

**A. I. N°** - 123430.0001/06-4  
**AUTUADO** - LOJAS AMERICANAS S/A  
**AUTUANTE** - ROSY MERY TAVARES DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 26.12.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0418-02/06

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. É vedada, pela legislação, a utilização do crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária; **b)** ENERGIA ELÉTRICA. Os valores objeto dos créditos utilizados pelo sujeito passivo se referem a despesas de condomínio, correspondente à energia elétrica consumida na central de refrigeração de Shopping Center, e não, consumo de energia elétrica do estabelecimento, estando em desacordo com o estabelecido na legislação. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado e ao crédito indevido em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração reconhecida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração devidamente caracterizada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fatos não contestados. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2006, exige o pagamento de imposto e aplica multa no valor total de R\$ 82.609,30, sob acusação de:

1. Utilização indevida crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 5.307,53, referente mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2005, conforme Anexos I (fls. 29 a 47).
2. Multa percentual, no valor de R\$ 1.975,60, calculado sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a

mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no período de março de 2003 a dezembro de 2005, conforme Anexo II (docs. fls. 48 a 90).

3. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$ 4.998,06, no mês de junho de 2003, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, conforme Anexo III (docs. fls. 91 a 95).
4. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal (notas fiscais coletadas no CFAMT), nos meses de novembro e dezembro de 2003, e fevereiro de 2004, conforme Anexo IV (docs. fls. 96 a 111), sujeitando-se à multa no valor de R\$ 4.939,15.
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 65.388,96, relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de março e abril de 2003, através das Notas Fiscais nºs 846 e 1064, conforme Anexo V (docs. fls. 112 a 118).

O autuado, por meio de advogado, apresentou sua impugnação (fls. 970 a 980), onde, preliminarmente destacou a tempestividade de sua impugnação, e esclareceu que é uma empresa que atua no comércio varejista com várias filiais no Estado, e que um dos princípios que norteiam a sua atividade é o de sempre honrar suas obrigações e compromissos, inclusive para com as Fazendas Federal, Estadual e Municipal.

Em seguida, transcreveu as infrações, confessando o cometimento dos itens 01, 02, 03 e 04 apontados no Auto de Infração, tendo declarado que já providenciou o pagamento dos respectivos créditos tributários, e cujo comprovante oportunamente acostará aos autos do processo.

Quanto à infração 05, destaca que a autuação versa sobre a utilização de crédito fiscal relativo a aquisição de energia elétrica, que passou a ser vedada com o advento da Lei Complementar nº 102/00.

Esclarece que o estabelecimento encontra-se instalado em um condomínio de shopping center, localizado na cidade de Salvador, Estado da Bahia, e que a energia elétrica consumida é medida através de medição individualizada, de forma que as contas de energia elétrica são emitidas em nome da própria recorrente.

Explica que o referido Shopping Center dispõe de sistema de refrigeração central, com relação à energia elétrica consumida para o resfriamento da água utilizada no funcionamento dos aparelhos de ar-condicionado, sendo, por força de contrato, rateada mensalmente a despesa de energia entre as lojas. Diz que parte da energia elétrica consumida pelo seu estabelecimento, relativa à refrigeração central é cobrada diretamente através de nota fiscal emitida pela empresa distribuidora, repassando, posteriormente, o valor rateado (docs. fls. 1000 a 1078).

Entende que o direito ao aproveitamento do crédito do ICMS está vinculado ao estabelecimento que faz uso da energia elétrica, independentemente de a cobrança ter sido efetuada em nome de terceiros, e que por esse motivo, efetuou levantamento dos créditos de energia, e se apropriou nos meses de março e abril de 2003.

Transcreveu o entendimento do Estado de São Paulo, exarado através de estudo publicado no site da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado (Posto Fiscal Eletrônico) sobre a forma de utilização de crédito fiscal oriundo de energia elétrica mediante a emissão de nota fiscal.

Alega que, em que pese a vedação da Lei Complementar nº 102/00, relativa ao aproveitamento do ICMS nas aquisições de energia elétrica utilizada na comercialização de mercadorias, é fato inconteste que até o mês de dezembro de 2000 era plenamente possível que todos os contribuintes, sem exceção, se aproveitassem em sua escrita fiscal dos créditos fiscais referentes à energia elétrica devidamente consumida em seus estabelecimentos, consoante o disposto no artigo 93, inciso II, alínea “b”, do RICMS/97.

Ressalta que o crédito fiscal ora glosado foi utilizado no exercício de 2003 de forma extemporânea e se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento no período de 01/11/96 a 31/12/00, período em que era plenamente possível o seu aproveitamento, tudo conforme o artigo 101, § 2º, do RICMS/97 que transcreve.

Chama a atenção para o fato de que ocupa uma unidade condominial de um *Shopping Center* muito conhecido na cidade, que toda a energia elétrica consumida pelo condomínio é rateada entre todos os comerciantes/lojistas ali localizados e que o aproveitamento extemporâneo do crédito fiscal ocorreu devido à falta de diligência do Condomínio do *Shopping Center* em fornecer, oportunamente, os valores e as quantidades de energia elétrica consumida em seu estabelecimento, mas argumenta que a eventual manutenção da exigência fiscal importará em verdadeira afronta ao princípio *tempus regit actum*, preceituado no artigo 144, do Código Tributário Nacional: “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Foi juntado à peça defensiva um levantamento intitulado “Recuperação de Créditos de ICMS referentes ao fornecimento de energia elétrica” da Loja 052, relativo ao período de 04/98 a 12/00, com um crédito apurado no valor de R\$ 64.317,71 (docs. fls. 998 a 999)

Finalmente, protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito e requer a improcedência do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal (fl. 1.083), rebate as alegações defensivas em relação à infração 05 dizendo que os créditos indevidos de acordo com as Notas Fiscais nº 846 e 1.064 refere-se a “Compra de Energia Elétrica”, que embasa a sua utilização foram emitidas pelo autuado e não trazem seu bojo nada que confirme as declarações apresentadas na peça defensiva.

Reafirmou seu procedimento fiscal, destacando que a autuação está calcada em provas documentais e obedeceu à legislação vigente, argumentando que:

1. A planilha anexada às fls. 30 – 999 é apenas um demonstrativo elaborado pelo autuado sem nenhuma validade legal, pois não está devidamente comprovado com documentos idôneos e seu total é um valor não coincidente com os valores que foram lançados na escrita fiscal.
2. Não consta no cadastro da empresa na SEFAZ nem no RUDFTO nenhuma comunicação ou solicitação do cumprimento ao artigo 101, § 1º, inciso II, do RICMS/97, ou qualquer referência no corpo dos documentos fiscais constantes às fls. 116, 117 e 118, da origem dos créditos fiscais utilizados.

Finalmente, pede a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 05 (cinco) infrações, relativas a:

1. Crédito fiscal indevido, referente mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária: valor do débito R\$ 5.307,53.
2. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação: valor do débito R\$ 1.975,60.
3. Diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias para o ativo fixo: valor da multa R\$ 4.998,06.
4. Falta de registro no livro Registro de Entradas de mercadorias tributadas: valor da multa R\$ 4.939,15.
5. Crédito fiscal indevido, relativo à aquisição de energia elétrica: valor do débito R\$ 65.388,96.

As infrações 01 a 04 estão devidamente caracterizadas, e não existe lide sobre elas, pois o autuado as reconheceu como devidas, inclusive declarou que já providenciou o pagamento dos

respectivos créditos tributários, conforme comprovam os DAE's juntados aos autos após a instrução do processo para fins de julgamento (doc. fls. 1.091 e 1.092).

A infração 05: trata da utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, no valor de R\$ 65.388,96, sendo alegado pelo contribuinte que o crédito fiscal ora glosado foi utilizado no exercício de 2003, de forma extemporânea, e se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento no período de 01/11/96 a 31/12/00, período em que era plenamente possível o seu aproveitamento, tudo conforme o artigo 101, § 2º, do RICMS/97.

O sujeito passivo argumenta que ocupa uma unidade condominial de um *Shopping Center* e que toda a energia elétrica consumida pelo condomínio é rateada entre todos os comerciantes/lojistas ali localizados e que o aproveitamento extemporâneo do crédito fiscal ocorreu devido à falta de diligência do Condomínio do *Shopping Center* em fornecer, oportunamente, os valores e as quantidades de energia elétrica consumida em seu estabelecimento.

A autuante, por seu turno, não considerou idôneos os documentos apresentados na defesa, destacando que os valores lançados na escrita fiscal não são coincidentes com o demonstrativo apresentado, e que o lançamento extemporâneo não obedeceu à obrigação acessória prevista no 101, § 2º, do RICMS/97.

Considerando que esta questão já foi objeto de outros processos em nome do autuado, sendo julgados totalmente procedentes pelo CONSEF, para proferir o meu voto, acompanho uma das decisões anteriores (Acórdão JJF nº A-0357-03.05), a qual, foi confirmada pelo Acórdão CJF nº 0053-12/06, que assim se manifestou :

*“Quanto à infração 2, acompanho o entendimento da JJF e da PGE/PROFIS, pois o autuado não adquire, na condição de consumidor a energia elétrica diretamente da empresa fornecedora, mas sim, participa de rateio de um valor apropriado pelo Condomínio, que emite um recibo, sem as condições que assegurem a sua legitimidade, nos termos da legislação estadual, como por exemplo, estar o tributo destacado em documento fiscal idôneo emitido pelo contribuinte em situação regular, alíquota adequada aplicada de acordo com a legislação, destaque de ICMS, entre outras. Acrescente-se que o próprio autuado declara que utilizou os créditos de forma extemporânea, sem a devida comunicação à repartição fiscal, como preceitua o art. 101, § 1º do RICMS.”*

Observo que de acordo com o RICMS/97, está previsto o reconhecimento do direito de o 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, destacando-se que o crédito esteja expressamente disposto na legislação; e o tributo esteja destacado em documento fiscal idôneo emitido por contribuinte em situação regular.

No caso em exame, o autuado informou que procedeu ao levantamento dos créditos não apropriados no período de janeiro de 1998 a dezembro de 2000, relativamente à energia elétrica consumida na central de refrigeração do Shopping, tendo se apropriado desse crédito nos meses de março e abril de 2003, conforme notas fiscais emitidas para dar suporte ao lançamento no livro Registro de Entradas, com o crédito do valor do ICMS correspondente.

Verifico que o Shopping Center é um condomínio comercial, e o autuado, na condição de condômino, está obrigado a concorrer com as despesas do condomínio. Portanto, no caso da energia elétrica consumida pela central de refrigeração do Shopping caracteriza uma despesa do condomínio, e como tal, deve ser paga pelo condômino na proporção de sua fração ideal, e não, em função de consumo apurado por meio de medidor, considerando, ainda, o fato de que a energia elétrica consumida na refrigeração deve incluir a parte interna de cada loja e os corredores do Shopping.

Ademais, não está caracterizado o condomínio como fornecedor ou revendedor de energia elétrica, e não obstante ter sido emitida Nota Fiscal de Entrada pelo autuado, a energia elétrica

objeto do crédito do imposto não foi adquirida do condomínio, haja vista que foi efetuado o pagamento de despesas pelo autuado na condição de condômino, incluindo, dentre outras, a despesa de consumo de energia elétrica de uma central de refrigeração do Shopping, tudo conforme resumos de despesas às fls. 1.041 a 1.073.

Ressalto que se a energia consumida pelo estabelecimento estivesse comprovada através de nota fiscal do fornecedor da energia, de acordo com o artigo 93, II, do RICMS/96, até 01/11/96, o contribuinte tinha direito a apropriação dos créditos fiscais, sendo que, este direito acabou a partir de 29/12/00 com a alteração nº 21, Dec. 7.886/00. O próprio contribuinte declara nas razões de defesa que utilizou os créditos fiscais de forma extemporânea, e como base em nota fiscal de entrada que emitiu, o que está em desacordo com o art. 101, do RICMS/97, tendo em vista que, conforme o citado dispositivo regulamentar, a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado; ou no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito, e no caso de crédito extemporâneo, a legislação estabelece que, efetuado o lançamento, o contribuinte deve fazer comunicação escrita à repartição fiscal, o que não ficou comprovado nos autos.

Dessa forma, entendo que não devem ser acatadas as alegações defensivas, tendo em vista que os valores objeto dos créditos utilizados pelo sujeito passivo se referem a despesas de condomínio, correspondente à energia elétrica consumida na central de refrigeração do Shopping Center, e não, consumo de energia elétrica do estabelecimento, estando em desacordo com o estabelecido na legislação. Assim, é subsistente a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **123430.0001/06-4**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 75.694,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$ 6.914,75**, previstas nos incisos II, “d”, § 1º, e IX, da citada Lei, e dos acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR