

**A. I. Nº** - 269200.0938/10-7  
**AUTUADO** - TERMOBAHIA S/A  
**AUTUANTE** - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 23.05.2011

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0120-02/11**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. A legislação prevê que em cada período de apuração de 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 provado que o autuado se creditou do imposto não considerando a mencionada proporção. Infração subsistente. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitada. Indeferidos os pedidos de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/2010, exige ICMS, no valor histórico de R\$2.997.387,83, acrescido da multa de 60%, decorrente da utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo da tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Consta ainda da acusação que o contribuinte não obedeceu à intimação para proceder ao estorno de crédito fiscal indevido do ICMS registrado em seu livro Registro de Apuração do ICMS, referente as apropriações indevidas da parcela de 1/48 do crédito de ICMS por conta das aquisições de ativo imobilizado pelo contribuinte, já que não houve, no período em questão, saídas de mercadorias tributadas.

O autuado apresentou defesa, fls. 494 a 507, preliminarmente, aduz que o direito ao crédito decorre do princípio da não-cumulatividade, estatuído na Constituição Federal, a qual não estabelece qualquer limitação ao creditamento.

No mérito, diz que o procedimento da autuação é equivocado, entendendo que na descrição da infração existem diversos equívocos cometidos pelo autuante:

- a) não houve utilização indevida de crédito, mas apenas registro dos créditos para futura compensação, quando houver saídas tributadas do estabelecimento, ou seja, há um crédito escritural de direito, cuja utilização, neste momento, é mera expectativa;
- b) a apropriação do crédito é um direito constitucional e legal do contribuinte, cuja origem somente pode ser questionada no momento oportuno da sua utilização;
- c) a natureza jurídica dos créditos tributários apropriados, em questão, advêm de previsão constitucional e legal;
- d) as atividades do estabelecimento são tipicamente de produção - geração de energia elétrica, o que o credencia ao aproveitamento dos créditos de insumos e do ativo permanente;

- e) não houve repercussão financeira negativa para o sujeito ativo, eis que referidos créditos apenas estão declarados no registro fiscal do estabelecimento impugnante;
- f) a negativa do procedimento adotado pela impugnante significa onerar o sistema produtivo e por via de consequência o consumidor final da produção.

Argumenta que não houve utilização dos créditos reputados indevidos, mas apenas escrituração do crédito, fato que não autoriza a autuação, pois a mera escrituração do crédito não é bastante como suporte da imputação, entendendo que o auto de infração é nulo, bem como, por consequente a multa prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, deve ser afastada.

Aduz que os bens do ativo permanente, que pretende a autuação classificá-los como materiais de uso e consumo, de modo a enquadrá-los fora do campo daqueles bens que dão direito a créditos fiscais, são efetivamente “mercadorias” que não podem ser singelamente considerados como de uso e consumo, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial da unidade de geração de energia elétrica, apresentando-se como indispensáveis para que aconteça a produção.

Assinala que os demonstrativos apresentados em anexo ao Auto de Infração agrupam diversas notas fiscais num mesmo período de competência, cujas datas de emissão destes documentos se referem a diferentes meses para efeito de apuração da base de cálculo do imposto. Esse método de agrupamento resultou em alterar o suposto fato gerador, com repercussão nos cálculos para atualização do montante do crédito, o que viola dispositivos da lei quanto a certeza da dívida exigida.

Ao final, requer:

- a) seja julgado insubsistente o Auto de Infração em tela, no que diz respeito à infração correspondente às obrigações ora impugnadas, inclusive as multas aplicadas;
- b) seja realizada perícia técnica ou diligências por auditores estranhos ao feito, para que se comprovem as alegações da impugnante;
- c) seja a autuada, intimada para acompanhar as diligências ou perícia, bem como para apresentar quesitos e assistente técnico.

O auditor autuante, fls. 547 a 557, ao prestar a informação fiscal, aduz que a autuação não faz menção de desconsiderar as operações de aquisição de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento, não havendo dúvida que os materiais adquiridos tenham sido destinados ao ativo fixo do estabelecimento autuado. O objeto da autuação foi a apropriação indevida da parcela de crédito de 1/48 destacado nos documentos fiscais de aquisição de tais bens. Apropriação indevida porque não houve, nos respectivos períodos de apuração do imposto, ocasião em que foram escriturados os créditos do ICMS em seu livro Registro de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributadas.

Salienta que, conforme consta do ANEXO 03 - NOTAS EXPLICATIVAS, fls. 27 e 28, os artigos 20 e 21 da Lei Complementar n. 87/96, artigo 29, § 6º, da Lei Estadual n. 7.014/96, e artigo 93, § 17, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto n. 6.284/97, são vedadas as apropriações mensais de crédito fiscal de ICMS nas operações em comento (decorrentes das aquisições tributadas de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento) até que ocorra a primeira saída de mercadoria tributada pelo Contribuinte (ou mesmo saídas com diferimento ou suspensão do imposto), o que veio a ocorrer somente em agosto de 2007. Desta forma, todas as apropriações de crédito fiscal a este título efetuadas pelo contribuinte no período compreendido entre a implantação da empresa até julho de 2007 são indevidos. Assim, somente está permitido o crédito a partir do mês de agosto de 2007 em diante das parcelas relativas a 1/48 do imposto. Frisa que, de setembro de 2007 em diante, até dezembro de 2009, não houve mais saídas de mercadorias, tributadas ou não.

Quanto a alegação preliminar de afronta ao princípio da não-cumulatividade, por se referir a uma questão constitucional, não cabe fazer considerações na esfera administrativa.

Destaca que os créditos indevidos permanecem escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS da autuada. Assevera que a lavratura do Auto de Infração, sem dúvida, é medida salutar, até mesmo obrigatória, servindo também a salvaguardar o direito do Contribuinte a defender o direito ao crédito que entende correto, instaurando o contencioso administrativo. Deixar de proceder ao lançamento em tais casos, até que houvesse a “utilização” dos créditos em questão, poderia traduzir-se em prejuízo irreparável aos cofres públicos, no caso da “utilização” vir a ocorrer posteriormente ao transcurso do prazo decadencial para o lançamento do imposto. Isto porque não poderia o fisco, em tais casos, exigir que o Contribuinte fizesse prova da veracidade e regularidade desses créditos, tornando-se indiscutível o seu direito, em evidente prejuízo ao erário.

Sintetiza que, não há como negar que, uma vez escriturado o crédito em seu livro fiscal, é de pronta utilização pela autuada, ou seja, está sob sua inteira disponibilidade. Desta forma, mesmo não tendo abatido imposto devido em favor do Estado, este fica na iminente circunstância de ser lesado.

Destaca que o autuado foi intimado, antes da lavratura do Auto de Infração, a estornar o crédito indevidamente escriturado em seu livro fiscal, tendo ignorado, na ocasião, o comando do fisco. Logo, a falta do estorno do crédito do imposto, bem como da apresentação de defesa ao Auto de Infração lavrado em consequência, são reveladores da insistência por parte do autuado de que tem o direito a apropriação de tais créditos, quando ficou demonstrado que efetivamente não o tem.

Salienta que não há na legislação do ICMS outro meio de glosa de créditos fiscais indevidos, senão por meio de lançamento de ofício, por meio da lavratura de Auto de Infração. Trata-se, pois, de único meio idôneo de que dispõe o fisco para evitar futura lesão aos cofres públicos, bem como oportunizar a autuada expor suas razões de fato e de direito pelo qual se baseou, mediante o estabelecimento do contencioso administrativo e a garantia do contraditório e da ampla defesa.

Quanto ao pedido de perícia técnica, entende que não há justificativa para tanto, já que a matéria discutida é unicamente de direito. Não necessita, pois, de qualquer conhecimento técnico especializado para elucidação da matéria tributável.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

#### **VOTO**

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade em relação a limitação ao uso do crédito fiscal, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação ao Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que

descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.

Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

No mérito, observo que foi utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a entrada de ativo imobilizado, decorrente da apropriação de valor não permitido pela legislação, visto que ao utilizar o crédito fiscal correspondente, não foi observada a regra da proporcionalidade conforme prevista no §17, do art. 93, do RICMS/97.

De acordo com o mencionado art. 93, § 17 do RICMS/Ba, 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, salvo disposição em contrário, entre outras hipóteses, o uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridos a partir de 1º/1/2001 fica sujeito às 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;*

Constatei que o contribuinte se apropriou 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 I a III do § 17 do artigo 93 do Regulamento do ICMS/97, reproduzidos acima, visto que nas datas dos fatos geradores o estabelecimento autuado não realizou nenhuma saída de mercadoria tributável, portanto está correto o procedimento da fiscalização em glosar o crédito em questão.

Ressalto que o ICMS é um tributo que tem como característica o lançamento por homologação, ou seja, o próprio contribuinte opera o lançamento e antecipa o pagamento, porém, sob a condição da homologação expressa ou tácita.

No mesmo sentido o art. 173, I, do CTN, incorporado ao RICMS/97 através do seu art. 965, I determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado.

Apesar de o contribuinte alegar que somente escriturando os créditos indevidos, entendo que o mesmo foi efetivamente utilizado, não para abater do imposto a recolher nos períodos passados, mas para tornar útil, aproveitar, fazer uso na contagem do prazo de decadência previsto para que ocorra a homologação dos valores declarados pelo sujeito passivo. Decorrido o prazo de cinco anos, o fisco não mais poderá fiscalizar os lançamentos dos créditos fiscais para verificar sua procedência ou improcedência, ocorrendo a homologação tácita, inclusive, dos créditos indevidos existentes. Portanto, um pedido de liberação de crédito por parte do contribuinte seria aceito, fato que não podemos deixar acontecer, pois trata-se de créditos indevidos.

Ressalto que neste caso específico, o contribuinte foi intimado, antes da lavratura do Auto de Infração, conforme Termo de Intimação à folha 13 dos autos, para proceder aos estornos dos referidos créditos indevidos lançados em seu livro Registro de Apuração, embora a autuação não dependesse de intimação prévia.

Ocorre que o contribuinte não atendeu a intimação, ou seja, não estornou os créditos utilizados indevidamente. Tal fato demonstra que o sujeito passivo utilizou intencionalmente os referidos valores lançados no livro fiscal, caindo por terra sua alegação de que não haveria ocorrido a utilização dos mesmos.

Relativamente ao argumento defensivo de que no demonstrativo o autuante agrupou diversas notas fiscais com datas diferentes em um mesmo período de competência, entendo que não houve irregularidade no procedimento fiscal. As datas são indicadas com base nas datas de emissão das notas fiscais de aquisição.

Portanto, a legislação prevê que em cada período de apuração de 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 provado que o autuado se creditou do imposto não considerando a mencionada proporção.

Ressalto que a fiscalização concedeu prazo de 10 dias para que o sujeito passivo corrigisse a irregularidade sem aplicação da multa, mediante Termo de Intimação, no qual consta que o contribuinte deveria estornar o crédito lançado no livro Registro de Apuração do ICMS, relativo ao mês de dezembro de 2009, no valor de R\$2.997.397,83, sendo enviados os demonstrativos constantes nos anexos 02 e 03.

Consta, ainda, da intimação que se a mesma não fosse atendida seria lavrado o Auto de Infração respectivo.

O valor de R\$2.997.397,83 consignado na intimação e no Auto de Infração em lide não foi impugnado pela defesa. O impugnante reconheceu que são decorrentes de créditos de bens do ativo imobilizado, também não questionou o fato de não haver saídas tributadas no período dos lançamentos dos créditos, tendo apenas argüido inconstitucionalidade na limitação da utilização de qualquer crédito fiscal, argumento que já foi afastado.

Antes a resistência do autuado, que não estornou o crédito indevido, apesar da intimação fiscal, foi correto o procedimento da fiscalização em lavrar o Auto de Infração com a aplicação da multa devida, não podendo ser acatado o pedido defensivo para exclusão da mesma.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269200.0938/10-7, lavrado contra **TERMOBAHIA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.997.387,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR