



APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME – PROC. N.º 0049194-58.2000.8.14.0301 (Proc. 2011.3.021714-9)

ÓRGÃO JULGADOR: 2.ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO

RELATORA: DESEMBARGADORA LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO

APELANTE: SOTREQ S/A

ADVOGADO: FERNANDO FACURY SCAFF, EDSON BENASSULY ARRUDA E OUTROS

APELADO: ESTADO DO PARÁ

PROCURADOR: ELÍSIO AUGUSTO VELLOSO BASTOS

PROMOTORA DE JUSTIÇA CONVOCADA: MARIA DO SOCORRO PAMPLONA LOBATO

APELAÇÃO E REEXAME. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. NULIDADE DE AUTUAÇÃO FISCAL. NÃO CARACTERIZADA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS A CONSUMO E ATIVO FIXO ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO CONVÊNIO N.º 66/88. NECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO DO FISCO PARA CREDITAMENTO DE ICMS EXTEMPORANEO. CONFIGURADA.

1 - In casu não merece reparos a sentença que manteve a autuação fiscal face a impossibilidade de compensação de créditos destinados a consumo ou à integração de ativo fixo do estabelecimento contribuinte de período anterior a vigência da Lei Complementar n.º 87/96. Aplicação do Convênio n.º 66/88. Precedentes do STJ em recurso repetitivo;

2 - A compensação de créditos de ICMS realizada na escrituração fiscal da contribuinte de forma extemporânea deve submeter-se a prévia autorização do fisco estadual, na forma prevista na Lei n.º 5.530/89 e Decreto n.º 393/82, sem que isso acarrete violação ao princípio da não cumulatividade;

3 - Apelação conhecida, mas improvida à unanimidade.

Vistos, etc.

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 2.ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, à unanimidade, conhecer da Apelação Cível, mas negar-lhe provimento, nos termos do Voto da digna Relatora.

Participam do presente julgamento os Excelentíssimos Desembargadores Constantino Augusto Guerreiro (Presidente), Luzia Nadja Guimarães Nascimento (Relatora) e Luiz Gonzaga da Costa Neto.

Representou o Parquet o Procurador de Justiça Marisa Machado da Silva Lima.

Belém/PA, 18 de maio de 2017.

DESA. LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO

Relatora



RELATÓRIO

Trata-se de APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME interposto por SOTREQ S/A contra a sentença proferida nos autos da Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Débito Fiscal que ajuizou em desfavor do ESTADO DO PARÁ, que julgou improcedente o pedido de anulação do processo administrativo fiscal n.º 11.474/96, originário da atuação fiscal n.º 7089, sob os seguintes fundamentos:

Alega que a sentença encontra-se fundamentada no fato de que não teria ocorrido prévia autorização ou manifestação da autoridade fazendária e os créditos da apelante sequer foram objeto de questionamento por parte da apelada, pois sustenta que o Fisco não duvidou da existência dos créditos da apelante quando da tramitação do processo administrativo, eis que se restringiu a aduzir que o contribuinte não poderia, sem prévia autorização da Receita Estadual, apropriar-se de valor a título de crédito para compensação nas suas escrituração.

Diz que o MM. Juízo a quo fundamentou a sentença pela improcedência da ação afirmando a inexistência do direito ao crédito pleiteado em razão da falta de amparo jurídico no convênio de ICMS n.º 66/88, inobstante não ser este o ponto central da controvérsia, pois afirma que o Fisco em nenhum momento questiona o direito ao crédito, mas apenas sua utilização de forma extemporânea e sem autorização prévia da autoridade fazendária, e o Juízo a quo teria apreciado matéria não impugnada.

Afirma a contribuinte tem direito a aproveitar seu crédito e o Fisco vem aplicando o formalismo exacerbado da legislação, através de interpretação restritiva e literal do disposto no art. 39, parágrafo único, itens 1 e 3, e art. 134, parágrafo único, do Decreto n.º 2.393/82, pois defende uma interpretação mais abrangente, integrativa e sistêmica, sem considerar a previsão de prévia oitiva do Fisco por se tratar de um requisito meramente formal, que não implica em negar a existência do crédito.

Assevera que o defeito é meramente formal e não há sentido em negar a utilização dos créditos extemporâneos e aplicar eventuais penalidades por descumprimento da obrigação formal acessória, por não haver lesão ao erário e ser direito do contribuinte.

Afirma que o pagamento do tributo não se sujeito ao prévio exame da autoridade e o aproveitamento dos créditos extemporâneo é direito do contribuinte, face o princípio da não cumulatividade, e não dependeria de prévia autorização fiscal, inclusive sendo aplicada a correção de sua escrituração fiscal.

Sustenta ser errado usar o valor do tributo como base de cálculo de uma infração formal, que no processo administrativo foi considerado bom o crédito compensado, invocando em seu favor a existência de coisa julgada administrativa, e a divergência seria somente em relação a necessidade ou não de autorização do Fisco para utilização dos créditos cumulados, pois a Fazenda Pública não pode



pretender rediscussão da natureza dos créditos da apelante, pois estes foram considerados regulares.

Requer assim seja conhecido e provido o apelo para reformar a sentença recorrida.

As contrarrazões foram apresentadas às fls. 384/385.

Coube-me relatar a apelação por distribuição procedida em 27.09.2011(fl. 387).

O Ministério Público apresentou parecer da lavra da Excelentíssima Procuradora de Justiça Convocada Maria do Socorro Pamplona Lobato, opinando pelo conhecimento do recurso, mas deixa de se pronunciar sobre o mérito por ausência de interesse público.

É o relatório.

VOTO

O apelo preenche os pressupostos de admissibilidade recursal e deve ser conhecido.

Analisando os autos, entendo que não assiste razão ao inconformismo da apelante. Vejamos: A controvérsia diz respeito a pedido de anulação do processo administrativo fiscal n.º 11.474/96, originário da atuação fiscal n.º 7089, que levou a aplicação de penalidade a contribuinte, ora apelante, por ter se utilizado créditos indevidos em sua escrituração fiscal e de forma extemporânea, sem preenchimento dos requisitos legais, infringindo o disposto no art. 155, II, §2.º, item I, da Constituição Federal, arts. 46 e 47 da Lei n.º 5.530/89, e 39, parágrafo único, itens 1 a 3, e 134, parágrafo único, do Decreto n.º 2393/82, conforme se verifica do auto de infração lavrado nos seguintes termos:

O contribuinte acima identificado, levou a efeito os lançamentos extemporâneos de créditos fiscais, sem preenchimentos das condições legais, incluindo aí, além dos créditos, valores correspondentes a correção monetária do período do referente a estes créditos, infringindo assim dispositivos legais e, caracterizando a utilização de créditos indevidos, conforme enquadramento abaixo descrito.

Infringência: Art. 155, II, §2.º, item I, da Constituição Federal, art. 46 e 47 da Lei n.º 5.530/89, e, 39, § único, itens 1 a 3, e 134, § único, do Decreto n.º 2.393/82.

Penalidade: Art. 76, II e art. 78, IV, 'e', item 1 da Lei 5.530/89.

Valor da penalidade: 200% (Duzentos por Cento) do valor do imposto.

Aqui o primeiro ponto angular da controvérsia, a apelante afirma em seu arrazoado que os créditos não foram objeto de questionamento pelo Fisco, posto que as notas fiscais teriam sido acolhidas e os créditos compensados reconhecidos como bons na esfera administrativa, ensejando a ocorrência de coisa julgada no âmbito administrativo.

No entanto, tal assertiva não pode prosperar, pois expressamente consignado na autuação retro transcrita não só a ausência de autorização do Fisco Estadual para utilização do crédito de forma extemporânea, como também porque caracterizada a utilização de crédito indevido na escrituração fiscal da contribuinte.

Verifica-se da impugnação fiscal apresentada pela contribuinte junto a SEFA às fls. 138/187, que houve expressa defesa da legitimidade da utilização os créditos decorrentes de insumos e ativos fixos do estabelecimento, sob o fundamento de



aplicação do princípio da não cumulatividade, o que evidencia que a contribuinte compreendeu a autuação e apresentou defesa sobre a mesma na esfera administrativa, sem qualquer prejuízo.

Imposta salientar que um dos motivos da autuação fiscal sofrida pela Contribuinte foi a aplicação equivocada do princípio da não cumulatividade estabelecido no art. 155, II, §2.º, item I, da Constituição Federal, in verbis:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII – Cabe a lei complementar;

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto.

Isto porque, na sistemática de não cumulatividade antes da vigência da Lei Complementar n.º 87/96, vigorava a vedação da utilização de créditos destinados a consumo ou integração do ativo fixo do estabelecimento, face a regulação da matéria no Convênio n.º 66/88 do CONFAZ, na forma do art. 34, §8.º, do ADCT.

Daí porque, não merece reparos a sentença recorrida, que aplicou corretamente o direito ao caso concreto julgando improcedente o pedido da inicial, com base na sistemática de não cumulatividade de ICMS vigente à época, na forma do art. 45, inciso II, da Lei n.º 5.530/89, e art. 31, incisos II e III, do Convênio n.º 66/88 do CONFAZ, in verbis

Lei n.º 5.530/89:

Art. 45. 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 para integrarem o ativo fixo do estabelecimento;

Convênio 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 à integração no ativo fixo do estabelecimento;

III - a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua imposição;

Neste sentido, restou definida a matéria pelo Superior Tribunal de Justiça, com



base em precedentes do Supremo Tribunal Federal, em sede de recurso repetitivo, na forma do art. 543-C do CPC/73, no seguinte julgado:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL. FATO IMPONÍVEL ANTERIOR À EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. CONVÊNIO ICMS 66/88. APLICAÇÃO.

1. As operações de consumo de energia elétrica não geravam direito a creditamento do ICMS, sob a égide do Convênio ICMS 66/88, considerando-se a irretroatividade da Lei Complementar 87/96, que, em sua redação original, autorizava o aproveitamento imediato de crédito de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento (o que restou alterado pelas Leis Complementares 102/2000, 114/2002 e 122/2006).

2. À época da ocorrência do fato imponível ensejador do ICMS (dezembro de 1994), a quaestio iuris era regulada pelo Convênio ICM 66/88 (publicado no DOU de 16 de dezembro de 1988), celebrado entre o Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, que fixou normas para regular provisoriamente o ICMS.

3. Os artigos 28 e 31, do aludido diploma normativo, preceituavam; verbis: "Art. 28 O imposto será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

(...) Art. 31 Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes: I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

II - a entrada de bens destinados a consumo ou à integração no ativo fixo do estabelecimento;

III - a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição;

IV - os serviços de transporte e de comunicação, salvo se utilizados pelo estabelecimento ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia." 4. O contribuinte, anteriormente à vigência da Lei Complementar 87/96 e, portanto, sob a égide do Convênio ICMS 66/88, não ostentava o direito ao creditamento do que fora em razão de operações de consumo de energia elétrica, ou de utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao ativo fixo e de materiais de uso e consumo, consoante multifários precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 545.845 AgR, Relator(a): Min. Eros Grau, Segunda Turma, julgado em 17.06.2008, DJe-142 DIVULG 31.07.2008 PUBLIC 01.08.2008; AI 456.013 AgR, Relator(a): Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 29.11.2005, DJ 03.02.2006 PP-00039 EMENT VOL-02219-10 PP-02057; e RE 200.168, Relator(a): Min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, julgado em 08.10.1996, DJ 22.11.1996 PP-45717 EMENT VOL-01851-11 PP-02235).

5. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do



artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.
(REsp 977.090/ES, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)

Logo, não se pode acolher a legitimidade da utilização dos créditos destinados a consumo e ativo fixo do estabelecimento contribuinte e a alegação de coisa julgada administrativa em nada beneficia a apelante, pois no caso concreto não houve reconhecimento dos créditos pelo fisco estadual, tendo em vista que não há nos pronunciamentos administrativo menção a reconhecendo da legitimidade dos créditos utilizados, conforme se verifica às fls. 188/193 e 230/235.

Ademais, a imutabilidade decorrente da coisa julgada é fenômeno inerente as decisões judiciais, e não abarca as decisões administrativas, posto que qualquer lesão a direito pode ser levada ao Judiciário.

Por outro lado, ainda que assim não fosse, melhor sorte não teria a apelante, pois expressamente consignado que não observou o procedimento legal, face a utilização de créditos extemporâneos em sua escrituração contábil, sem submete-los a prévia autorização da autoridade fiscal, inobstante a discussão sobre a regularidade dos créditos utilizados, infringindo o seguinte procedimento e correspondentes dispositivos:

Lei n.º 5.530/89:

Art. 47 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto reconhecido ao estabelecimento que recebi mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e escrituração, se for o caso, nos prazos e condições estabelecidos no regulamento.

Decreto Estadual n° 2393/82:

Art. 37. E assegurado ao contribuinte, salvo disposição expressa em contrário, o direito de creditar-se do imposto pago e destacado em documento fiscal relativo a mercadorias entradas em seu estabelecimento.

(...)

Art. 39. A escrituração dos créditos previstos neste capítulo será efetuada:

I - relativamente ao crédito previsto no artigo 37, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade;

Parágrafo único. A apropriação fora do período referido no "caput" somente poderá ser feito quando:
(...)

3. decorrente de reconstituição de escrita feita pelo contribuinte, previamente autorizada pelo fisco.

Aqui encontra-se o segundo ponto, as normas que regulamentam os procedimentos de compensação dos créditos não são meramente formais, na forma alegada no arrazoado, pois tem a finalidade direta de permitir a fiscalização fazendária e possibilitar de forma indireta a arrecadação dos tributos.

Assim, entendo pela aplicação obrigatória ao contribuinte e sua infringência acarreta aplicação de penalidade, face a inobservância da prévia autorização do fisco, para a utilização do crédito extemporâneo, conforme previsto na legislação estadual que regula a matéria, sem violação ao princípio da não cumulatividade, face tratar-se de norma de exceção.



Por final, a apelante alega ser errado usar o valor do tributo como base de cálculo de uma infração formal, mas não aponta qual o motivo da sua insurgência recursal, impossibilitando que a matéria seja apreciada neste particular.

Por tais razões, conheço da apelação, mas nego-lhe provimento, mantendo a sentença recorrida, nos termos da fundamentação.

Após o trânsito em julgado proceda-se a abaixa do processo no Libra 2G e providencie-se a remessa do processo ao Juízo de origem para ulteriores de direito.

É como Voto.

Belém/PA, 18 de maio de 2017.

DESA. LUZIA NADJA GUIMARÃES NASCIMENTO
RELATORA