

**A. I. Nº.** - 207185.0031/08-7  
**AUTUADO** - NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO ROBERTO MENDES LIMA  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 10. 08. 2009

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0251-01/09

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** A consignação de crédito fiscal irregular representou na falta de pagamento do imposto devido no período. Infração caracterizada. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO.** Infração acatada. **3. ESTORNO DE DÉBITO. SAÍDA DE BEM DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO.** O lançamento dos créditos fiscais quando da aquisição dos bens em questão, tornou irregular o estorno do débito relativo às saídas tributadas subsequentes. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 27/11/2008, foi lançado o crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$93.770,91, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de março a junho e setembro a dezembro de 2003, fevereiro, março e junho a novembro de 2004, janeiro, fevereiro, novembro e dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, janeiro a maio e julho a setembro de 2008, sendo exigido imposto no valor de R\$90.146,14, acrescido da multa de 50%. Consta que a apuração está em conformidade com exposição de motivos e detalhamento constantes no Anexo I (fls. 14 a 19);

02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, maio e julho de 2003, abril e maio de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$1.316,09, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrado no Anexo I. Consta na “Descrição dos Fatos” que se refere ao recebimento de fardamentos de funcionários e dos fretes correspondentes, sem a realização dos respectivos estornos;

03 – efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, nos meses de abril de 2005, julho de 2006, janeiro, março, maio e julho a setembro de 2008, exigindo imposto no valor de R\$2.308,68, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrado no Anexo I. Consta na “Descrição dos Fatos” que se refere à utilização indevida de créditos fiscais, lançados a título de estornos de débitos, efetuados em desacordo com a disposição regulamentar pertinente, em relação à transferência e à venda de bens do ativo permanente, cujos créditos foram registrados quando das aquisições e a materiais de uso e consumo no estabelecimento. É acrescentado que as operações de saída se realizaram com destaque do ICMS, possibilitando aos destinatários o uso dos créditos. As operações foram consignadas no livro Registro de Apuração do ICMS nº 06, cujas cópias reprográficas se encontram acostadas aos autos.

O autuado apresentou impugnação às fls. 112 a 119, argüindo que o lançamento fiscal merece ser revisto, uma vez que o crédito tributário nele constituído não está fundamentado integralmente na correta interpretação da legislação aplicável ao caso, uma vez que desconsidera registros fiscais regulares existentes nos seus livros e documentos fiscais. Passa a demonstrar a inocorrência de infração à legislação tributária estadual e conseqüentemente o não cabimento da imposição de penalidades pecuniárias.

Tratando sobre a infração 01, alega que do exame das páginas do livro Registro de Apuração do ICMS [RAICMS] do período objeto da autuação, observa-se a existência de saldo credor que foi transportado para os períodos de apuração subseqüentes. Lembra que o direito à compensação de débitos e créditos fiscais do ICMS está fundamentado na Constituição Federal de 1988 e na legislação tributária do Estado da Bahia.

Ressalta que tendo se apropriado do crédito fiscal, dentro do prazo prescricional, uma vez formado o saldo credor do imposto, este não pode ser desconsiderado pela fiscalização, sob pena de afronta à própria legislação estadual. Ademais, os dados relativos à formação de saldo credor são prestados mensalmente à SEFAZ/BA, principalmente por meio da DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS (artigos 333 e 334, do RICMS/BA).

Entende que qualquer contestação sobre fatos geradores ocorridos em anos-base anteriores a 2003, deveria ter sido feita dentro do prazo decadencial, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da segurança jurídica. Assim, do mesmo modo que ao contribuinte é conferido um prazo limite para apropriação do crédito fiscal, ao fisco também é estabelecido prazo limitador de sua atuação, conforme previsto no CTN – Código Tributário Nacional e na legislação tributária da Bahia.

Frisa que há saldo credor no período de 2003 a 2008, que não foi observado pelo autuante, o que torna a autuação eivada de erros, conforme passou a demonstrar, quando indicou que o saldo credor anterior a março de 2003 era de R\$123.351,30, o qual, após os lançamentos pertinentes a todo o período fiscalizado, resultou no saldo credor final em setembro de 2008 de R\$33.120,78.

Realça que o exame dos períodos de apuração compreendidos na autuação, mostra que o impugnante apresentou saldo credor no início, durante e ao término do período, o que significa que em todas as competências havia saldo credor, que após sua compensação teve seu saldo residual transposto para o período subseqüente.

Visando consubstanciar e comprovar o quanto alegado, acosta à defesa cópias reprográficas das páginas do Livro RAICMS e das DMAS apresentadas (fls. 252 a 487). Argumenta que além dessas provas, toda a sua documentação fiscal e contábil continuará à disposição da fiscalização, em obediência à legislação, bem como para o fim de subsidiar o julgamento administrativo. Frisa que, em resumo, em relação à infração 01 a autuação fiscal não deve prosperar.

Referindo-se à infração 03, salienta que o autuante se equivocou ao desconsiderar que por ocasião da realização das operações de saída de que tratam as notas fiscais e valores apontados na autuação foi gerado o direito à apropriação de créditos fiscais não efetivados no momento do ingresso dos materiais em seu estabelecimento.

Observa que em obediência ao princípio da não-cumulatividade as mercadorias que se destinam ao uso e consumo do estabelecimento não dão direito ao crédito fiscal, no entanto, nas suas saídas para estabelecimentos diversos, essas operações serão tributadas, e caso não haja o “estorno” desse débito fiscal, proporcional à operação de entrada, se caracterizará a cumulatividade do imposto. Enfatiza não ser razoável que seja negado ao impugnante a anulação do débito fiscal em valor proporcional ao crédito fiscal não apropriado quando do ingresso da mercadoria em seu estabelecimento.

Realça que essa infração se constitui, desse modo, em uma interpretação equivocada da legislação tributária, não merecendo prosperar a autuação em relação a esse item. Registra que toda a documentação atinente a essa imputação também continuará à disposição da autoridade julgadora, caso esta entenda que seja necessária a sua exibição.

Requer que seja recebida a impugnação, para que seja declarada a improcedência da autuação, no que se refere às infrações 01 e 03, pela falta de justificativa para as exigências fiscais correspondentes.

Quanto à infração 02, salienta que tomará as medidas necessárias para o recolhimento do valor exigido.

Protesta demonstrar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 490/491, comentando que em referência à infração 01, consta no Anexo I (fls. 14 a 17) uma descrição detalhada dos fatos que o conduziram a reproduzir o conta corrente mensal do ICMS em cada exercício, excluindo o crédito inicialmente lançado em janeiro de 2003, no valor de R\$123.381,84.

Assevera que os seus argumentos não foram contestados pelo contribuinte, que não produziu qualquer prova em contrário, limitando-se a argüir que os lançamentos efetuados e declarados nas DMAS não tinham sido contestados pela SEFAZ/BA. Ressalta que os valores lançados nas DMAS têm caráter meramente declaratório e informativo, não implicando em sua homologação automática. Frisa que o valor lançado em janeiro de 2003 a título de “crédito anterior”, se encontrava no período então fiscalizado (janeiro de 2003 a setembro de 2008), não tendo sido atingido pela decadência à época da ação fiscal.

Ressalta que o referido lançamento deveria ter sua origem e legitimidade comprovadas, o que não se observa na argumentação defensiva, não tendo o autuado sequer juntado os registros CIAP ou quaisquer outros elementos que atestassem a legitimidade daquele crédito. Afirma que a descrição dos fatos constante no Anexo I confirma a ilegitimidade do referido crédito, cujo prazo de utilização já se extinguiu, de acordo com as disposições normativas citadas, comprovando que o contribuinte descumpriu norma tributária claramente explicitada.

Aduz que de forma contrária à aventada pela defesa, o autuante não se reportou a débitos havidos no período alcançado pela decadência, limitando-se a analisar a consistência e a legitimidade do crédito transportado, que influenciou nos meses fiscalizados, sendo considerado nulo de pleno direito. Exemplifica que se o contribuinte fizesse o lançamento fraudulento de um crédito fictício no início de um determinado período, caberia ao fisco examinar a sua legitimidade, sob pena de estar pactuando com a fraude. Entende que o autuado deixa claro que praticou a irregularidade, ao se utilizar do recurso da suposta “não manifestação em tempo”.

Mantém a exigência contida nessa infração, considerando que o autuado efetivamente não contestou os argumentos da autuação.

Ao se referir à infração 03, se reporta à descrição dos fatos, contida à fl. 18, onde fica clara a utilização irregular de créditos, a título de “estornos de débito”, registrados nos livros RAICMS (cujas cópias se encontram acostadas ao processo), em desacordo com as normas regulamentares. Diz que a defesa se limitou a argumentar contra suposta desobediência ao princípio da não cumulatividade, porém concretamente não apresentou qualquer prova ou demonstrativo nesse sentido.

Destaca que o contribuinte efetuou “estornos de débito” em desacordo com a legislação tributária e, dessa forma, não há o que se falar no citado princípio, diante da comprovação quanto à irregularidade dos seus procedimentos. Assim, também mantém essa exigência fiscal.

Sugere a procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

Observo que através do presente Auto de Infração foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de três imputações, dentre as quais o autuado reconheceu expressamente a infração 02, tendo, inclusive, declarado que estaria efetuando o recolhimento do valor do débito apurado. Ressalto que a exigência fiscal constante desse item do lançamento está devidamente fundamentada em expressa disposição legal, estando embasada no RICMS/97 e na Lei nº. 7.014/96, estando devidamente demonstrada à fl. 17, constando dos autos a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática da irregularidade que lhe foi atribuída. Portanto, a infração em referência fica mantida integralmente.

Quanto à infração 01, verifico que decorreu da falta de recolhimento do ICMS referente a operações devidamente escrituradas. Cabe-me, inicialmente, refutar a alegação defensiva de que o saldo credor do ICMS não acatado pela fiscalização se encontrava alcançado pela decadência, uma vez que a argumentação não tem nenhuma pertinência, considerando que o lançamento contábil não justificado legalmente pelo contribuinte diz respeito ao mês de janeiro de 2003, que se encontrava incluído no período alcançado pela fiscalização.

Observo que através do Anexo I (fls. 14 a 17), o autuante apresentou um histórico relativo aos procedimentos adotados pelo contribuinte desde o exercício de 1997, quando, junto com outras empresas, ingressou com uma ação ordinária contra a Fazenda Pública do Estado da Bahia, visando a apropriação de créditos fiscais atinentes ao recebimento de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, conforme consta às fls. 44 a 54.

A análise desses elementos, assim como das cópias reprográficas das páginas dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 56 a 79), indica que a fiscalização agiu com acerto ao exigir o tributo aqui em discussão. Isto porque, não tendo sido demonstrada pelo sujeito passivo qual a origem do saldo credor de ICMS consignado em janeiro de 2003, no montante de R\$123.318,67, o autuante reconstituiu o conta corrente mensal do ICMS normal em relação a todo o período fiscalizado, excluindo o crédito fiscal acertadamente considerado como irregular.

A documentação acostada pelo autuante me leva a concluir que com base na referida ação judicial, mesmo sem constar dos autos qual o resultado da referida questão, o contribuinte passou a se utilizar sistematicamente, ao longo dos anos, de créditos fiscais correspondentes ao recebimento de bens destinados ao seu ativo imobilizado, sem que para tanto fossem apresentados à fiscalização os documentos que corroborassem o acerto do procedimento por ele adotado.

Constato, também, que de acordo com os dispositivos do RICMS/97 que tratam do documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), em especial o § 12 do art. 93 e o art. 339 desse Regulamento, para fazer jus ao uso do mencionado crédito fiscal, o contribuinte deve seguir os roteiros correspondentes, inclusive observando que a sua utilização deve se limitar a 1/48 ao mês, devendo se estender pelo prazo limite de 48 meses, caso em que 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. Considerando-se que o autuado opera de forma preponderante com GLP, produto esse sujeito à substituição tributária, constata-se a incongruência no que se refere ao lançamento sistemático de valores tão expressivos, sob a mencionada rubrica. Deste modo, não pode o contribuinte se utilizar indefinidamente dos mencionados créditos, sem que os mesmos sejam devidamente demonstrados através do CIAP e dentro do mencionado prazo limite.

Em reforço a essa conclusão, o autuante traz as informações que dão conta de que os registros efetuados pelo contribuinte no CIAP e nos livros RAICMS especiais não seguiram as limitações de créditos mensais obedecendo as proporções entre as saídas efetivamente tributadas e as saídas totais consignadas nos livros Registro de Saídas em cada mês de apuração, o que reforça o entendimento quanto à irregularidade dos procedimentos levados a efeito pelo impugnante.

Concluo, dessa maneira, que de acordo com os elementos acostados ao processo pelo autuante, bem como os demonstrativos que se encontram às fls. 15 a 17, não existe nenhuma inconsistência na apuração da exigência aqui analisada, razão pela qual a infração fica mantida de forma integral.

Em relação à infração 03, que se derivou do estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, constato através da análise do demonstrativo e das explicações correspondentes que se encontram à fl. 18, assim como da cópia reprográfica das folhas do livro RAICMS, que efetivamente o impugnante realizou o estorno de débitos de forma irregular, haja vista que tais lançamentos se referiram a aquisições anteriores de bens destinados ao seu ativo imobilizado, em relação aos quais houvera consignado os créditos fiscais correspondentes às entradas dos produtos. Deste modo, afasto a alegação de que teria ocorrido ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Ademais, não foi oferecida pelo defendente nenhuma prova concernente às suas alegações em contrário, isto é, de que em relação às respectivas entradas não teria efetivado o registro dos créditos fiscais correspondentes, nem tampouco comprovou a realização de qualquer controle em relação às limitações na utilização de créditos fiscais remanescentes referentes a bens do ativo, nem se reportou às notas fiscais de origem, para que pudesse justificar a diferença entre as alíquotas concernentes às aquisições e às posteriores vendas, no caso de materiais de uso e consumo.

Saliento que apesar de alegar que o montante exigido se referia a valores pagos indevidamente, relacionados ao imposto concernente à substituição tributária, não foi trazida aos autos nenhuma prova nesse sentido. Já o lançamento efetivado pelo contribuinte no livro RAICMS, que gerou a exigência tributária, se refere a “*crédito CIAP mod-C 1/48 avos*”, crédito esse que somente poderia ser utilizado com base nos lançamentos dos dados correspondentes, isto é, através do preenchimento do documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no qual é realizado o controle relativo à apropriação dos créditos fiscais relacionados à aquisição de bens para integrar o ativo imobilizado. Assim, a infração 03 resta totalmente caracterizada.

Ante todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **207185.0031/08-7**, lavrado contra **NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$93.770,91**, acrescido das multas de 50% sobre R\$90.146,14 e de 60% sobre R\$3.624,77, previstas no artigo 42, incisos I, “a”, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR