

A. I. N° - 269189.0906/06-0
AUTUADO - AGOL - AGROPECUÁRIA GRANDE OESTE LTDA.
AUTUANTE - JOÃO JOSÉ DE SANTANA
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 29.04.09

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0057-05/09

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento e ao ativo imobilizado, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. FALTA DE COMPROVAÇÃO MEDIANTE CIAP. O crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente de estabelecimento deve ser demonstrado no CIAP Modelo C, o qual destina-se ao controle da apropriação dos créditos de ICMS sobre as entradas de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/01/01, que deve ser escriturado pelo contribuinte de acordo com o disposto no artigo 108-A, do RICMS/BA, condição que não foi observada pelo sujeito passivo. Mantida a glosa dos créditos. **b)** FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. Crédito fiscal deve ser escriturado com base na 1ª via do documento fiscal originário. Mantida a glosa dos créditos. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2006, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$42.870,76, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor R\$25.059,59, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento;
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$8.464,18, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, lançada diretamente no livro Registro de Entradas, sem apropriação no CIAP;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$9.346,99, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O autuado apresentou defesa impugnando o lançamento tributário, fls. 39 a 44, alegando que as notas fiscais objeto da infração 01 são resultantes da compra de acervo- Estabelecimento (Fazenda de porteira fechada), mediante instrumento público de compra e venda, entre o autuado e a empresa vendedora S/A Usina Cururipe Açúcar e Álcool. Portanto, os bens arrolados

nos documentos fiscais são todos usados, assim a operação não se constitui em uma operação normal de compra de bens para o ativo fixo, mas sim de todo o acervo patrimonial, como descrito em contrato.

Em relação à infração 2 argumenta que a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei nº 7.014/96 e o Decreto nº 6.284/97, autorizam a utilização do crédito decorrente da aquisição de bens que venha a incorporar o ativo permanente do contribuinte. Acrescenta que a expressão “*em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar*”, a qual o autuante se refere como CIAP, foi retirada do texto legal, razão pela qual entende que a infração não pode prosperar. Aduz que demonstrou o referido crédito no livro de entrada, coluna “observações”.

Relativamente à infração 3 reconhece que houve erro na escrituração do livro Apuração do ICMS, porém, como tinha crédito acumulado, não gerou prejuízo para o erário. Ressalta que já efetuou estorno de crédito em sua conta gráfica, regularizando a situação. Portanto, não se podendo falar em cobrança de obrigação principal, mas em inobservância de obrigações acessórias na escrita fiscal.

Na informação fiscal o autuante, fls. 102 a 104, rebateu os argumentos defensivos. Em relação à infração 1, diz que a alegação do autuado não tem respaldo no RICMS tendo em vista o que prescreve o Art. 5º, inciso I, onde estabelece que ocorre o fato gerador do ICMS para fins de pagamento de diferença de alíquota de ativo imobilizado, oriundo de outros Estados, na entrada no estabelecimento do contribuinte, não fazendo nenhuma restrição se são novos ou usados.

No tocante a infração 2, transcreve o § 5º do artigo 20 da LC Nº 87/96 e ressaltou que está clara na lei complementar que é imprescindível para a utilização dos créditos fiscais do ativo imobilizado é necessário o livro CIAP – controle e crédito de ICMS do Ativo Permanente. Acrescenta, que é neste livro que o montante do crédito a ser apropriado será 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 período. Salienta que o procedimento do autuado de demonstrar os valores dos créditos a serem apropriados mensalmente no livro de entrada, na coluna observações, está em desacordo com a legislação do ICMS e o valor a ser apropriado depende do cálculo na forma prevista nos incisos do § 5º do artigo 20 da LC Nº 87/96.

Relativamente à infração 3, ressalta que independente de o contribuinte apresentar crédito acumulado em conta gráfica, o mesmo se creditou indevidamente de crédito fiscal de ICMS sem apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito, caracterizando infração tipificada no RICMS/BA. Quanto à alegação defensiva de que já teria efetuado o estorno do crédito em sua conta gráfica, não pode prosperar, pois a ação fiscal já havia sido concluída, excluindo a espontaneidade do contribuinte.

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 3 (três) infrações.

Na infração 1 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS 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 próprio estabelecimento

Em sua defesa o autuado alega que as notas fiscais objeto da infração 1 são resultantes da compra de acervo- Estabelecimento (Fazenda de porteira fechada), mediante instrumento público de compra e venda, entre o autuado e a empresa vendedora S/A Usina Cururipe Açúcar e Alcool. Frisa, os bens arrolados nos documentos fiscais são todos usados, assim a operação não se constitui em uma operação normal de compra de bens para o ativo fixo, mas sim de todo o acervo patrimonial, como descrito em contrato.

Analisando as notas fiscais acostadas pela defesa às folhas 62 a 91 constatei que todas foram tributadas a alíquota de 12%, uma vez que o emitente encontra-se localizado no Estado de Alagoas, vendendo mercadorias ao estabelecimento autuado localizado no Estado da Bahia, não podendo se falar em compra de “fazenda com porteira fechada”, como alegou a defesa, uma vez que os estabelecimentos vendedor e comprador encontram-se localizados em Estados diferentes, ou seja, Bahia e Alagoas.

Assim, a cópia da escritura pública, fls. 46 a 61 não é capaz de elidir a autuação, uma vez que trata-se de mercadorias tributadas adquiridas em outra unidade da federação para o ativo imobilizado do estabelecimento autuado, sendo devido a cobrança da diferença de alíquota, conforme previsto na inciso XV do artigo 4º da Lei nº 7.014/97, o qual considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual quando a mercadoria ou bem forem destinados ativo permanente.

No mesmo sentido, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia em seu artigo 5º, inciso I, estabelece que para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.

Logo, entendo que a infração restou caracterizada, uma vez que as notas fiscais acostadas pela defesa comprovam que se trata de uma operação interestadual de aquisição de mercadorias tributadas destinadas ao ativo permanente do sujeito passivo e que sofreram tributação normal no Estado de Alagoas na venda realizada para o Estado da Bahia.

Na infração 2 é imputado ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, lançada diretamente no livro Registro de Entradas, sem apropriação no CIAP.

Na impugnação o autuando argumenta que a Lei Complementar Nº 87/96 e a Lei Nº 7.014/96 e o Decreto Nº 6.284/97, autorizam a utilização do crédito decorrente da aquisição de bens que venha a incorporar o ativo permanente do contribuinte. Acrescenta que a expressão “*em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar*”, a qual o autuante se refere como CIAP, foi retirada do texto legal, razão pela qual entende que a infração não pode prosperar. Aduz que demonstrou o referido crédito no livro de entrada, coluna “observações”.

Efetivamente a Lei Complementar nº 87/96 introduziu na legislação tributária brasileira o direito ao uso do crédito fiscal decorrente da aquisição do ativo permanente, sendo reproduzindo na Lei e no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Portanto, não está em lide o direito ao uso do referido crédito fiscal.

O que se encontra em lide é se o contribuinte autuado comprovou a existência do referido crédito fiscal na forma da Lei Complementar nº 87/96, Lei do ICMS e Regulamento do Estado da Bahia.

A Lei Complementar acima citada, em seu artigo 20, assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

No mesmo artigo acima citado, no § 5º, estabelece algumas condições que devem ser observadas pelo sujeito passivo para ter direito ao referido crédito fiscal, conforme baixo transcrito:

“Art. 20 ...

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

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 deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (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 ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;*

IV – *o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

V – *na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

VI – *serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e*

VII – *ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.”(grifo nosso).*

Observo que, além das condições impostas para utilização do crédito fiscal relativo a compra de mercadorias para revenda, como por exemplo, tais como a exigência de documento fiscal idôneo, observância da alíquota prevista etc., no caso do crédito fiscal decorrente da aquisição de mercadorias para o ativo imobilizado, a Lei Complementar estabeleceu outras condições, entre elas a de que “*serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar*”, para aplicação do disposto nos incisos I a V do § 5º, prevista no inciso VI acima transcrito.

Em sua defesa o sujeito passivo alega que essa exigência foi retirada da legislação, fato que não se confirma, uma vez que a redação atual do § 5º do art. 20, foi dada pela LC nº 102, de 12/07/00, DOU 13/07/00, efeitos a partir de 01/08/00, estando ainda em vigor.

Portanto, para o sujeito passivo poder utilizar o referido crédito tem que comprovar que atendeu ao disposto nos incisos I a VII do § 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 86/97, reproduzido no Art. 93, § 17 do RICMS, abaixo transcrito:

§ 17. *O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):*

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;*

IV - *o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

V - *na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contados, da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

VI - *serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para*

efeito da compensação prevista neste artigo, na forma prevista no § 2º do art. 339, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; (Grifo nosso)

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.”

Logo, para ter direito ao crédito o contribuinte deve atender, além de outras condições, o na forma prevista no § 2º do art. 339, com a redação dada pela Alteração 21, efeitos a partir de 01/01/01, o qual estabelece que o CIAP Modelo C destina-se ao controle da apropriação dos créditos de ICMS sobre as entradas de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/01/01, que deverá ser escriturado pelo contribuinte de acordo com o disposto neste parágrafo, *in verbis*:

“ Art. 339 ...

§ 1º Além dos lançamentos convencionais, em conjunto com os demais créditos fiscais, para efeito da compensação entre débitos e créditos do imposto (art. 93, § 11), os créditos resultantes de operações e prestações relativas a entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, até 31/12/00, serão objeto de outro lançamento, no documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), observado o seguinte (Ajuste SINIEF 08/97):

§ 2º O CIAP Modelo C destina-se ao controle da apropriação dos créditos de ICMS sobre as entradas de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/01/01, que deverá ser escriturado pelo contribuinte de acordo com o disposto neste parágrafo.”

Logo, entendo que o sujeito passivo não comprovou a existência do referido crédito fiscal como determina a Lei Complementar nº 87/96, Lei do ICMS, estando caracterizada a infração em tela.

Na infração 3 é imputado ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece que houve erro da escrituração no livro Registro e Apuração do ICMS. Entretanto, alega que, como tinha crédito acumulado, não teria gerado prejuízo para o erário. Ressaltando que já efetuou estorno de crédito em sua conta gráfica, regularizando a situação, não se pode falar em cobrança de obrigação principal, mas em inobservância de obrigações acessórias na elaboração de escrituração fiscal.

Na informação fiscal o autuante ressalta que independente de o contribuinte apresentar crédito acumulado em conta gráfica, o mesmo se creditou indevidamente de crédito fiscal de ICMS sem apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito, caracterizando infração tipificada no RICMS/BA. Quanto à alegação defensiva de que já teria efetuado o estorno do crédito em sua conta gráfica, não pode prosperar, pois a ação fiscal já havia sido concluída, excluindo a espontaneidade do contribuinte.

Entendo razão não assistir ao sujeito passivo, uma vez que a legislação permite que o Auto de Infração seja quitado mediante crédito acumulado, entretanto, deve ser observado o procedimento previsto na legislação do ICMS, em especial, o § 3º do artigo 108-A do RICMS/97, *in verbis*:

“Art. 108-A. Os créditos fiscais acumulados nos termos do art. 106 poderão ser:

I - utilizados pelo próprio contribuinte:

...

b) para pagamento de débito do imposto decorrente de:

- 1 - entrada de mercadoria importada do exterior;***
- 2 - denúncia espontânea;***
- 3 - autuação fiscal;***

...

§ 3º A utilização do crédito acumulado pelo próprio contribuinte para pagamento de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea ou autuação fiscal dependerá de autorização do inspetor fazendário do domicílio do contribuinte e, no âmbito da DAT Metro, do titular da Coordenação de Processos, observado o disposto nos incisos I, II, IV e V do § 4º.”

Logo, após iniciada a ação fiscal, fica excluída a espontaneidade para quitação de débito relativo

ao ICMS, devendo ser lavrado Auto do Infração, como ocorreu no caso em lide, sendo devido a multa e os acréscimos legais. Para pagamento de débitos decorrentes do referido Auto de Infração, mediante utilização do crédito acumulado pelo próprio contribuinte, dependerá de autorização do inspetor fazendário do domicílio do contribuinte e, no âmbito da DAT Metro, do titular da Coordenação de Processos, observado o disposto nos incisos I, II, IV e V do § 4º do artigo 108-A do RICMS/97. Assim, entendo que a infração 3 restou caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269189.0906/06-0**, lavrado contra **AGOL – AGROPECUÁRIA GRANDE OESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$42.870,76**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA