administrativos.

O defendente disse que a empresa autuada se dedica ao comércio atacadista de mercadorias, e no desempenho de suas atividades os serviços de comunicação e energia são indispensáveis, e por isso, alegou que o entendimento desenvolvido pela fiscalização é totalmente descabido uma vez

que, excluída a energia utilizada nas áreas administrativas, o consumo maior ocorre nos departamentos de peixaria, açougue, laticínios, áreas de venda das lojas. Destacou que na sistemática de apuração do ICMS é assegurado o princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal. Assim, entende que o direito ao uso do crédito fiscal é independente e autônomo em relação às operações anteriores e posteriores.

O defendente reafirmou o seu entendimento de que a exigência fiscal é improcedente devido à sua ilegalidade e inconstitucionalidade, além de conter parcelas relativas aos fatos geradores do período de janeiro a novembro de 1997, que já se encontravam abrangidas pela decadência, e por isso, entende que devem ser excluídas do Auto de Infração. Disse que o autuado tinha direito ao crédito integral do ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação utilizados nas áreas comerciais do estabelecimento, e também, os relativos às saídas com mercadorias isentas, considerando que são utilizados como insumos em proveito dos consumidores finais dos produtos que comercializa. Argumentou que a energia elétrica e os serviços de comunicação não se constituem em mercadorias utilizadas para revenda, e por isso, entende que não é aplicável a regra do estorno, tendo em vista que não há saída posterior de energia e dos serviços de comunicação adquiridos, não se confundindo com mercadorias cujas saídas são isentas, inexistindo qualquer razão para estorno proporcional dos créditos do ICMS. Comentou sobre a Lei Complementar 87/96. Concluindo, requer que seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração. Juntou aos autos a xerocópia do DAE correspondente ao recolhimento do imposto exigido no segundo item do Auto de Infração.

Os autuantes apresentaram informação fiscal, dizendo que deve ser rejeitada a preliminar apresentada pelo autuado quanto à decadência, considerando que a Lei estabelece o prazo contado a partir da efetivação do lançamento pelo contribuinte. Citaram o art. 28 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), art. 90 do RICMS/97, art. 155 da Constituição Federal, art. 20 da Lei Complementar 87/96, art. 52 da Lei nº 4.825/89 e art. 29 da Lei nº 7.014/96. Ressaltaram que o fundamento do raciocínio quanto à proporcionalidade do estorno é o de que a energia elétrica utilizada na comercialização e conservação das mercadorias, bem como o serviço de comunicação é utilizado para todas as mercadorias, sejam tributadas, isentas ou não tributadas. Assim, estar-se-ia aproveitando crédito de ICMS decorrente de aquisição de energia elétrica e serviço de comunicação utilizados na comercialização de mercadorias isentas ou não tributadas. Quanto à infração 02, destacaram que o autuado já efetuou o recolhimento, nada havendo a contestar. Por fim, concluíram que as razões apresentadas pelo autuado não têm fundamento, e não há o que se discutir, considerando a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Em relação à preliminar de nulidade argüida pelo defendente sob a alegação de que houve decadência parcial quanto ao lançamento fiscal referente ao exercício de 1997, observo que o prazo decadencial ainda não havia expirado na data da autuação, considerando que a sua contagem inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, conforme art. 965, inciso I, do RICMS/97, que reproduz os termos constantes do art. 173, inciso I, do CTN. Assim, na data de lavratura do Auto de Infração, 17/12/2002, ainda não havia ocorrido a decadência relativamente ao exercício de 1997, ficando rejeitada a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa.

Quanto ao mérito, constata-se que o primeiro item do Auto de Infração trata da falta de proporcionalidade de mercadorias isentas e não tributáveis para utilização de crédito fiscal

referente às aquisições de energia elétrica e serviços de comunicação, considerando que o autuado comercializa com mercadorias tributáveis e isentas.

