



**ACÓRDÃO Nº:** 217/2023  
**PROCESSO Nº:** 2017/6750/500064  
**TIPO:** RECURSO VOLUNTÁRIO  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 2017/001259  
**RECORRENTE:** MANOEL DOMINGOS DE BARROS  
**INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:** 29.089.693-2  
**RECORRIDA:** FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO. VALOR APROVEITADO A MAIOR. AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO FIXO. NÃO OBSERVÂNCIA DE NORMAS LEGAIS. PRODUTOS PARA CONSUMO. PROCEDÊNCIA – É procedente a exigência tributária relativa a aproveitamento indevido de créditos do ICMS apropriados a maior e na entrada de bens para uso e consumo ou para integração ao ativo fixo, com inobservância ao que preconiza a legislação tributária.

## RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inicial, referente aproveitamento indevido de ICMS, creditamento a maior, em operação interestadual entre contribuintes cadastrados; e creditamento do ICMS sobre bens para uso e consumo e integração ao ativo, em desacordo à legislação, nos valores de R\$ 1.400,00 (um mil e quatrocentos reais), campo 4.11; R\$ 903,06 (novecentos e três reais e seis centavos), campo 5.11; R\$ 224,27 (duzentos e vinte e quatro reais e vinte e sete centavos), campo 6.11; e R\$ 159,08 (cento e cinquenta e nove reais e oito centavos), campo 7.11, todos relativos ao exercício de 2015.

O sujeito passivo foi intimado do auto de infração por via direta em 05/07/2017, para apresentar impugnação ou pagar o crédito tributário reclamado, compareceu tempestivamente ao processo no dia 04/08/2017 (fls.62/93), alegando que a apropriação de crédito de ICMS de compras de mercadorias do ativo permanente foi de acordo com a legislação, e o ICMS da nota fiscal nº 10105 não foi aproveitado a maior, foi aproveitado de acordo com sua tributação.



✓ e



Os créditos das mercadorias do ativo permanente que foram apropriados no ano de 2015, não foram consumidos, o produtor tinha créditos anteriores que foram utilizados e no decorrer do período acumulou mais créditos.

O julgador singular, após análise, disse que a nota fiscal nº 10105 foi emitida em 17/01/2015, com alíquota de 17% sobre a base de cálculo, com destaque do ICMS de R\$ 4.760,00, sendo aproveitado na sua integralidade em seus livros fiscais. Por se tratar de operação interestadual entre contribuintes cadastrados, deveria ter aproveitado o crédito referente a alíquota de 12% sobre a base de cálculo.

Diante do exposto, o julgador singular conhece da impugnação, nega-lhe provimento, e julga procedente, conforme o auto de infração (fls.02 a 04).

O sujeito passivo em seu recurso requer que seja acatada a preliminar de nulidade arguida; bem como que a apropriação de créditos esta correta; que a mesma não trouxe prejuízos ao erário público; que não ocorreu a utilização dos créditos apropriados.

A Representação Fazendária em seu parecer (fls.119/120), após análise aos fatos processuais, constata que ocorreu a apropriação de crédito de mercadoria para o ativo permanente e material para uso e consumo, desta forma manifesta-se pela procedência do auto de infração, conforme sentença de primeira instância.

É o relatório.

## VOTO

Trata a autuação de aproveitamento indevido de créditos do ICMS contrários ao que preconiza a legislação tributária, utilizado a maior ou de forma indevida na entrada de bens para uso e consumo ou a integração ao ativo fixo.

Vistos e discutidos os autos processuais aqui em análise, tem-se que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do lançamento; o recurso voluntário é próprio e tempestivo, razão pela qual do mesmo tomo conhecimento.

A representação do sujeito passivo se encontra constituída nos termos do Art. 20, caput da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11; da mesma



*J. e*



forma o autuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

Em primeira análise, cumpre-nos avaliar a preliminar suscitada pela parte, diga-se de passagem, não muito clara em sua descrição, que trata de cerceamento ao direito de defesa por não ter sido previamente notificada a fazer os devidos ajustes, mesmo que extemporâneos.

Entendo por descabida a arguição da mesma, tendo por fundamento que a Fazenda Pública, representada por seus agentes fiscais, não tem discricionariedade para conceder aos contribuintes prerrogativas quanto a promover ajustes ante a constatação do descumprimento de obrigações acessórias ou mesmo em relação a obrigação principal.

Ao contrário, a lei obriga de forma absolutamente vinculada o dever de agir e proceder, razões que não oportunizam que seja ao contribuinte retornada a espontaneidade para correção ou ajustes em sua escrita, de forma a não realizar o lançamento do crédito tributário, como devido.

Com tais argumentos, entendo por rejeitar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa, no que fui seguida pela unanimidade de meus pares.

Quanto ao mérito, o creditamento do ICMS é uma garantia legal afeta ao princípio da não cumulatividade do imposto, entretanto, se pauta em regras definidas na legislação tributária estadual, as quais devem ser integral e rigorosamente observadas pelos contribuintes do imposto.

Tal regramento se encontra insculpido no Art. 30 e seguintes da Lei nº 1.287/01, regulamentado pelo Art. 18 e seguintes do Decreto nº 2.912/06 (RICMS/TO). As infrações descritas na autuação foram capituladas em seus contextos como segue:

**Lei nº 1.287/01:**

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

§1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isen-





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

tas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§3º Para efeito do disposto neste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá considerar-se que:

**I – a apropriação será realizada à razão de 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 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;

IV – o quociente de quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – é necessário outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 30, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo;

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. (grifo nosso)

[...]

**Art. 34.** Na aplicação do art. 31 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei nº 3.835 de 15.12.21).

*Redação Anterior: (5) Medida Provisória nº 18 de 07.10.21*

*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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 18 de 07.10.21).*

*Redação Anterior: (4) Lei Complementar nº 70, de 24.03.11.*

*I – somente dão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1o de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lei Complementar nº 70 de 24.03.11). (grifamos)*

[...]

**Art. 44.** São obrigações do contribuinte e do responsável:

II - escriturar nos livros próprios, com fidedignidade, na forma e nos prazos normativos, as operações ou prestações realizadas, ainda que contribuinte substituto ou substituído; (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11).

[...]

**Art. 45.** É vedado ao contribuinte e ao responsável:

XVIII – aproveitar créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária;

[...]

**Decreto nº 2.912/06 (RICMS/TO):**

**Art. 18.** Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/01, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

IX – à entrada de bem:

a) para incorporação ao ativo permanente, observado o art. 24 deste Regulamento e que:

1. a apropriação seja realizada à razão de 1/48 por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

2. em cada período de apuração do imposto, não seja admitido o creditamento de que trata o item anterior, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não-tributadas



*e*  
*d*



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

3. para aplicação do disposto nos itens anteriores, o montante do crédito a ser apropriado seja o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 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 os fins desta alínea, as saídas e prestações com destino ao exterior;

4. o quociente de 1/48 seja proporcionalmente aumentado ou diminuído *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

5. a fração do crédito, obtida na forma do item 3, seja abatida no documento "Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP" e lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS, na linha "007 – Outros Créditos" do quadro "Crédito do Imposto", antecedido da expressão "Apropriação de Crédito do Ativo Permanente"; (o grifo é nosso)

6. na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de 4 anos, contados da data de sua aquisição, não seja admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata esta alínea em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

7. os documentos fiscais relativos às aquisições de bens destinados ao ativo permanente sejam lançados no Livro Registro de Entradas nas colunas "Valor Contábil" e "Outras" do título "Operações sem Crédito do Imposto" e na coluna "Observações" seja anotado o valor do imposto destacado na Nota Fiscal e no documento "Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP", para aplicação do disposto nos itens 1 a 5 deste inciso;

8. ao final do 48º mês, contados da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito seja cancelado;

[...]

XX – ao imposto devido na operação ou prestação respectiva, quando destacada a maior, observado inciso II do § 6º deste artigo;

[...]



e  
d



XXXI – no máximo, quando a operação ou prestação for oriunda de outras Unidades da Federação, se o imposto for calculado pelas seguintes alíquotas:

a) 12%, quando das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo;

[...]

**Art. 498-C.** Os estabelecimentos de produtores agropecuários pessoa jurídica ou pessoa física, optantes pela emissão de documento fiscal, escrituração e compensação do ICMS, com inscrição ativa no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado do Tocantins – CCI/TO, devem: (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).

**III – efetuar o cotejo entre créditos e débitos, relativo à entrada de insumos, bens ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e, por produto, nas operações com gado e cereais *in natura*, observados os arts. 18, 19, 28, 30 e 35 deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).**

**§ 6º Além do lançamento no Livro de Registro de Entradas, o estabelecimento produtor de que trata o *caput* deste artigo deve também registrar o c (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).**

[...]

**Art. 498-D.** Constitui crédito para efeito de compensação com o débito do imposto: (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).

**I – o valor do imposto destacado na primeira via do documento fiscal idôneo, relativamente à entrada no estabelecimento de: (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).**

**a) bens para integrar o ativo permanente, observado as regras previstas no inciso IX do art. 18 deste Regulamento; (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08). (grifo nosso)**

[...]

Indica o auto de infração que o sujeito passivo não observou as regras estabelecidas na legislação mencionada, levando ao aproveitamento a maior de



*E*  
*J*



créditos que ocorreram ao arripio das normas disciplinadoras da matéria, segundo se constata a partir da leitura dos artigos acima colacionados.

Não houve comprovação das alegações de que o aproveitamento de créditos está totalmente em acórdância à legislação, pelo contrário, apenas alegações que não se confirmaram no decorrer do processo contencioso administrativo.

Ao contrário, se constata aproveitamento a maior do ICMS em operações interestaduais entre contribuintes, onde o ICMS destacado no documento fiscal restava maior que o devido, deixando o contribuinte de se ater ao aproveitamento de forma correta, conforme legislação colacionada, que restringe o valor à alíquota interestadual, ainda que destacado a maior.

Noutro caso, aproveitou créditos de ICMS relativo ao ativo imobilizado sem atendimento à norma, deixando de fracionar os créditos na proporção de 1/48 avos, conforma determinação legal; não os escriturando no "Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP", como recomenda a legislação.

Por fim, aproveitou crédito de produtos destinados a uso e consumo, quando tal aproveitamento teria como prazo fixado para aproveitamento, à época, na data de 01 de janeiro de 2020, enquanto o aproveitamento em comento se deu no exercício de 2015, de forma temporal irregular.

Quanto ao argumento de que apesar de apropriados os créditos do ICMS, os mesmos não teriam sido de fato aproveitados até a data da autuação, nada muda na presente situação, considerando, a meu ver, que os créditos escriturados representam "moeda" para o contribuinte, ou seja, podendo ser oportuna e futuramente utilizados ou até mesmo transferidos para outros contribuintes do imposto, atendidas as condições legais.

Proceder de forma diferente, não reconhecendo as infrações apontadas no auto de infração, sob a perspectiva de que com o lapso temporal já percorrido entre o lançamento e os dias atuais o aproveitamento do crédito estaria legitimado, seria desconhecer o fato de que ao tempo do lançamento a infração estava configurada, restando subsumido o fato gerador e a norma que o pressupõe.

Do exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmando a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2017/001259, condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 1.400,00 (um mil e



*e*  
✓



quatrocentos reais), do campo 4.11; R\$ 903,06 (novecentos e três reais e seis centavos), do campo 5.11; R\$ 224,27 (duzentos e vinte e quatro reais e vinte e sete centavos), do campo 6.11; E R\$ 159,08 (cento e cinquenta e nove reais e oito centavos), do campo 7.11, mais os acréscimos legais.

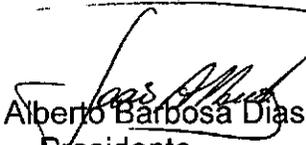
É como voto.

## DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, arguida pelo Recorrente. No mérito, por maioria, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2017/001259 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 1.400,00 (um mil e quatrocentos reais), do campo 4.11; R\$ 903,06 (novecentos e três reais e seis centavos), do campo 5.11; R\$ 224,27 (duzentos e vinte e quatro reais e vinte e sete centavos), do campo 6.11; E R\$ 159,08 (cento e cinquenta e nove reais e oito centavos), do campo 7.11, mais os acréscimos legais. Voto vencedor da conselheira Luciene Souza Guimarães Passos. O Representante Fazendário Gaspar Mauricio Mota de Macedo fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Delma Odete Ribeiro, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e dois dias do mês de junho de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dezesseis dias do mês de novembro de 2023.

  
Luciene Souza Guimarães Passos  
Conselheira Autora do Voto Vencedor

  
João Alberto Barbosa Dias  
Presidente

