

A.I. N° - 298922.0010/07-2
AUTUADO - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA
AUTUANTES - LUÍS ADRIANO DE ANDRADE CORREIA e LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 07/07/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0144-03/11

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DA EMPRESA. GLOSA DE CRÉDITOS FISCAIS UTILIZADOS A MAIS. Para a legitimação do crédito de ICMS não basta que o bem seja técnica e juridicamente classificável como bem do ativo imobilizado – é também preciso que se trate de bem utilizado na atividade-fim do estabelecimento. É legítimo o crédito dos bens do ativo imobilizado, bem como do imposto relativo aos serviços de transporte dos aludidos bens, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas desses bens e serviços, adotando-se na determinação do que sejam bens do ativo imobilizado os critérios da legislação federal, nos termos do art. 93, V, “a”, do RICMS, tais como máquinas, equipamentos, transformadores, postes e seus componentes, bancadas de trabalho, veículos, cofres, armários, gaveteiros, computadores, microcomputadores, notebooks, impressoras, monitores, modems, scanners, estabilizadores, móveis em geral para o escritório e outros bens duráveis empregados na manutenção das atividades do estabelecimento, ou seja, bens que a empresa emprega para funcionar. Por outro lado, não se admite o crédito, nos termos do § 2º do art. 97 do RICMS, de valores relativos a bens do ativo permanente alheios à atividade-fim da empresa, a exemplo de veículos de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros, imóveis por acesso físico, compreendendo inclusive os materiais de construção civil adquiridos para obras de construção, ampliação ou reforma das edificações, e ainda aparelhos de som, máquinas fotográficas, projetores, televisores, videocassetes, videogravadores, videokês e similares. Sendo o autuado uma concessionária de energia elétrica, certos materiais como fitas isolantes e fitas de proteção, mesmo não sendo bens do ativo imobilizado, constituem insumos indispensáveis em sua atividade, sendo legítimo o crédito, nos termos do § 1º, I, alíneas “a” e “b”, do art. 93 do RICMS. Efetuada a revisão do lançamento, para adequação à orientação fixada por esta Junta em diligência nesse sentido, reduzindo-se os valores

lançados originariamente. Auto de Infração
PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/07, diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a bens adquiridos para integrar o ativo permanente do estabelecimento, não destinados à manutenção das atividades da empresa. Além disso, em algumas aquisições interestaduais de veículos, a empresa efetuou recolhimento de “difal” [leia-se: diferença de alíquotas] a mais, tendo escriturado os respectivos valores a crédito, os quais foram objeto do Auto de Infração nº 269190.0005/04-4, e estes valores foram compensados (restituídos), sendo no presente Auto cobrado o crédito indevido referente a tais recolhimentos a mais de “difal” [diferença de alíquotas]. Crédito glosado: R\$ 38.805,18, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 98/111) explicando que em 2005 havia sido lavrado o Infração nº 269190.0001/05-7, para cobrança de imposto referente a três bens que haviam sido registrados no CIAP mas que não se referiam ao ativo imobilizado, tendo a empresa reconhecido o débito, sendo que o presente Auto de Infração constitui um lançamento complementar ao supracitado Auto, atingindo centenas de outros bens, excluindo os valores já contemplados e pagos relativos à autuação anterior.

Quanto ao presente Auto, reconhece que muitos dos bens objeto do levantamento realmente não dão direito ao crédito, os quais são listados em planilha anexa. Quanto aos demais, por efetivamente integrarem o ativo imobilizado da empresa, entende que devem ser expurgados do Auto de Infração. O débito reconhecido é da ordem de R\$ 24.679,86. Fala dos fundamentos jurídicos do direito ao crédito relativo aos bens do ativo imobilizado. Discorre sobre o conceito contábil de ativo imobilizado, expresso nos arts. 178 e 179 da Lei nº 6.404/76. Frisa que neste grupo de contas são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade. Argumenta que a legislação fiscal que cuida do crédito relativo a bens do ativo utilizou o termo “ativo permanente” na acepção que lhe dá o inciso IV do art. 179 da supracitada lei. Em reforço ao seu ponto de vista, transcreve trecho da Resolução nº 1.025/05 do Conselho Federal de Contabilidade. Argumenta que para uma empresa funcionar em sua plenitude deve manter uma infra-estrutura mínima, de modo a exercer sua atividade com competência, e, sendo assim, desconsiderar-se o crédito fiscal advindo da aquisição de bens como mesas, cadeiras, armários, aparelhos e informática, equipamentos eletrônicos, etc. é o mesmo que considerá-los despicados para o desempenho da atividade da empresa. Reclama que os fiscais autuaram indiscriminadamente o crédito dos bens inscritos no “CIAF”, sem proceder a qualquer análise visando a revelar quais os bens apropriadamente autuáveis, e terminaram por desconsiderar que armários, mesas, itens de informática e outros fazem parte do ativo imobilizado da empresa, pois sem os mesmos seria impraticável que a empresa continuasse a operar. Destaca que a COELBA, na condição de concessionária de energia elétrica, para desempenhar as suas atividades necessita de todo um aparato técnico e de pessoal, que, organizado, almeja o fim último, que é o fornecimento de energia elétrica, sendo imprescindível a utilização de bens móveis, tais como equipamentos de informática (computadores, notebooks, impressoras, etc.), sem os quais não atingiria o fim colimado de forma satisfatória, haja vista que os bens em discussão constituem instrumentos capazes de conferir dinâmica e eficiência para o desempenho da prestação de seus serviços. Aduz que os referidos bens estão registrados na contabilidade da empresa, fato este que corrobora a argumentação desenvolvida. Conclui destacando que os bens assinalados, além de serem conceituados contabilmente como bens do ativo permanente, são indispensáveis à prestação da atividade-fim da empresa.

Pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Os fiscais autuantes prestaram informação (fls. 153/163) comentando em linhas gerais a natureza dos bens objeto do procedimento em discussão. Dizem que autuado adquiriu diversos materiais e se creditou tanto do imposto destacado no documento fiscal emitido pelo vendedor como do imposto pago a título de diferença de alíquotas. Comentam o critério seguido na ação fiscal para definição dos bens que realmente poderiam ser classificados como pertencentes ao ativo permanente, levando em conta aqueles cuja utilização guardava relação direta com a atividade econômica do contribuinte, tendo característica de indispensabilidade para o correto funcionamento de suas atividades, sendo que, com referência aos demais, a despeito de serem alguns bens de vida útil prolongada, foram considerados como sendo de uso e consumo, não ensejando por isso direito a crédito, e por isso o crédito foi glosado. Comentam o Auto de Infração a que alude a defesa, explicando que no caso presente foi ampliado o leque de bens investigados, abrangendo 100% dos bens adquiridos pela empresa.

Especificam os bens em relação aos quais a defesa reconheceu o débito. Quanto aos bens restantes, ponderam qual o tratamento que eles devam receber, se de bens do ativo imobilizado, ou se de materiais de uso e consumo, haja vista que se trata, dentre outros bens, de mobiliário em geral e de equipamentos eletrônicos, considerando que alguns deles são claramente de uso e consumo, pois, além de não possuírem as características de bens do ativo imobilizado, não têm a natureza de indispensabilidade e sua utilização não guarda relação direta com a atividade da empresa. Dão como exemplo o bem denominado braço de iluminação pública, dizendo que sua aplicação e função não guardam relação direta com a atividade da empresa, sendo de utilização por terceiros, e não pelo contribuinte. Comentam a forma como a empresa fornece energia elétrica a clientes como prefeituras, dizendo que, por determinação legal, a iluminação pública é de competência e responsabilidade do poder público municipal, o qual, inclusive, cobra dos consumidores de energia elétrica uma taxa denominada TIP (taxa de iluminação pública), sendo que essa taxa, que é cobrada pela COELBA na própria “conta de luz”, juntamente com a energia elétrica consumida pelos particulares, tem seu recolhimento repassado às prefeituras municipais, as quais se utilizam desses recursos financeiros para pagar as despesas de consumo de energia elétrica das lâmpadas instaladas nos postes que iluminam as áreas públicas, bem como para pagar pelo serviço de manutenção destas instalações e das peças de reposição. Comentam que, para simplificar e facilitar a prestação do serviço de iluminação pública, muitas vezes as prefeituras celebram contratos com as concessionárias de energia elétrica para prestar esse serviço mediante remuneração, sendo que a rede de iluminação pública é de propriedade e responsabilidade do ente público, consistindo a concessionária local apenas numa contratada para fornecer a energia elétrica necessária e prestar o serviço de manutenção da rede. Prosseguem dizendo que a propriedade dos bens que integram a rede de iluminação pública é do poder público municipal, sendo que a concessionária local fica normalmente com a responsabilidade pela aquisição dos materiais e equipamentos necessários, os quais são repassados às prefeituras à medida que vão sendo instalados, e é esta a situação dos braços de iluminação pública, que são adquiridos pela COELBA para serem utilizados em instalações de terceiros (redes de iluminação pública das prefeituras), não podendo ser considerados bens do ativo imobilizado da empresa.

Os fiscais consideram que o ponto que talvez levante mais questão seja com relação aos bens do mobiliário geral e aos equipamentos eletrônicos. Ponderam que, a despeito de serem bens duráveis, com vida útil prolongada e valor financeiro considerável, e de serem geralmente classificados contabilmente como bens do ativo financeiro, ensejando inclusive o registro contábil de sua depreciação, do ponto de vista fiscal, para possibilitar a utilização do crédito fiscal do ICMS, merecem exame mais aprofundado. Com relação à alegação da defesa de que os bens em questão são imprescindíveis para o correto funcionamento de suas atividades, e que a legislação federal confere àqueles bens o tratamento de ativo imobilizado, os fiscais contrapõem que os equipamentos eletrônicos adquiridos pela empresa cujos créditos não foram admitidos não guardam relação direta com a atividade do contribuinte. Consideram que àqueles bens deve ser

dado por analogia o tratamento dispensado aos veículos de uso pessoal, em oposição aos veículos utilizados nas atividades do contribuinte. Aduzem que o mesmo raciocínio se aplica aos mobiliários.

Opinam pela procedência do Auto de Infração.

O processo foi remetido em diligência (fl. 168) para que os autuantes intimassem o contribuinte a fim de que ele descrevesse a função, na empresa, de cada categoria ou tipo dos bens objeto da glossa do crédito fiscal em discussão nestes autos, de modo a ficar clara a forma como cada uma das referidas categorias ou tipos de bens é empregada, utilizada ou consumida na empresa, com indicação inclusive do setor ou local em que são empregados, utilizados ou consumidos, recomendando-se que, no caso de bens do mesmo gênero compreendendo diversos tipos, fossem feitas as descrições relativamente a cada tipo, a menos que todos eles tivessem a mesma função na empresa. Na mesma diligência foi solicitado que os autuantes, em face das explicações prestadas pela empresa, prestassem nova informação, analisando os elementos apresentados por ela, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre bens de uso ou consumo e bens do ativo permanente, e, no tocante a estes, o conceito de bens atinentes às atividades da empresa ou alheios a tal atividade, à luz do art. 97, IV, “c”, e § 2º, do RICMS.

O autuado, após reiterar os termos da defesa inicial (fls. 171/184), mediante nova peça (fls. 188/197), prestou os esclarecimentos solicitados, frisando que os procedimentos contábeis adotados são determinados pelo Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, elaborado pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), em consonância com a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), pronunciamentos da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e do IBRACON. Diz que a submissão a essas normas impõe à empresa a obrigação de promover corretamente a sua escrituração contábil, sob pena de lhe serem impostas sanções pelo órgão regulamentador. Transcreve disposições da Lei nº 6.404/76 e do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica. Frisa que, diante das normas indicadas, os materiais e suas partes acessórias adquiridos para aplicação na atividade operacional da empresa devem ser considerados no grupo do ativo permanente, subgrupo imobilizado. Dá exemplos, aduzindo que os objetos em discussão são bens que têm a função de proporcionar a prestação do serviço público de energia elétrica dentro da dimensão prevista no contrato de concessão firmado em 8 de agosto de 1997 entre a COELBA e o Ministério das Minas e Energia. Ressalta que no setor elétrico os bens e direitos em função do serviço concedido são cadastrados e controlados pela concessionária e permissionária em sistemas auxiliares ou em registros suplementares, em consonância com a orientação do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, na forma que específica. Diz que o detalhamento dos materiais que compõem a unidade de cadastro e a unidade de adição e retirada é descrito na Portaria ANEEL nº 815/94 (juntou cópia), a qual determina aos concessionários do serviço público de energia elétrica que atualizem e mantenham organizado o cadastro da propriedade em função do serviço concedido, em conformidade com as instruções para contabilização e controle do ativo imobilizado dispostas no Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica. Dá como exemplo do conteúdo da referida portaria a relação dos equipamentos que devem ser contabilizados no ativo imobilizado, salientando que a íntegra do referido documento foi anexada aos autos. Anexou planilha com a relação dos projetos, indicando o local de aplicação dos materiais que foram adquiridos e tiveram a recuperação do ICMS. Conclui considerando que os créditos estão em conformidade com as normas legais. Pede que se reconheça a improcedência do Auto.

Os autuantes prestaram nova informação (fls. 636/653) dizendo que, partindo de uma análise geral da manifestação do autuado, não notaram nenhuma informação nova que pudesse mudar o seu entendimento sobre a cobrança do imposto decorrente da glossa dos créditos fiscais de materiais e bens que não são utilizados diretamente na atividade do contribuinte, uma vez que basicamente o autuado alicerça seus argumentos no fato de que a legislação contábil do setor elétrico determina a

classificação dos referidos bens e materiais nas contas contábeis destinadas ao registro do ativo imobilizado das empresas concessionárias de serviço público de fornecimento de energia elétrica, porém o enfoque deve ser voltado para o que foi solicitado na diligência pelo órgão julgador. Dizem que discordam da classificação adotada pela COELBA em relação a alguns materiais que ela classifica como sendo do ativo imobilizado, pois, no entendimento dos autuantes, deveriam ter tratamento de material de uso e consumo. Comentam o conceito de bem do ativo imobilizado, como sendo aquele que tem vida útil prolongada, sendo possível de depreciação contábil, segundo a legislação federal, e que pode ser desinstalado, removido, desincorporado, sem sofrer destruição, mantendo suas características originais, como é o caso de máquinas e equipamentos, podendo também ser considerados bens do ativo os móveis, veículos, instalações industriais, etc. Já os bens de uso e consumo são aqueles que normalmente têm vida útil curta, utilizados nas atividades administrativas da empresa, podendo ou não ser consumidos, enquadrando-se também nesse conceito as partes e peças de máquinas e equipamentos trocadas em substituição a outras em virtude de defeito ou simplesmente utilizadas sem integrar o produto final produzido ou comercializado pela empresa. Falam de materiais que a seu ver têm característica de material de uso e consumo. A título de ilustração, relacionam alguns materiais que na defesa o autuado concordou com a fiscalização como sendo de uso e consumo, tendo procedido ao recolhimento do imposto. Consideram que outros materiais considerados na autuação como sendo de uso e consumo devem receber o mesmo tratamento, ao passo que os demais bens e materiais que contabilmente recebem o tratamento de ativo imobilizado devem ser analisados no tocante à sua utilização e função nas atividades da empresa, sendo que a COELBA vem paulatinamente reconhecendo a procedência do estorno de créditos fiscais em tais casos, como já ocorreu com relação ao Auto de Infração nº 298922.0001/08-1, referente aos mesmos bens em exercícios fiscais diferentes, e, por coerência, ela tem de admitir o estorno do crédito desses bens. Com relação ao bem denominado braço de iluminação pública, assinalam os fiscais que a aplicação e a função desse bem não guardam relação direta com a atividade da empresa, por ser de utilização por terceiros, e não pelo próprio contribuinte. Dizem que a COELBA tem como clientes as prefeituras, e, por determinação legal, a iluminação pública é de competência e responsabilidade do poder público municipal, o qual, inclusive, cobra dos consumidores de energia elétrica uma taxa denominada TIP (taxa de iluminação pública), sendo que essa taxa, que é cobrada pela COELBA na própria "conta de luz", juntamente com a energia elétrica consumida pelos particulares, tem seu recolhimento repassado às prefeituras municipais, as quais se utilizam desses recursos financeiros para pagar as despesas de consumo de energia elétrica das lâmpadas instaladas nos postes que iluminam as áreas públicas, bem como para pagar pelo serviço de manutenção destas instalações e das peças de reposição. Comentam que, para simplificar e facilitar a prestação do serviço de iluminação pública, muitas vezes as prefeituras celebram contratos com as concessionárias de energia elétrica para prestar esse serviço mediante remuneração, sendo que a rede de iluminação pública é de propriedade e responsabilidade do ente público, consistindo a concessionária local apenas numa contratada para fornecer a energia elétrica necessária e prestar o serviço de manutenção da rede. Prosseguem dizendo que a propriedade dos bens que integram a rede de iluminação pública é do poder público municipal, sendo que a concessionária local fica normalmente com a responsabilidade pela aquisição dos materiais e equipamentos necessários, os quais são repassados às prefeituras à medida que vão sendo instalados, e é esta a situação dos braços de iluminação pública, que são adquiridos pela COELBA para serem utilizados em instalações de terceiros (redes de iluminação pública das prefeituras), não podendo ser considerados bens do ativo imobilizado da empresa. Observam que a questão em discussão é com relação aos bens do mobiliário geral e aos equipamentos eletrônicos. Ponderam que, a despeito de serem bens duráveis, com vida útil prolongada e valor financeiro considerável, e de serem geralmente classificados contabilmente como bens do ativo imobilizado, ensejando inclusive o registro contábil de sua depreciação, do ponto de vista fiscal, para possibilitar a utilização do

crédito fiscal do ICMS, merecem exame mais aprofundado. Com relação à alegação da defesa de que os bens em questão são imprescindíveis para o correto funcionamento de suas atividades, e que a legislação federal confere àqueles bens o tratamento de ativo imobilizado, os fiscais contrapõem que os equipamentos eletrônicos adquiridos pela empresa cujos créditos não foram admitidos não guardam relação direta com a atividade do contribuinte. Consideram que àqueles bens deve ser dado por analogia o tratamento dispensado aos veículos de uso pessoal, em oposição aos veículos utilizados nas atividades do contribuinte. Aduzem que o mesmo raciocínio se aplica aos mobiliários. Aduzem que o seu entendimento está em consonância com a decisão do STJ no Recurso especial 740.285 (cópia anexa), no qual aquela corte considerou que, apesar de equipamentos de informática serem bens do ativo imobilizado, eles não constituem matéria-prima, insumos ou máquinas que sejam utilizados no processo de industrialização e tampouco integram o produto final, o que afasta o direito ao creditamento do ICMS. Frisam os fiscais que o que garante o direito à utilização do crédito fiscal é a indispensabilidade do bem e sua vinculação direta com a atividade-fim do contribuinte. Dizem que os bens em questão na sua maioria são utilizados na área administrativa do autuado, e, como sua atividade de fornecimento de energia elétrica é executada externamente às suas instalações físicas, ou seja, fora dos prédios administrativos, os bens em questão não são utilizados diretamente na atividade-fim da empresa, e, além disso, embora possam melhorar a sua eficiência administrativa, não melhoram ou aumentam a quantidade de energia elétrica fornecida aos consumidores. Quanto ao relatório apresentado pela defesa, em que são especificados os materiais com a descrição e o local em que foram aplicados, os fiscais observam que o citado relatório não contempla a quantidade de material aplicado em cada área, e não existe uma descrição completa de sua utilização. Consideram que, como alguns materiais foram aplicados tanto em áreas administrativas como em subestações da empresa, em relação a estas haveria o direito ao crédito do imposto. Concluem dizendo que, considerando a utilização genérica que os referidos materiais costumam ter, mantêm o entendimento quanto à não concessão do crédito fiscal. Opinam pela procedência do Auto de Infração.

Foi determinada nova diligência (fls. 664/666) a fim de que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, em face das explicações prestadas pela empresa, no tocante à parte não reconhecida, analisasse os elementos apresentados, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre bens de uso ou consumo e bens do ativo permanente, e, no tocante a estes, o conceito de bens atinentes às atividades da empresa ou alheios a tal atividade. Na mesma diligência foi recomendado que, caso houvesse modificação dos valores, fossem refeitos os demonstrativos, no que concerne à parte não reconhecida pelo sujeito passivo, levando em conta a orientação pontuada no despacho da diligência.

O auditor designado pela ASTEC para proceder à revisão do lançamento explica em sua informação (fls. 667-668) que fez a análise das planilhas com auxílio do autuante, tendo este sugerido que fossem mantidos todos os bens relacionados nos anexos X e XI, porém com alteração dos valores lançados para “zero”, de forma a se excluir o imposto que foi glosado, sem contudo eliminar a identificação do item, facilitando a conferência de bens e valores que foram subtraídos do Auto. Quanto às planilhas IX e XII, anexadas por ocasião do cumprimento da diligência, o informante diz que elas são conclusivas em relação aos dados alterados nas planilhas X e XI. Explica que foi considerado tanto o valor já cobrado em Auto de Infração que contemplou parte do presente lançamento, como também os valores reconhecidos mês a mês, obtendo-se ao final na última linha da planilha XII os valores remanescentes a serem lançados. Aduz que, como as planilhas X e XI são extensas, estão no CD anexado nesta diligência, enquanto que os demonstrativos XI [IX] e XII, por serem sintéticos, estão impressos. Assinala que, com a revisão, o valor do crédito tributário foi reduzido de R\$ 38.805,19 para R\$ 36.527,07.

Deu-se ciência do resultado da revisão ao autuado e ao autuante.

O autuado manifestou-se (fls. 680/683) reclamando que, embora na revisão o débito tenha sido reduzido, o valor remanescente ainda é representado por créditos utilizados de forma devida, por se tratar de bens do ativo imobilizado da empresa. A seu ver os fiscais incorreram em equívoco ao classificarem vários produtos como não ensejadores de crédito fiscal, sob o argumento de que não foram adquiridos para incorporar o ativo permanente. Argumenta que desconsiderar créditos relativos à aquisição de bens como mesas, cadeiras, armários, aparelhos de informática, equipamentos eletrônicos, dentre outros, é o mesmo que considerá-los despiciendos para o desempenho da atividade da empresa. Alega que os fiscais autuaram indiscriminadamente os bens inscritos no “CIAF”, sem proceder a qualquer análise mínima, de modo a revelar quais bens seriam, ou não, apropriadamente autuáveis. Conclui dizendo que os bens em questão se encontram escriturados na contabilidade da empresa no ativo imobilizado, e, à vista do critério da não-cumulatividade, é cabível a utilização do crédito a eles relativo. Reitera os termos da impugnação originária e pede que se declare improcedente a autuação.

Os autuantes se pronunciaram (fls. 699-700) dizendo que, examinando a explanação da metodologia de execução da diligência e os demonstrativos da revisão, consideram que o auditor diligente cumpriu fielmente a orientação constante no despacho que determinou a diligência. Dizem discordar do critério adotado no tocante a fitas isolantes e fitas de proteção, ponderando que, embora esses materiais sejam utilizados pelo autuado diretamente na sua atividade-fim, a seu ver tais materiais têm natureza de bens de uso e consumo.

VOTO

O lançamento em discussão cuida de crédito fiscal de ICMS que segundo a fiscalização teria sido utilizado de forma indevida, relativamente a bens adquiridos para integrar o ativo permanente do estabelecimento que não seriam destinados à manutenção das atividades da empresa. Houve ainda recolhimento de diferença de alíquotas a mais, tendo a empresa escriturado os respectivos valores a crédito, os quais foram objeto de outro Auto de Infração, e estes valores foram compensados (restituídos), sendo no presente Auto cobrado o crédito indevido referente a tais recolhimentos a mais a título de diferença de alíquotas.

O crédito de bens do ativo imobilizado não constitui um direito absoluto, sendo condicionado a que os bens sejam destinados à manutenção das atividades do estabelecimento (atividade-fim), nos termos do art. 93, V, do RICMS:

“Art. 93. 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:

.....

V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:

a) a partir de 01/11/96, ao seu ativo imobilizado, assim entendidos os bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, atendida a legislação federal (§§ 11 e 12);”

Chamo a atenção para as expressões *bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento e atendida a legislação federal*.

Quanto à primeira, quando o legislador se refere a “bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento”, é evidente que com essa orientação ele pretende excluir, por exemplo, a) os bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros, e b) os bens que a empresa adquire para fins de investimento ou especulação.

Para aclarar esse entendimento, basta notar a regra do § 2º, I, do art. 97 do RICMS.

O grupo de contas que integram o *ativo permanente* é bastante vasto, envolvendo inclusive *bens imateriais*. Na situação em exame interessam apenas os *bens materiais*. Nos termos do § 1º, “c”, do art. 178 da Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/76), o ativo permanente divide-se em três segmentos: ativo *imobilizado*, ativo *diferido* e *investimentos*. Para fins de crédito de ICMS, o que interessa no âmbito do ativo permanente é o subgrupo imobilizado. Com efeito, não é todo bem do ativo permanente que dá direito ao crédito de ICMS.

Por bens do *ativo imobilizado* devem ser entendidos aqueles destinados à manutenção das atividades do estabelecimento: instalações físicas, máquinas, equipamentos, veículos, móveis, computadores, impressoras, enfim, bens duráveis, de valores quase sempre significativos.

Com relação especificamente ao ativo imobilizado, prevê a supracitada lei em seu art. 179:

“Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

.....
IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;”

Voltando à regra do RICMS: a expressão *bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento* conduz o intérprete à compreensão de que tais bens são todos aqueles que a empresa emprega para funcionar. Uma empresa não funciona sem “administração”. Computadores, impressoras, arquivos, móveis de escritório, por exemplo, são absolutamente indispensáveis na “manutenção das atividades do estabelecimento”.

A outra expressão que destaco do art. 93, V, “a”, do RICMS, é: atendida a legislação federal. O autuado reconheceu parte do débito, admitindo a existência de erros na contabilização de alguns bens de uso e consumo. Com relação aos demais, sustenta que a contabilização está de acordo com o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, elaborado pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), em consonância com a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), pronunciamentos da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e do IBRACON.

Em atendimento a diligência determinada pelo órgão julgador, o contribuinte apresentou relatório em que é feita a descrição da função de cada tipo dos bens objeto da glosa do crédito fiscal em discussão nestes autos, indicando a forma como cada tipo de bens é empregado na empresa, com indicação inclusive do setor ou local em que os bens são empregados.

Na referida diligência, foi solicitado que os autuantes, em face das explicações prestadas pela empresa, prestassem nova informação, analisando os elementos apresentados por ela, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre bens de uso ou consumo e bens do ativo permanente, e, no tocante a estes, o conceito de bens atinentes às atividades da empresa ou alheios a tal atividade, à luz do art. 97, IV, “c”, e § 2º, do RICMS.

Os nobres autuantes, malgrado o seu inegável zelo pela preservação do interesse da fazenda pública, não abordaram a questão sob o enfoque do art. 97, IV, “c”, e § 2º, do RICMS:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

.....
IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

.....
§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

I - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, a exemplo dos bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, ressalvados os bens do ativo imobilizado e os materiais de uso ou consumo efetivamente utilizados, empregados ou consumidos pelo contribuinte do imposto;

II - os veículos de transporte pessoal, assim entendidos os automóveis ou utilitários de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros;

III - os imóveis por acessão física.”

Visando à adequação do lançamento aos parâmetros da legislação, foi determinada nova diligência a fim de que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, em face das explicações prestadas pela empresa relativamente à função de cada espécie de bem, analisasse os elementos apresentados, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre bens de uso ou consumo e bens do ativo permanente, e, no tocante a estes, o conceito de bens atinentes às atividades da empresa ou alheios a tal atividade, recomendando-se que na revisão do lançamento fosse observada a seguinte orientação:

- a) é legítimo o crédito dos bens do ativo imobilizado, bem como do imposto relativo aos serviços de transporte dos aludidos bens, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas desses bens e serviços, adotando-se na determinação do que sejam bens do ativo imobilizado os critérios da legislação federal, nos termos do art. 93, V, “a”, do RICMS, tais como máquinas, equipamentos, transformadores, postes e seus componentes, bancadas de trabalho, veículos, cofres, armários, gaveteiros, computadores, microcomputadores, notebooks, impressoras, monitores, modems, scanners, estabilizadores, móveis em geral para o escritório e outros bens duráveis empregados na manutenção das atividades do estabelecimento, ou seja, bens que a empresa emprega para funcionar;
- b) para efeitos de glosa do crédito, devem ser considerados, nos termos do § 2º do art. 97 do RICMS, os valores relativos a: 1) bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação; 2) veículos de transporte pessoal, assim entendidos os automóveis ou utilitários de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros; 3) imóveis por acessão física, compreendendo inclusive os materiais de construção civil adquiridos para obras de construção, ampliação ou reforma das edificações (blocos cerâmicos, tijolos, telhas, madeiras, portas, janelas, grades, cimento, tintas, argamassas, pisos, azulejos e outros elementos dessa ordem de coisas; 4) aparelhos de som, máquinas fotográficas, projetores, televisores, videocassetes, videogravadores, videokês e similares;
- c) caso em meio aos créditos em discussão houvesse valores relativos a bens que tecnicamente não pudessem ser considerados na categoria de ativo imobilizado, por serem mais apropriadamente classificáveis como insumos ou como materiais de consumo, deveriam ser considerados os créditos dos insumos da atividade-fim da empresa (fitas adesivas, fitas isolantes e fitas de proteção, por exemplo), procedendo-se à glosa dos créditos referentes a materiais de uso ou consumo do estabelecimento, de acordo com o critério estabelecido no § 1º do art. 93 do RICMS.

A diligência foi cumprida seguindo essa orientação, reduzindo-se o valor do crédito tributário a ser lançado de R\$ 38.805,19 para R\$ 36.527,07.

Em sua última manifestação, a defesa reclama que no valor remanescente ainda existem créditos utilizados de forma devida, por se tratar de bens do ativo imobilizado da empresa.

Não custa repetir: para a legitimação do crédito de ICMS não basta que o bem seja técnica e juridicamente classificável como bem do ativo imobilizado – é também preciso que se trate de bem utilizado na atividade-fim do estabelecimento.

Por sua vez, os autuantes, pronunciando-se sobre a revisão, manifestaram sua discordância quanto ao crédito fiscal de fitas isolantes e fitas de proteção, ponderando que, embora esses materiais sejam utilizados pelo autuado diretamente na sua atividade-fim, a seu ver tais materiais têm natureza de bens de uso e consumo.

Praticamente não há o que dizer quanto a essa objeção, haja vista que os próprios fiscais acentuam que esses materiais são utilizados na atividade-fim da empresa. O autuado é uma empresa que trabalha com energia elétrica. Mesmo que não se trate de bens do ativo imobilizado, fitas isolantes e fitas de proteção constituem insumos indispensáveis em sua atividade. O § 1º, I, alíneas “a” e “b”, do art. 93 do RICMS não deixa dúvida: é legítimo o crédito de quaisquer coisas que estejam vinculadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação (alínea “a”) ou que sejam consumidas em tais processos (alínea “b”).

Acato a revisão efetuada pela ASTEC, corrigindo-se, contudo, a soma, que em vez de R\$ 36.527,07 totaliza R\$ 36.527,08. O crédito tributário a ser lançado fica reduzido de R\$ 38.805,19 para R\$ 36.527,08. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos à fl. 671, a saber:

- janeiro de 2002: R\$ 710,57
- fevereiro de 2002: R\$ 935,84
- março de 2002: R\$ 1.298,75
- abril de 2002: R\$ 2.267,48
- maio de 2002: R\$ 2.156,82
- junho de 2002: R\$ 2.503,79
- julho de 2002: R\$ 2.494,73
- agosto de 2002: R\$ 3.706,19
- setembro de 2002: R\$ 4.153,45
- outubro de 2002: R\$ 4.482,79
- novembro de 2002: R\$ 5.170,23
- dezembro de 2002: R\$ 6.646,44

Total: R\$ 36.527,08

Consta à fl. 165 que parte do valor lançado já foi recolhida.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já paga.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298922.0010/07-2**, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**, devendo ser intimado

o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 36.527,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA