

PROCESSO : 20212700400036
RECURSO : VOLUNTÁRIO E-PAT 6549
RECORRENTE : CARAMORI COMERCIO E ALIMENTOS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA
RELATÓRIO : Nº 077/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 - VOTO DO RELATOR

O auto de infração foi lavrado, no dia 28/08/2021, em razão de o sujeito passivo, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, ter se apropriado indevidamente de créditos fiscais relativos a materiais de construção utilizados para construção de sua sede, bem como de materiais destinados a uso e consumo. Diante disso, foi cobrado ICMS e aplicada a multa cabível de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente - a penalidade prevista no artigo 77, V, "a", item 1, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado da autuação pelo DET, com ciência em 07/09/2021, apresentou peça defensiva tempestivamente alegando, em preliminar, que a ação fiscal deve ser considerada nula por falta de clareza e liquidez do Auto de Infração, no mérito, alega que as mercadorias lançadas com aproveitamento de crédito devem ser consideradas como pertencentes ao ativo imobilizado da empresa, assim como quaisquer outros bens utilizados diretamente no sistema de produção. Destaque que para algumas notas a Autoridade Fiscal reconheceu o direito de crédito, requer que esse entendimento seja aplicado a todas as notas.

Em razão da defesa o PAT foi baixado em diligência para que o Autuante se manifestasse sobre as alegações de que a ação fiscal é nula por falta de clareza e liquidez. Em Despacho, o AFTE esclareceu que considerou como ativo imobilizado o equipamento industrial – um conjunto industrial para produção de frio Arneg (NFe e chave 35161146992210000104550050000084131800802713), e deu o crédito. Já os materiais que foram aplicados na obra de construção civil, não dão direito a crédito de ICMS ao sujeito passivo, por serem alheios à atividade do estabelecimento, e outros, como as lâmpadas, que também foram mencionadas na defesa, são consideradas materiais de uso e consumo do estabelecimento do contribuinte e, também, não geram direito a crédito de ICMS, conforme artigo 40, §1º, inciso IV do RICMS/RO.

Submetido a julgamento de 1ª Instância, o julgador singular após analisar os autos e a peça impugnativa, considerou indevido os créditos utilizados, porque está pacificado nos tribunais superiores o entendimento de que os materiais aplicados na construção, reforma ou manutenção do local de funcionamento da empresa, não são passíveis de reconhecimento de crédito fiscal para compensação do imposto, por não serem relacionados à atividade fim da empresa, por fim, considerou que está

configurada a infração – apropriação indevida de créditos fiscais e falta de pagamento de ICMS, decidindo pela procedência da ação fiscal.

A empresa foi notificada da decisão singular pelo DET, com ciência em 01/12/2021. Inconformada com a decisão, interpôs o Recurso Voluntário pugnando pela reforma da decisão singular com os mesmos argumentos da impugnação já feita, qual seja, de que não foi cumprido o rito do processo administrativo tributário previsto nos §§ 6º e 7º do Art. 71 da Lei nº 688/96, concedendo o prazo de 30 dias para autorregularização das pendências, quando for apurado, através de levantamento fiscal, o descumprimento de obrigação acessória. Alega, ainda que o Auto de Infração carece de certeza e liquidez, pois entende existir no lançamento uma série de outros produtos que devem ser considerados como aptos a gerar crédito de ICMS. Acrescenta que alguns produtos são ativos permanentes na condição de “bens instrumentais”, por estarem relacionados à produção e/ou comercialização de mercadorias tributadas pelo ICMS, uma vez que tem a sua utilização direta no processo produtivo e foram classificados dos bens no ativo imobilizado da empresa, geram direito ao crédito para compensação, cita que o art. 20 da LC 87/96 assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente. Requereu, ao final, a improcedência do Auto de Infração.

É o breve relato.

02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto.

A exigência tributária decorreu do fato de o sujeito passivo no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, ter se apropriado indevidamente de créditos fiscais relativos a materiais de construção utilizados para construção de sua sede, bem como de materiais destinados a uso e consumo.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, V, “a”, item 1, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente.

Do que consta nos autos, restou comprovado que a empresa apropriou de créditos fiscais de materiais aplicados na obra de construção - na edificação do prédio do estabelecimento do contribuinte, e mercadorias de uso e consumo, conforme os documentos juntados pelo Autoridade Fiscal - Relatório de Encerramento, que descreve a infração e planilha de cálculo que consta da mídia.

A questão que se restou controvertida foi uma possível nulidade sobre a ausência de notificação para que a empresa procedesse a regularização da irregularidade encontradas, nos termos do §§ 6º e 7º do Art. 71 da Lei nº 688/96, o que não foi observado pela Autoridade Fiscal, e por uma alegada falta de liquidez e certeza pela

existência no lançamento de diversas mercadorias que geram direito ao crédito, por se tratar de ativos permanentes na condição de “bens instrumentais”.

A defesa alega que a Autoridade Fiscal não observou nenhum dos procedimentos indicados para o desenvolvimento dos trabalhos de Serviço e não respeitou os princípios que nortearam a sua edição, pois a fiscalização foi realizada em desacordo com o novo modelo de fiscalização implementado pela Sefin.

De fato, a Sefin inaugurou, no ano de 2019, um novo modelo de fiscalização, com incentivo à autorregularização, com a possibilidade do Fisco de orientar os contribuintes para que corrijam voluntariamente eventuais inconsistências em suas declarações. Tal modelo foi feito inicialmente, pelo Decreto 23.856/2019, com instituição do Sistema Fisconforme.

Nesse sentido, em 2020, acrescentou um dispositivo na Lei 688/96, para que no caso de o AFTE apurar descumprimento de obrigação acessória no decorrer do levantamento fiscal previsto no caput, que não foi objeto de notificação via Sistema Fisconforme ou DET, deverá conceder o prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável uma única vez por igual período, a pedido do sujeito passivo, para que este regularize a pendência.

Importante, destacar que as inconsistências apuradas, através do cruzamento de informações constantes em bancos de dados da Administração Tributária, poderão ser objeto de notificação eletrônica, com prazo certo para regularização, ou mesmo de auto de infração, na forma definida em decreto do Poder Executivo (art. 97, § 1º, da Lei 688/96). Assim, no presente caso, o lançamento foi feito por meio do Auto de Infração, logo, o procedimento foi realizado conforme o que estabelece a norma.

Cumprе salientar, ainda, que a Lei nº 688/96, nos §§ 6º e 7º do Art. 71 estabelece que o AFTE deve notificar o sujeito passivo e lhe conceder o prazo de 30 dias para autorregularização das pendências, quando for apurado no levantamento fiscal o descumprimento de obrigação acessória. Porém, tais dispositivos não se aplicam ao caso em análise, porque a apropriação indevida de crédito fiscal, implicou falta de pagamento do ICMS. Por essa razão o imposto está sendo cobrado no auto de infração, configurando, assim, descumprimento de obrigação principal.

Quanto à nulidade pela alegada ausência de liquidez e certeza do crédito tributário, cumpre esclarecer que consta do Auto de Infração planilha de cálculo, demonstrando por documentos fiscais e seus itens que foram considerados como mercadorias que não dão direito a crédito, logo, não existe nulidade sobre esse ponto. A questão é de mérito se essas mercadorias geram, ou não, direito ao crédito.

Com relação aos materiais aplicados na obra de construção, apesar da tese da defesa de que são necessários para seu funcionamento, a construção de sua sede, os enquadrando na condição de “bens instrumentais”, por estarem relacionados à produção e/ou comercialização de mercadorias tributadas pelo ICMS, consoante entendimento da

jurisprudência, tais mercadorias não geram direito ao crédito por serem considerados alheias à atividade fim da empresa, cita-se Recurso Especial, REsp 860701 7 MG 2006/0047743-7

“não gera direito a crédito de ICMS a aquisição de materiais de construção utilizados na edificação da sede de um hipermercado, haja vista serem estas mercadorias alheias às atividades fins do contribuinte, o que encontra óbice expresso na LC/87/96. (...) Assim, incorporados os materiais de construção ao imóvel do apelante, perde-se a qualidade de mercadoria, o que desautoriza o pleiteado aproveitamento de crédito de ICMS.” O Superior Tribunal de Justiça (STJ) em Recurso Especial, REsp 860701 7 MG 2006/0047743-7

Nesse sentido, no que se refere aos créditos provenientes das aquisições de produtos destinados ao ativo imobilizado, a Lei 688/1996 estabelece que não dão direito a crédito a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento (art. 31, § 1º)

Art. 31. Para a compensação a que se refere o artigo 30, é assegurado ao sujeito passivo o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no artigo 33.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

É bem verdade que, na forma como alegada pela empresa, a obra de construção civil faz parte do ativo permanente da autuada, todavia, essa situação não autoriza o aproveitamento do crédito correspondente aos materiais de construção nelas aplicadas, por não se sujeitarem à incidência do ICMS. Pois, em obediência ao princípio da não cumulatividade, aplica-se a regra geral de que o direito ao crédito é restrito à existência de débito do imposto sobre o qual possa compensar. Ou seja, não existindo débito, os créditos, por ventura existentes, devem ser anulados (art. 155, § 2º, II, ‘b’, da CF/88).

No tocante à tese do direito de uso do Crédito de ICMS sobre imobilizado – prédio em construção, por uso do princípio da analogia com Pis/Cofins, cumpre esclarecer que o emprego da analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei, nem tão pouco permitir a sua dispensa (art. 108, § 1º c/c art. 97 do CTN). Destacando-se que, como a apropriação de crédito fiscal trata-se de compensação do imposto, por força de comando constitucional, essa matéria deve ser disciplinada por lei complementar, o que foi feito pela LC 87/96 (art. 155, § 2º, XII. ‘c’, da CF/88).

Sobre as mercadorias classificadas como materiais de uso e consumo do estabelecimento do contribuinte, da mesma forma, ainda correta a afirmação da defesa de que art. 20 da LC 87/96 assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, **inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente**. O exercício desse direito somente pode ser efetivado a partir de 1º de janeiro de 2033, (art. 33, I, LC 97/96)

Art. 33....

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

Tal regra também consta do artigo 40, §1º, inciso IV, do RICMS/RO, estabelecendo que, no momento, não geram direito a crédito de ICMS mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, pois, consoante o previsto, a empresa somente pode se creditar quando a aquisição ocorrer após 1º de janeiro de 2033.

IV - relativamente à aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, o contribuinte poderá creditar-se do imposto nas aquisições a partir de 1º de janeiro de 2033

Assim, como restou comprovada apropriação indevida dos créditos fiscais, como também a falta de pagamento do imposto, uma vez que materiais aplicados na construção de sua sede, mercadorias destinadas ao uso e consumo não dão direito ao crédito, a empresa infringiu a legislação, logo, o lançamento efetuado é regular e a ação fiscal deve ser considerada procedente.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar procedência, mantendo a decisão singular que julgou procedente a ação fiscal, com o crédito tributário no valor de **R\$ 462.050,69**, devendo ser atualizado até a data do pagamento.

É como VOTO.

Porto Velho, 09 de outubro de 2023.

~~Amarildo Ibiapina Alvarenga~~
AFTE Cad.
JULGADOR

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : 20212700400036 - E-PAT 006.549
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0171/2022
RECORRENTE : CARAMORI COMERCIO E ALIMENTOS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA

RELATÓRIO : Nº 077/23/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 0256/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO E MATERIAL DE CONSTRUÇÃO CIVIL - OCORRÊNCIA - Restou provado nos autos que o sujeito passivo se apropriou de crédito fiscal referente a material de uso e consumo. A empresa somente terá esse direito para as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento com entradas partir de 1º de janeiro de 2033 (art. 33, I, da LC 87/96). O material aplicado em obra de construção civil não dá direito a crédito do ICMS. Afastada a nulidade suscitada por falta de notificação, porque os dispositivos indicados (§§ 6º e 7º do Art. 71 da Lei 688/96) se referem ao descumprimento de obrigação acessória, não sendo esse caso, pois o lançamento é de obrigação principal – falta de pagamento de ICMS. Infração não ilidida. Mantida a decisão que julgou procedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância de **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Amarildo Ibiapina Alvarenga, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo, Leonardo Martins Gorayeb e Reinaldo do Nascimento Silva.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

DATA DO LANÇAMENTO 28/08/2021 VALOR: R\$ 462.050,69

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.**

TATE, Sala de Sessões, 09 de outubro de 2023.

~~Anderson Aparecido Arnaut~~
Presidente

~~Amarildo Ibiapina Alvarenga~~
Julgador/Relator