O contribuinte não contestou os cálculos, haja vista que foi alegado nas razões de defesa que houve afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade, que tinha direito ao crédito integral do ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação utilizados nas áreas comerciais do estabelecimento, e também, os relativos às saídas com mercadorias isentas, considerando que são utilizados como insumos em proveito dos consumidores finais dos produtos que comercializa. Argumentou que a energia elétrica e os serviços de comunicação não se constituem em mercadorias utilizadas para revenda, e por isso, entende que não é aplicável a regra do estorno, tendo em vista que não há saída posterior de energia e dos serviços de comunicação adquiridos, não se confundindo com mercadorias cujas saídas são isentas. Assim, o defendente alegou que é legítima a utilização dos créditos referentes às aquisições de energia elétrica e aos serviços de comunicação.

O regime jurídico do ICMS está consignado no art. 155 da Constituição Federal, não existindo dúvida quanto ao fato de que o ICMS é um imposto não cumulativo, e por isso, deve-se abater do que for devido em cada operação o montante cobrado nas operações anteriores, ou seja, deve-se compensar o imposto debitado, relativo a cada operação realizada pelo contribuinte, com o tributo referente às mercadorias entradas ou adquiridas ou serviços tomados. Assim, o débito fiscal se refere aos valores do imposto devido pelo contribuinte em decorrência das operações de saídas por ele realizadas; e o crédito fiscal corresponde ao imposto relativo às entradas, considerado para compensação na apuração do valor a ser recolhido.

De acordo com o inciso II, do § 2º, do mencionado art. 155 da Constituição Federal, não será objeto de crédito fiscal para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações seguintes, em caso de isenção ou não incidência. Assim, acarretará anulação do crédito relativo às operações anteriores, se uma operação é isenta, ou se o fato configura uma situação de não incidência do imposto.

Do mesmo modo, no RICMS/96, aprovado pelo Decreto nº 5.444/96 bem como no RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, está previsto o reconhecimento do direito do contribuinte utilizar crédito para efeito de compensação do débito do imposto, chegando-se à conclusão de que o uso do crédito fiscal depende de serem cumpridas regras estabelecidas na legislação, conforme exemplos a seguir:

- o crédito estar expressamente disposto na legislação;
- o tributo estar destacado em documento fiscal idôneo emitido por contribuinte em situação regular;
- a alíquota aplicada ser adequada com a legislação;
- as operações subsequentes serem tributadas.

Ao adquirir a mercadoria e creditar-se do imposto destacado no documento fiscal, o contribuinte deve ter certeza quanto a legitimidade do crédito utilizado, e na hipótese de ocorrer qualquer impossibilidade de utilização do crédito, o mesmo deve ser estornado.

Conforme estabelecido no art. 29 da Lei nº 7.014/96, somente a partir de 01/11/96, é que foi permitido aos contribuintes do ICMS o direito ao uso do crédito fiscal, do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica consumida e aos serviços de comunicação tomados, desde que as operações e prestações subsequentes sejam tributadas.

Assim, a legislação estabelece que, se algumas operações forem isentas e outras forem tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto. (art. 93, §§ 1º e 9º do RICMS/96 e art. 93, § 1º, inciso II do RICMS/97). Por isso há necessidade de estorno ou anulação do crédito relativo à entradas ou aquisições de mercadorias e serviços tomados, de forma proporcional, conforme previsto no art. 100, § 1º do RICMS/96 e 97.

Entendo que é subsistente a exigência do imposto apurado no período fiscalizado, haja vista que está caracterizado nos autos o cometimento da infração apontada, e não foram apresentados pelo defendente elementos para elidir a autuação fiscal, que está embasada legislação em vigor.

Quanto ao item 02, de acordo com as razões de defesa apresentada pelo autuado, não houve qualquer impugnação, haja vista que foi anexada aos autos xerocópia do DAE correspondente ao recolhimento do imposto exigido. Assim, considero procedente o item não impugnado, tendo em vista que não existe controvérsia, sendo acatados pelo autuado, ressaltando-se que, a falta de escrituração constitui irregularidade punível com multa de 10% do valor comercial da mercadoria sujeita a tributação, conforme art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, haja vista que restou provado o cometimento das infrações apontadas nos autos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 207494.0045/02-2**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$61.665,90**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, além da multa no valor de **R\$13.154,04**, atualizada monetariamente, prevista no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2003.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR