

A. I. Nº - 269182.0007/07-5

AUTUADO - DOW BRASIL NORDESTE INDUSTRIAL LTDA.

AUTUANTE - ANTÔNIO MARCELO ALBUQUERQUE DO NASCIMENTO

ORIGEM - IFEP NORTE

INTERNET - 04/07/2008

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0199-03/08

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração não impugnada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. A legislação prevê que em cada período de apuração do imposto, será admitido o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Ficou comprovado que o autuado se creditou do imposto sem considerar a mencionada proporção. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO. b) SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao ativo do estabelecimento, bem como, na utilização de serviço de transporte desses bens. Infração não contestada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2007, refere-se à exigência de R\$133.156,93 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Valor do débito R\$534,71.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento. O contribuinte apropriou-se mensalmente da totalidade dos 1/48 avos do crédito fiscal do ICMS referente às aquisições de bens destinados ao seu ativo imobilizado, deixando de aplicar sobre esse total o coeficiente obtido da relação entre as saídas tributadas e as saídas totais, conforme determina os incisos II e III do parágrafo 17 do art. 93 do RICMS/97. Valor do débito: R\$132.500,37.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, no mês de novembro de 2006. Valor do débito: R\$100,51.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na utilização do serviço de transporte, cuja prestação teve inicio em outra unidade de Federação, não sendo vinculado a outra operação ou prestação. Valor do débito: R\$21,34.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 579, apresentou impugnação (fls. 575 a 577), informando que as infrações 01 e 03 foram reconhecidas e há requerimento para que seja efetuado o pagamento do débito, mediante a utilização de crédito fiscal. Quanto à infração 02, o defensor descreve os cálculos efetuados pelo autuante na apuração do coeficiente de acordo com os Códigos Fiscais de Operações – CFOP. Afirma que o autuante considerou remessa para conserto e remessa para industrialização, o que está distorcendo o índice por dois motivos: a) se um bem durante vinte anos for remetido para conserto ao mesmo valor, estará servindo vinte vezes como parâmetro de saídas não tributadas, sendo um só bem e não vinte; b) da mesma forma, a mercadoria remetida para industrialização ao sair da forma calculada, faz parte do índice e ao ser vendida também o fará, e se for enviada para dois industrializadores por três vezes a mesma mercadoria fará parte do índice, sendo uma única mercadoria. Diz que o objetivo da norma não é criar índice com critério sem nexo; que a norma tem um sentido e técnica tributária e seu objetivo foi atingir as saídas de produtos isentos ou não tributados. Assegura que a intenção do legislador é a de atingir a apropriação dos créditos referentes às mercadorias empregadas nos produtos isentos ou não tributados e não atingir a qualquer mercadoria. O defensor entende que a proporcionalidade da apropriação do crédito pretendida pelo legislador foi em relação a mercadorias e serviços empregados nos produtos produzidos e comercializados pelo contribuinte e saídos com desoneração e não em relação a qualquer saída. Portanto, conclui que na apuração do crédito relativo ao ativo imobilizado deve ser considerado como base de cálculo para o coeficiente para apropriação, somente os CFOPs que se refiram às saídas dos produtos produzidos e comercializados pelo impugnante. O autuado assegura que aplica 100% como coeficiente sobre 1/48 avos, porque todas as mercadorias produzidas e comercializadas estão sujeitas à incidência do ICMS. Informa que, para comprovar tal alegação, anexa ao presente processo, cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS, onde se pode constatar que em todos os CFOPs 5.151 e 5.210 que se referem a saídas de mercadorias produzidas pelo seu estabelecimento não há qualquer lançamento de operações abrigadas pela isenção ou não incidência, só havendo saídas tributadas. Conclui, argumentando que a segunda infração é totalmente insubstancial. Assim, pede que seja julgada improcedente a infração 02 e que seja extinto o crédito tributário relativo aos demais itens do Auto de Infração, pelo pagamento.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 666 a 669 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que a Constituição Federal estabeleceu no inciso I do § 2º do art. 155, o princípio da não-cumulatividade, e esse princípio constitucional tributário se opera através do uso de uma conta corrente do ICMS em que são lançados a débito do imposto o valor corretamente calculado e destacado em documentos fiscais de saídas tributadas, compensando-se o que foi cobrado na operação ou prestação anterior, através do lançamento do crédito do imposto corretamente calculado e destacado nos documentos fiscais de entradas tributadas, de forma que a tributação alcance somente o valor agregado de cada operação. Diz que, para estimular as exportações, a Lei Complementar 87/96 estabeleceu a desoneração do ICMS nas exportações de mercadorias e serviços alcançados pelo imposto, prevendo a manutenção do crédito do ICMS das operações anteriores. Para estimular o consumo e o investimento também admitiu a manutenção do crédito de ICMS nas aquisições de bens de uso e consumo e de bens do ativo permanente, embora tais aquisições não sejam alvo de operações posteriores de saídas tributadas, em função de sua destinação. Salienta que no caso das exportações, a desoneração do ICMS e o direito à manutenção do crédito das respectivas operações e prestações anteriores foi assegurada de forma imediata e irrestrita; o direito ao crédito decorrente das aquisições de bens de uso e consumo do estabelecimento foi sucessivamente postergado. Esclarece que no item 02 do presente Auto de Infração está abrigado na disciplina dada pela Lei Complementar, de acordo com o art. 155, § 2º, inciso XII da Constituição Federal a apropriação dos créditos decorrentes das aquisições de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento. Diz que foi estabelecida uma regra de apropriação a partir do exercício de 2000 (Lei Complementar 102/2000) que envolve o período objeto da autuação. Transcreve os incisos do parágrafo 5º do art. 20 da Lei Complementar 87/96 e diz que a expressão “total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período”

contida no texto legal significa a totalidade das saídas, ficando as exceções ao cálculo da proporcionalidade expressamente citadas. Assegura que se fosse do interesse do legislador a exclusão de determinadas operações ou prestações, como quer o defendant, elas teriam sido incluídas no texto legal. Quanto à Lei 7.014/96, diz que a mencionada lei trata da matéria no parágrafo 6º do seu art. 29 e o próprio Regulamento do ICMS não estabelece quaisquer exceções às saídas tributadas ou introduz conceitos como os levantados na contestação quanto ao mecanismo de cálculo da proporção das saídas tributadas e saídas totais para fins de apropriação do crédito nas aquisições de bens do ativo permanente. Também, não existe qualquer Instrução Normativa editada pela Secretaria da Fazenda que faça reparos, ressalvas ou exceções à utilização de crédito de ICMS nas aquisições de bens do ativo que assegure ao contribuinte uma apropriação superior à decorrente da aplicação de 1/48 avos da relação saídas tributadas/saídas totais. Cita dispositivos legais pertinentes à matéria e diz que a legislação prevê expressamente que não será admitido o creditamento de 1/48 avos do montante do crédito de ICMS decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo permanente em relação à proporção das operações de saídas isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Salienta que a proibição é absoluta; tanto é assim, que o legislador teve que alterar a LC para dar às saídas de papel destinado a impressão de livros e periódicos o mesmo tratamento que o defendant requer para as remessas para conserto, remessas para industrialização e transferências de bens do ativo. Conclui pedindo a procedência da infração 02, consequentemente, pela procedência total do presente Auto de Infração, tendo em vista que as demais infrações foram reconhecidas pelo autuado.

## VOTO

De acordo com as razões defensivas, o autuado impugnou somente a segunda infração, tendo informado nas razões de defesa que requereu o pagamento do débito, mediante a utilização de crédito fiscal. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

A segunda infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte apropriou-se mensalmente da totalidade de 1/48 avos do crédito fiscal do ICMS referente às aquisições de bens destinados ao seu ativo imobilizado, deixando de aplicar sobre esse total o coeficiente obtido da relação entre as saídas tributadas e as saídas totais.

Em relação às aquisições de bens para o ativo permanente, o art. 93 do RICMS/97 estabelece que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o imposto relativo ao ativo imobilizado, assim entendidos os bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento.

Vale salientar que a legislação estabelece algumas disposições que devem ser observadas na utilização do mencionado crédito fiscal, sendo previsto que a apropriação será efetuada considerando a proporção das operações de saídas ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período, conforme § 17 do art. 93 do RICMS/97:

*§ 17. O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições:*

*I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de*

*saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

**III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;**

O autuado alegou que aplica 100% como coeficiente sobre 1/48 avos, porque todas as mercadorias produzidas e comercializadas estão sujeitas à incidência do ICMS; que o autuante considerou remessa para conserto e remessa para industrialização, o que está distorcendo o índice; que na apuração do crédito relativo ao ativo imobilizado deve ser considerado como base de cálculo para o coeficiente para apropriação, somente CFOP que se refira às saídas dos produtos produzidos e comercializados pelo impugnante.

Confrontando o levantamento fiscal com as photocópias do livro Registro de Apuração do ICMS anexado aos autos pelo defensor, constato que inexiste equívocos quanto aos dados numéricos, tendo sido computados os valores de acordo com a escrituração efetuada pelo contribuinte no citado livro. O autuante apurou o coeficiente para apropriação do ativo através da proporção do valor das operações de saídas tributadas pelo total das operações de saídas em cada mês do período fiscalizado.

Observo que não existe dúvida quanto ao fato de que o ICMS é um imposto não cumulativo, e por isso, 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.

Entretanto, 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 entradas ou aquisições de mercadorias anteriores, quando essas mercadorias forem objeto de operação subsequente isenta ou não tributada.

No caso em exame, os dispositivos do RICMS/BA reproduzidos neste voto indicam a necessidade de se apurar a proporção das operações de saídas ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Portanto, a legislação fala expressamente em operações de saídas, entendendo-se que neste caso, são todas as saídas, mas o autuado alega que na apuração do crédito relativo ao ativo imobilizado deve ser considerado como base de cálculo para o coeficiente para apropriação do ativo imobilizado, somente CFOP que se refira às saídas dos produtos produzidos e comercializados.

Entendo que não assiste razão ao defensor, e concordo com o argumento do autuante de que a legislação não estabelece quaisquer exceções às saídas tributadas, bem como em relação ao mecanismo de cálculo da proporção das saídas tributadas e saídas totais para fins de apropriação do crédito nas aquisições de bens do ativo permanente.

Os cálculos foram efetuados no levantamento fiscal levando em consideração os valores escriturados no livro RAICMS de responsabilidade do próprio defensor, conforme photocópias de fls. 626 a 662 dos autos, tendo sido computados os valores relativos às operações com débito do imposto e os valores totais das saídas, inexistindo divergências entre os dados numéricos do citado livro e os demonstrativos elaborados pelo autuante.

Assim, conluso que é subsistente a exigência fiscal deste item do Auto de Infração, de acordo com os cálculos efetuados pelo autuante à fl. 497 do PAF.

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

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269182.0007/07-5, lavrado contra **DOW BRASIL NORDESTE INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$133.156,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR