

PROCESSO - A. I. Nº 123430.0001/06-4
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JF nº 0418-02/06
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 13/12/2007

1ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0398-11/07

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário à Decisão relativa ao Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2006, exigindo o pagamento de imposto e aplicando 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).

Na defesa inicial, através de advogado, foi apresentada impugnação (fls. 970 a 980), transcritas as infrações e confessado o cometimento daquelas contidas nos itens 1, 2, 3 e 4 do Auto de Infração, declarando já ter providenciado o pagamento dos respectivos créditos tributários, cujas comprovações serão oportunamente acostadas aos autos do processo.

Na infração 5, sobre a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica, que passou a ser vedada com o advento da Lei Complementar nº 102/00, entende que o direito ao crédito do ICMS é do estabelecimento que faz uso da energia elétrica, independentemente de a

cobrança ter sido efetuada em nome de terceiros, e por esse motivo, efetuou levantamento dos créditos de energia, e deles se apropriou extemporaneamente nos meses de março e abril de 2003.

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

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”.

Presente aos autos, a ilustre JJF inicia por transcrever as acusações, aludindo que as infrações 1 a 4 estão devidamente caracterizadas, o autuado as reconheceu como devidas, inclusive declarou e provou o pagamento dos respectivos créditos tributários, conforme DAE's juntados posteriormente aos autos (doc. fls. 1.091 e 1.092).

Em comento a infração 05 a qual trata da utilização indevida de crédito fiscal no valor de R\$65.388,96, por aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias, destacaram a alegação que o crédito fiscal ora glosado foi utilizado no exercício de 2003, de forma extemporânea, e se referiu à energia elétrica consumida no estabelecimento no período de 01/11/96 a 31/12/00, ocasiões nas quais era plenamente possível o seu aproveitamento, tudo conforme o artigo 101, § 2º, do RICMS/97.

Aduz a ilustre JJF que a autuação não considerou idôneos os documentos apresentados na defesa, e que os valores lançados na escrita fiscal não são coincidentes com o demonstrativo apresentado, e ainda que o lançamento extemporâneo não obedeceu à obrigação acessória prevista no 101, § 2º, do RICMS/97.

Como esta questão já fora objeto de outros processos em nome do autuado, e julgados totalmente procedentes pelo CONSEF, em sua apreciação o ilustre relator acompanha 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.”

Ressaltam estar previsto o reconhecimento do direito de utilizar crédito para fins de compensação com o débito do imposto, entretanto subordinando o uso do crédito fiscal ao cumprimento de regras estabelecidas na legislação, destacando-se que esta faculdade esteja expressamente disposta na legislação; e o tributo esteja destacado em documento fiscal idôneo emitido por contribuinte em situação regular.

Informam que o autuado levantou créditos não apropriados no período de janeiro de 1998 a dezembro de 2000, incidentes sobre a energia elétrica consumida na central de refrigeração do Shopping, nos meses de março e abril de 2003, conforme notas fiscais emitidas em suporte ao lançamento no livro Registro de Entradas, com o crédito do valor do ICMS correspondente.

Realçam que Shopping Center é um condomínio comercial, e o autuado, na condição de condômino, está obrigado a concorrer com as despesas comuns. A energia elétrica consumida

pela central de refrigeração do Shopping caracteriza uma despesa do condomínio, e como tal, deve ser suportada na proporção de cada fração ideal, e não em função de consumo apurado por meio de medidor, considerando, ainda, que a energia elétrica consumida na refrigeração inclui a parte interna de cada loja e os corredores do Shopping.

Desta forma, asseveram, 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.

Indicam que situação diversa seria que 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, o contribuinte tinha direito a apropriação dos créditos fiscais, até 01/11/96, após o que o mesmo acabou a partir de 29/12/00 com a alteração nº 21, Decreto nº 7.886/00.

Entendem os srs. Julgadores que a utilização dos créditos fiscais de forma extemporânea, com base em nota fiscal de entrada, está em desacordo com o art. 101, do RICMS/97, pois conforme o citado dispositivo regulamentar, no caso de crédito extemporâneo, efetuado o lançamento o contribuinte deve fazer comunicação escrita à repartição fiscal, o que não ficou comprovado nos autos.

Frente à subsistência da exigência fiscal, julgam pela Procedência do Auto de Infração.

O recorrente aclara que o auto em questão, em sua infração de nº 5, impõe cometimento infracional pela utilização intempestiva de créditos fiscais, efetivada em março e em abril de 2003, originados do consumo de energia elétrica utilizada pela administração do Shopping Center na geração de água gelada para os “fan-coils” das lojas e dos “malls”. E sucede que pagando essas despesas condominiais, paga também as com energia elétrica, pois estas estão contidas dentro das despesas gerais cobradas pela administração do empreendimento.

No mérito procura contestar os termos da Decisão, firmando que os créditos apropriados não correspondem a despesas de condomínio, mas sim a despesas com energia elétrica consumida em seu estabelecimento com a refrigeração geral. Alude que em virtude da cobrança da fornecedora diretamente ao Shopping Center, mediante nota fiscal apropriada, este procedimento não impede o recorrente se apropriar dos créditos em comento.

Cita entendimento do Estado de São Paulo, exarado através estudo publicado no site daquela SEFAZ, segundo o qual há permissivo para o procedimento ora glosado. Da mesma forma, indica consulta de contribuinte à SEFAZ, Rio de Janeiro, quanto à admissibilidade de aproveitamento de crédito na utilização de serviços de comunicações através linhas telefônicas alugadas.

Dizendo o julgamento ter conduzido elemento novo à autuação, a extemporaneidade, competiria na peça exordial do lançamento de ofício a citação desse fundamento. E que se irregularidades fossem levantadas no lançamento fiscal, caberia adoção de termo de retificação antes da Decisão de Primeira instância, para a não supressão de instância e conseqüente prejuízo ao direito de defesa.

Requer seja julgado o Recurso Voluntário totalmente Procedente, seja reformada a Decisão de Primeira Instância e cancelado o débito lançado.

A PGE/PROFIS, em Despacho do ilustre procurador dr. José Augusto Martins Junior a fls. 1153 a 1165 dos autos, apresenta longa dissertação acerca das espécies que podem se constituir e caracterizar como condomínios, classificando o caso em análise dentro da espécie na qual todos os espaços são de propriedade exclusiva do empreendedor, e as locações são formas atípicas de contratos mistos.

Transcreve tópicos da legislação do inquilinato (Lei nº 8245/91), artigos 22 e 54, que cuidam das espécies de despesas que competem aos proprietários e não podem ser cobradas dos inquilinos, do respeito às condições livremente pactuadas, e que em primeira análise poderia o estabelecimento se creditar do imposto compreendido nas despesas com energia elétrica utilizada nas áreas comuns e obviamente também as consumidas em sua loja, entretanto revela peculiaridades que rechaçam tal raciocínio, compreendidos que estão nos transcritos arts. 19, 20, 23 da Lei Complementar nº 87/96, e nos arts. 2º, 28, 29 e 31 do RICMS/BA, os quais preceituam os propósitos da incidência, da não-cumulatividade, da compensação do imposto, e dos prazos e formas.

Aduz que o simples fato da energia elétrica consumida no Shopping Center ter seu custo rateado entre condôminos, conforme a Lei do Inquilinato, não desnatura o regime da não-cumulatividade, pois que despesa afeita ao condomínio, em obediência à legislação específica carece ser rateada e suportada por todos os componentes deste condomínio especial.

Quanto à prática da extemporaneidade do creditamento, o ilustre procurador destaca que deveria ter sido seguida norma firmada na legislação de regência do tributo estadual, destacadamente a comunicação do ato do registro fiscal.

Face ao exposto, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário apresentado, determinando o encaminhamento dos autos a este CONSEF.

VOTO

Das acusações brandidas no presente PAF, todas foram reconhecidas e pagas pelo recorrente à exceção da infração de nº 5, sobre a qual em sua defesa a fls. 977 dos autos alude a “..até dezembro de 2000 era plenamente possível aos contribuintes, sem exceções, o aproveitamento em suas escritas fiscais os créditos do ICMS atinentes à energia elétrica efetivamente consumida por seus estabelecimentos”.

Afirma o recorrente que mesmo tendo sido cobrada a energia elétrica fornecida dentro desse período, ainda que em nome de terceiros, procedeu ao levantamento dos créditos provenientes do consumo da mesma na refrigeração total do Shopping Center onde se situa seu estabelecimento, apropriando-se destes créditos nos meses de março e abril de 2003.

A partir de sua impugnação, às fls. 974 firma que a energia elétrica consumida no Shopping Center na produção de água gelada para o sistema de ar condicionado recai sobre a administração do shopping. E que contratualmente definiu-se ratear mensalmente essa despesa entre as lojas instaladas, por meio de reembolso a ser realizado quando do pagamento das demais despesas.

Cabe observar que o lançamento de ofício restringiu-se à energia elétrica fornecida diretamente ao Shopping Center onde se situa o autuado, sendo a mesma integralmente consumida no sistema de água gelada, fundamental para a geração de ar condicionado para todas as lojas e “malls” do equipamento.

Estas despesas com energia elétrica são cobradas pela empresa distribuidora à administração do Shopping Center, as quais conjuntamente às diversas outras despesas, formam os encargos condominiais. Dadas às circunstâncias atípicas dos contratos de locações mistas em Shoppings, esses encargos condominiais são suportados pelos locatários, regra geral em função da fração ideal de suas ocupações no equipamento Shopping Center.

Destaco fundamental ater-se à situação do recorrente, pois que não fruiu a condição de consumidor final em virtude da não aquisição da energia elétrica em comento, diretamente da empresa fornecedora. Se referido fornecimento de energia estivesse comprovado através nota fiscal do distribuidor da mesma, de acordo com o artigo 93, II, do RICMS/96, o contribuinte teria direito a apropriação dos créditos fiscais, até o dia 28/12/00 quando entrou em vigor a alteração nº 21, Dec. 7.886/00.

Informa ter escriturado créditos mediante o levantamento intitulado “*Recuperação de Créditos de ICMS pelo fornecimento de energia elétrica à Loja 052, relativo ao período de 04/98 a 12/00*”, no valor de R\$64.317,71 (docs. fls. 998 a 999), denotando também o procedimento em desacordo às determinações legais.

Justifica participar de rateio de um valor que seria dispendido pelo Condomínio, consoante quer provar através modelos de recibos anexos aos autos, resumos de despesas às fls. 1.041 a 1.073. Nos quais observa-se não conterem as condições que assegurassem 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, ter a indicação da alíquota adequada aplicada de acordo com a legislação, restar destacado o valor do ICMS, entre outras.

Esses créditos, além de indevidos, foram utilizados de forma extemporânea, sem a devida comunicação à repartição fiscal, contrariamente às determinações do art. 101, § 1º do RICMS.

As improcedências acima arroladas, são suficientes à motivação do voto, restaria observar as especificidades do contrato de locação apensado aos autos, às fls. 1014;

- 1) A cláusula 7.1, impõe ao recorrente um reduzido percentual de participação nos encargos condominiais, o qual, aplicado às vendas brutas mensais, perfaria um valor máximo das despesas de condomínio a suportar, contrario ao usual, e que foge à figura de rateio pleno, em toda sua acepção;
- 2) A esse resultado, considerando que as despesas com energia estariam compreendidas dentro das despesas gerais, e que estão limitadas consoante determinações contratuais específicas, *...a locatária tem o benefício de pagar as despesas condominiais definidas em 7.3 e 7.4, até o limite Máximo de 0,8% (zero virgula oito por cento) do seu faturamento bruto.....ainda que por rateio lhe caiba valor maior.*” arremete interpretar que a cláusula do rateio da fração ideal não atingiria em sua totalidade o estabelecimento do recorrente, pois a cláusula especificada abranda a sua participação no rateio das despesas condominiais, nas quais estão contidas as com energia elétrica, e o eventual excedente não incumbido ao recorrente, deverá ser suportado em re-rateio pelos demais locatários do Shopping Center.

O meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 123430.0001/06-4, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor 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 por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$6.914,75**, previstas nos incisos II, “d”, § 1º, e IX, da citada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2007.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS