

A. I. N° - 281213.0023/09-0  
AUTUADO - DELFI CACAU BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - AFONSO CUNHA DE CARVALHO  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 18.12.09

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0437-04/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REMESSA PARA CONSENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RETORNO DAS MERCADORIAS. A suspensão da incidência do ICMS nas remessas para conserto é condicionada ao retorno ao estabelecimento de origem no prazo estabelecido na legislação. O autuado não comprova o retorno no prazo restando comprovada a exigência. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. É cabível o crédito na proporção 1/48 mês, através CIAP, na forma da lei e o crédito fiscal não escriturado, no momento próprio, pode ser utilizado de forma extemporânea, conforme disposto na legislação própria. O autuado não comprovou o cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no art. 101, RICMS/BA. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/09, exige ICMS no valor de R\$ 145.888,03, sob a acusação do cometimento das infrações a seguir descritas:

1. Deixou de recolher ICMS de remessa de bens para conserto, sem o devido retorno. ICMS no valor de R\$ 29.938,48 e multa de 60%.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Valor R\$ 115.949,55, multa 60%.

O autuado em sua impugnação (fls. 114 a 117) contestou apenas a infração 02, reconhecendo o acerto da primeira, efetuando, inclusive seu pagamento, DAE anexado aos autos, à fl. 126.

Quanto à infração 02, alega que o Auditor Fiscal para chegar aos valores exigidos efetuou 02 levantamentos. No primeiro apurou o percentual dos créditos que pode ser apropriado mensalmente numa relação de saídas tributadas e saídas totais. O segundo demonstrativo, intitulado DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA DE CRÉDITO IMOBILIZADO – CIAP apura o valor mensal de créditos “permitido” que compara com os créditos lançados, apurando a diferença e cobrando os valores que entendeu sejam indevidos. Observou que em 2004, não apurou o valor permitido nem o percentual possível no primeiro demonstrativo.

Diz que em maio 06 lançou como “outros créditos” os créditos não utilizados relativo a aquisição de bens para o ativo imobilizado nos valores de R\$ 54.391,74; R\$ 42.135,41; R\$ 9.433,50, o que totalizou R\$ 105.960,65, relativamente ao período 01.01.2004 / 31.05.2006.

Apresenta o cálculo de proporcionalidades referente ao exercício 2004 e refaz os cálculos e a partir do demonstrativo elaborado pelo autuante faz novos cálculos dos valores de créditos permitidos para os exercícios 2004 / 2008. Conclui que os valores devidos na infração 02 são os seguintes: R\$ 2.203,04 (2006); R\$ 8.925,66 (2007); R\$ 2.321,09 (2008), totalizando R\$ 13.449,79, cujo pagamento foi efetuado, conforme DAE, fl. 127.

Pede a procedência parcial do auto de infração.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 141/146, repete de forma resumida os termos da impugnação referente à infração 02, rebatendo-os na forma a seguir:

Sobre a proporcionalidade para o ano 2004 diz não ter repercussão sobre os valores autuados a partir de maio 2006, conforme demonstra a planilha de fls. 32/34, uma vez que a apropriação é feita à razão de 1/48, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, conforme art. 93, § 17º, do RICMS /BA, que transcreve à fl. 142.

Sobre o cálculo do crédito para utilização intempestiva e retificação dos valores cobrados, diz que o autuado apresenta tabela com os valores de créditos permitidos no período de janeiro 2004 / maio 2006, no total de R\$ 113.537,39 e como utilizou R\$ 105.960,65 defende que ainda tem um crédito utilizado a menos de R\$ 7.576,74. A partir desse saldo encerra dezembro de 2006 com um valor devedor de R\$ 2.203,04, conforme fl. 117. Ressalta que o saldo apurado no demonstrativo fiscal, em 2004, fl. 33, foi de R\$ 104.703,81. Diz ainda que o crédito fiscal nessas operações de entrada no estabelecimento está previsto no art. 93, V, “a” RICMS/BA.

Diz que deve ainda ser observado que o contribuinte lançou de uma única vez, em maio/06, a parcela do CIAP, exercício 2005, R\$ 54.391,74; a parcela do CIAP, exercício 2006, R\$ 42.135,41; a parcela do CIAP DIFAL período 11/04 – 03/05, R\$ 9.433,50, o que totalizou R\$ 105.960,65.

Explica que excluindo desse valor a parcela de crédito permitida no mês de maio/06, R\$ 11.579,94, obtém o valor de R\$ 94.380,71, que “corresponde ao total das parcelas (1/48) que deveriam ter sido lançadas em meses anteriores, o que enquadra esse lançamento como crédito extemporâneo”. Diz que o autuado, no entanto, não lançou tais parcelas nos meses correspondentes, efetuando em uma única vez, portanto, fora do período previsto na legislação. Lembra ainda que a escrituração extemporânea é permitida, desde que cumpridas as regras do art. 101, RICMS/BA.

Conclui que o autuado não cumpriu tais regras, entendimento que se coaduna com o exarado no Parecer DITRI 5.516/2006, que anexa aos autos fls. 147/148. Pede assim a manutenção integral do auto de infração.

A secretaria do CONSEF anexa aos autos cópias comprovantes dos pagamentos da infração 01 e da parcela da infração 02, reconhecida pelo autuado, conforme documentos extraídos do SIGAT, às fls. 151/158.

## VOTO

No mérito, o contribuinte concorda com a infração 01, não havendo lide a ser apreciada, ficando mantida a exigência formulada na inicial.

Na infração 02, decorrente da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, o demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal encontra-se às fls. 32 a 34.

O argumento defensivo é no sentido de que tem direito à utilização do crédito lançado em maio 06 no campo “outros créditos” porque os créditos relativo à aquisição de bens para o ativo imobilizado relativamente ao período 01.01.2004 / 31.05.2006 não foram utilizados no período próprio, nos valores de R\$ 54.391,74; R\$ 42.135,41; R\$ 9.433,50, totalizando R\$ 105.960,65.

O autuante explica que o contribuinte lançou de uma única vez, em maio/06, as parcela do CIAP, no valor acima mencionado e que subtraiu da parcela de crédito permitida no mês de maio/06, R\$ 11.579,94, obtendo o valor de R\$ 94.380,71. Completa que o autuado não lançou tais parcelas nos meses correspondentes, mais de uma única vez, fora do período previsto na legislação e não cumpriu as regras previstas que condiciona a escrituração extemporânea do art. 101, RICMS/BA.

A discussão do direito ao crédito de ICMS, relativo às aquisições de bens do ativo fixo comporta discussão anterior à edição da Lei Complementar 87/96. Quem tinha interesse no crédito defendia

que tal direito resulta diretamente da Constituição Federal de 1988 (artigo 155, § 2º), não podendo ser contestado pelas Fazendas Públicas Estaduais; outros entendimentos, em sentido contrário, argüiam que o próprio legislador constituinte ao conferir às unidades federadas a prerrogativa de celebrar convênio (LC 24/75) para regular provisoriamente a matéria, caso não editada a lei complementar necessária à instituição do ICMS, no prazo de sessenta dias, contados da promulgação da Constituição (art. 34, §8º) e, amparados por tal dispositivo, os Estados e o Distrito Federal celebraram o Convênio ICM 66/88, que até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 87, de 13.09.96, estabelecia expressa vedação ao aproveitamento do crédito do imposto, onerando as entradas de material de uso e consumo e bens para o ativo do estabelecimento (art. 31, II, Convênio ICM 66/88).

"Art. 31 Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes:

....

II – a entrada de bens destinados a consumo ou a integração no ativo fixo do estabelecimento";

Convém ressaltar que nem o preceito restritivo do Convênio ICM 66/88, nem aqueles encartados na legislação estadual dele derivados foram declarados inconstitucionais pelo Poder Judiciário.

No entanto, as dúvidas existentes sobre o aproveitamento do crédito fiscal incidente sobre as operações de aquisição de bens destinados a integrar o ativo permanente foram dissipadas com a edição da Lei Complementar 87/96 que trouxe previsão expressa (art. 20), agora em sentido contrário, o direito ao crédito, inicialmente, integral, com vigor em 01.11.96 (art. 36). Posteriormente, a Lei Complementar 102, de 11.07.00, modificando alguns dispositivos da LC 87/96, entre os quais, o próprio art. 20, estabeleceu que o crédito de ICMS, incidente na aquisição de bens destinados ao ativo permanente seria efetuado de forma temporal e em 48 parcelas mensais e consecutivas. Havendo, portanto, alteração na regra de apropriação do crédito fiscal referente a tais aquisições, o qual passou a ser de 1/48 do valor destacado na nota fiscal e não mais pelo seu total como, aliás, fez o autuado, conforme demonstrativos de fl. 61.

Tal regramento está disciplinado no artigo 93, V, "a", §§ 11 a 17, além do art. 339, §2º, do RICMS/BA, que dispôs sobre a apropriação desse crédito em 1/48, a partir de 01.01.01 (Lei nº 7.710/00).

Contudo, o ponto central da discussão no presente processo diz respeito à utilização extemporânea de tais créditos fiscais, lançados no livro de apuração do autuado, no mês de maio de 2006, fl. 61, de uma só vez, acumulados, relativamente ao período de período 01.01.2004 / 31.05.2006, uma vez que não foram utilizados no período próprio, nos valores de R\$ 54.391,74; R\$ 42.135,41; R\$ 9.433,50, totalizando R\$ 105.960,65.

A LC 87/96 ao disciplinar sobre o regime de compensação do imposto, e o fez por mandamento constitucional (art. 155, § 2º, XII, "c"), com relação aos créditos fiscais originados das aquisições de bens destinados ao ativo fixo, definiu que esta compensação seria efetuada de forma escalonada mensalmente na forma 1/48, conforme § 5º do art. 20 da LC 87/96, com a redação dada pela LC 102. a seguir transrito:

§ 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;

Portanto, o aproveitamento de crédito em 1/48 para os bens do ativo imobilizado deve ser apropriado a partir do mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento. Conforme o demonstrativo de Auditoria de Crédito Imobilizado, levantado pelo Auditor Fiscal, às fls. 32/34, os créditos, nessa proporção lançados no CIAP, correspondem exatamente aos valores

escriturados pelo sujeito passivo, conforme livro Registro de Apuração de ICMS, fl. 66. Ora, se não forem apropriados no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, na proporção 1/48, podem fazê-lo extemporaneamente, na totalidade das parcelas já vencidas, desde que não em contrário às regras do art. 101, do RICMS/BA.

Não obstante o entendimento fiscal de que foi exigido o imposto relativo à utilização indevida de crédito fiscal, por ter o contribuinte se apropriado de uma só vez do crédito fiscal relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado e que a glosa se justifica por força do art. 93, § 17º, I do RICMS/BA, o direito ao crédito é legítimo. Foi formado a partir das várias parcelas de 1/48 não apropriadas mensalmente. O contribuinte pode utilizá-lo a qualquer tempo, bastando apenas que esteja escriturado conforme a legislação.

Ressalte-se que a escrituração do crédito fora dos períodos previstos, encontra amparo no RICMS/BA, desde que cumpridas as regras estabelecidas no seu art. 101.

Analizando os documentos acostados ao PAF, verifico demonstrativo fiscal de fls. 38/53, que o estabelecimento autuado adquiriu diversos equipamentos e bens destinados ao ativo imobilizado. Constatou, outrossim, que o autuado não trouxe aos autos comprovantes do registro desses créditos, nem mesmo a forma como ocorreu sua utilização. Tampouco o demonstrativo de fls. 32/34, ou livro Registro de Apuração de ICMS, fl. 66, anexados pelo autuante fazem provas a favor da alegação defensiva. Em síntese, por razões que não foram trazidos aos autos pelo Auditor Fiscal tampouco pelo sujeito passivo, tais bens, cujos créditos não foram apropriados no tempo certo, não constam dos autos se foram registrados regularmente nos livros fiscais ou no Controle de crédito ICMS de ativo imobilizado – CIAP.

Assim, observo que o autuado ainda que reúna os requisitos básicos para se apropriar do crédito fiscal relativo às aquisições dos bens supramencionados, destinados ao ativo imobilizado, realizadas em exercícios anteriores, desatendeu às exigências para a escrituração extemporânea desse crédito fiscal, tais como: comunicação escrita do fato à repartição; prova de que as mercadorias (ou bens) ainda estejam em estoque ou registro na escrita fiscal; falta de anotação nos livros fiscais da causa que determinou a extemporaneidade. Por isso, correto é o procedimento fiscal.

Assim, a infração nº 02 é procedente, no valor de R\$ 115.949,55, compensando-se os valores já recolhidos.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281213.0023/09-0, lavrado contra **DELFI CACAU BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 145.888,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR