

A. I. Nº - 279692.0003/11-7
AUTUADO - TIM NORDESTE S/A.
AUTUANTES - GILSON DE ALMEIDA ROSA JR, PAULO ROBERTO S. MEDEIROS e RICARDO
RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET 28.06.2011

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0157-05/11

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. GLOSA DE CRÉDITO FISCAL A Lei Complementar nº 102/2000 não admite o creditamento relacionado à proporção das operações de saídas ou prestações isentas e não tributadas sobre o total das operações de saída do mesmo período, cujo coeficiente será apurado pela proporção das operações e prestações tributadas e o total das operações de saída e prestações do período. Constatado que o método utilizado pelo sujeito passivo para cálculo do coeficiente está em desacordo com a legislação regente. Rejeitadas as nulidades invocadas pelo autuado; não acolhido o pedido de diligência dado à sua desnecessidade, no presente caso. Este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária estadual. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 14/01/11, para exigir ICMS no valor de R\$ 5.822.829,84 em razão da irregularidade abaixo descrita pelos autuantes, nos seguintes termos:

"Utilizou crédito fiscal relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido na legislação. Consta ainda que recolheu ICMS a menos pois o contribuinte não aplicou o coeficiente de creditamento correto sobre o valor dos créditos mensais do CIAP para apurar o valor correto dos créditos do CIAP, apropriar, tudo conforme o Livro Registro de Apuração, de Entradas, de saídas e CIAP apresentados pelo contribuinte, segundo Anexos A, B, C-1, C-2 e D, todos apensados a este PAF (o anexo C-2 em meio magnético) e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Foram infringidos os artigos 93, inciso V, alínea "a", art. 97 inciso XII RICMS BA Decreto 6.284/97 (RICMS BA)". Período jan/dez 06

O autuado, através de seus advogados regularmente constituídos (procuração anexa – fls. 39 a 44), apresentou defesa às fls. 31 / 38, impugnando o Auto de Infração.

Inicialmente, discorre sobre a tempestividade da impugnação; narra os fatos ocorridos no auto de infração, descreve a fundamentação legal que entende, serviram ao argumento fiscal da existência de recolhimento a menos do ICMS, mas uma simples verificação nos livros do autuado para perceber que os créditos estão regularmente constituídos, em face da aquisição de bens do ativo imobilizado.

Aduz que o auto de infração se refere a suposto creditamento indevido de ICMS no ano calendário 2006 relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado no valor de R\$ 12.082.486,40; lavrado por ter deixado de calcular estorno de crédito relativo às operações Isentas ou não tributadas.

Verificou que o fiscal considerou as operações escrituradas na coluna outras do livro de Registro de Apuração de ICMS, na apuração do coeficiente de creditamento.

Diz que intimada acerca dos autos, na análise dos valores, verificou que há uma grande diferença entre os valores que devem ser estornados, segundo a impugnante e o valor do estorno fiscal. Ainda verificou que houve um erro nas informações prestadas pelo CIAP, devidamente retificadas.

Elabora novo cálculo dos coeficientes e o crédito de ICMS que lhe corresponde, que totaliza o valor de R\$ 3.109.638,34. Explica que lançou erroneamente na coluna isentas, CFOP 5.301/5.303/6.301 e 6.303, que foram devidamente excluídos. As planilhas DOC 2 mostram os CFOPs excluídos. Diz que esses cálculos foram elaborados em sintonia com o art. 93, V, "a" e art. 97, XII, Decreto 6.284/97.

Acusa a fiscalização de realizar diligências, fundando suas conclusões, exclusivamente, nas informações constantes do CIAP. Acredita, no entanto, em face do princípio inquisitório e verdade material que os valores da cobrança serão retificados, citando os ensinamentos e doutrina de Alberto Xavier.

Finaliza afirmando que cabe à autoridade administrativa o encargo da prova e dever de investigação realizando as diligências em busca da verdade material. Por isso defende que o auto de infração não reflete a realidade dos fatos, pelo que deve ser anulado ou julgado improcedente.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 62 a 66 do PAF. Após uma breve síntese da infração, dizem que utilizaram os dados obtidos diretamente dos livros fiscais da autuada, inclusive o CIAP.

Aduzem não concordar com as ponderações, uma vez que os dispositivos legais que definem o cálculo dos créditos (art. 20, §5º, III, LC 87/96; art. 29, §6º, III, Lei 7014/96; art. 93, §17º, III, RICMS BA) *"determinam que o montante de crédito a ser apropriado será 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 prestações tributadas as saídas e prestações destinadas ao exterior"*.

Insistem que, segundo tais dispositivos o numerador contém o valor das operações de saídas e prestações tributadas (o RICMS BA equipara às prestações de serviços tributados, apenas prestações dos serviços de telecomunicações com destino ao exterior); no denominador, o total das operações de saídas e prestações no período, incluindo as operações tributadas, isentas e outras; completam que não vislumbram previsão legal para excluir as operações fora da incidência do ICMS.

Defendem que não existe dispositivo legal que estabeleça inclusões ou exclusões sobre os serviços de telecomunicações escriturados na coluna OUTRAS como sugerido pelo impugnante; a legislação equipara às prestações de serviços tributados, apenas prestações dos serviços de telecomunicações com destino ao exterior, que não constam no livro de saída do sujeito passivo. Se o legislador especificou as saídas para exterior, havendo outra inclusão ou exclusão, o legislador o diria.

Sobre o recálculo produzido pelo autuado, dizem que não existe dispositivo legal para ampará-lo; concluem que, sem norma legal é impossível incluir ou excluir determinadas prestações de serviços de telecomunicações e, por isso, a metodologia aplicada pelo fisco da Bahia está correta, visto que obedeceu ao art. 93, §17º, III, RICMS BA.

Ao Finalizarem a Informação, pedem a manutenção da ação fiscal e procedência do presente auto.

VOTO

Cuida o presente auto de infração de proceder à exigibilidade de ICMS tendo em vista a utilização de crédito fiscal relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido na legislação, posto que o contribuinte não aplicou corretamente o coeficiente sobre

o valor dos créditos do CIAP para apurar o valor de crédito fiscal a ser efetivamente utilizado, acorde os artigos 93, inciso V, alínea “a”, art. 97, inciso XII, do RICMS BA, aprovado pelo 6.284/97.

Cumpre antes examinar as questões na forma suscitadas pelo autuado.

Na peça defensiva o contribuinte argüiu nulidades do procedimento fiscal ao argumento de que a autuação contém equívocos que não refletem a realidade dos fatos ao não empreender as diligências necessárias em busca da verdade material.

Não acolho os argumentos defensivos no que se refere aos vícios processuais apontados pela defesa. A motivação do auto de infração e as disposições legais tidas como infringidas se encontram estampadas na própria descrição do fato imponível, no qual a autoridade fiscal apontou que o contribuinte recolheu ICMS a menos, devido à utilização de créditos fiscais extraídos da escrituração do próprio autuado, dos seus arquivos eletrônicos, além dos anexos que fazem parte dos autos.

Em razão da situação fática e das disposições da legislação do tributo, os autuantes entenderam que o contribuinte cometeu infração passível de lançamento de ofício, em estrita obediência aos princípios da legalidade, da verdade material. Em havendo a necessidade de providências outras para elucidação da matéria, a diligência fiscal seria ordenada pela autoridade julgadora (art. 148, RPAF BA) com a devolução de todos os prazos processuais que compreendem o devido processo legal, do que não trato no presente caso, em vista das provas produzidas no processo.

Vencida a questão preliminar suscitada, discorreremos acerca da matéria principal.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS recolhido a menos pela utilização do crédito fiscal relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido na legislação, porque o contribuinte não aplicou corretamente o coeficiente sobre o valor dos créditos do CIAP que determinou o valor do crédito fiscal a utilizar.

A Lei Complementar nº 102/00 procedeu às alterações na LC 87/96 (art. 20, § 5º, incisos I a VII), estabelecendo, a partir de 01.08.00, procedimentos específicos para efeito de créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado.

A mudança legislativa determinou que o crédito apropriado em função da aquisição de mercadoria no estabelecimento, destinada ao ativo permanente deverá ser apropriado à razão de 1/48 - um quarenta e oito avos (I); não sendo admitido o creditamento 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 (II); o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 avós 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 as saídas e prestações com destino ao exterior ou saídas de papel destinadas à impressão de livros, jornais e periódicos.

Tal procedimento está regulamentado no Decreto 6.284/97 (art. 93, § 17º, incisos I a VII), vigência a partir de 01.01.2001, já em obediência ao princípio da anterioridade.

§ 17. O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):

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;

IV - o quociente de um 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, contados, 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 - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo, na forma prevista no § 2º do art. 339, 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.

Pois bem, examinando os autos do processo, verifico que o ponto central do imbróglio é a divergência no cálculo do coeficiente de creditamento aplicado na apropriação do valor do crédito que pode ser usado relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, considerando as exclusões produzidas pelo autuado na coluna “Isentas” do CFOP 5.301, 5.303, 6.301 e 6.303 e admissão pelo autuado do novo valor de crédito a estornar no valor de R\$ 3.109.638,34 e que sua elaboração está em sintonia com o art. 93, V, “a” e art. 97, XII, Decreto 6.284/97.

Os Auditores ponderam sobre o montante do crédito apropriado e afirmam que os novos cálculos de coeficientes apresentados pelo autuado não encontram previsão nas normas legais

Analisando os cálculos dos coeficientes elaborados pelo autuado, constato que determinou o coeficiente de crédito utilizado para apuração do crédito de ICMS a ser estornado mês a mês a partir da aplicação da fórmula “SAÍDAS TOTAIS – SAÍDAS ISENTAS / SAÍDAS TOTAIS”, (fl. 34/35).

Entendo que a razão não assiste ao impugnante. Isto porque, o AJUSTE SINIEF 08/97, que instituiu o CIAP - Controle do Crédito do ICMS do Ativo Permanente, com fulcro na Lei Complementar nº 87/96, prevê que o coeficiente de creditamento é dado pela fórmula operações e prestações tributadas + exportações / total das saídas.

Nesse passo, incorretos foram os cálculos procedidos pelo sujeito passivo, em sua escrita fiscal e mesmo em seu demonstrativo de fl.35, porquanto utilizou o VALOR CONTÁBIL de cada mês, subtraiu o valor das ISENTAS e o resultado passou a ser VALOR DAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS, que confrontado com VALOR CONTÁBIL de cada mês, informou o coeficiente de creditamento utilizado em seu levantamento. Errou o autuado porque comparou bases desnaturadas (retirou tão-somente a parcela das isentas), o que carece de previsão legal e materializou a apuração dos coeficientes com erro que comprometeu o valor do crédito mensal autorizado na legislação.

Mesmo as alterações feitas pelo impugnante com a exclusão dos valores relativos às operações com CFOP s nº 5.301, 5.303, 6.301 e 6.303, que se referem à Prestação de serviço de comunicação para contribuinte e que foram excluídos da coluna “isenta”, produziram resultado capaz de alterar a exigência fiscal, conforme demonstrativo de fls. 06/14, pois, está em consonância com a própria LC 87/96 (art. 20, § 5º, incisos I a VII), na redação da LC 102/00; Lei 7.710/00 do Estado da Bahia, além do RICMS BA (art. 93, § 17º, incisos I a VII) e cujos valores foram extraídos da escrita fiscal do próprio contribuinte, consignados em seus arquivos magnéticos, fl. 24.

Assim, entendo que o procedimento manejado pela fiscalização está correto, no sentido de inadmitir os créditos conforme pretendido pelo impugnante, uma vez que a Lei não permite o crédito do imposto em relação às operações subsequentes isentas, não tributadas efetuadas no respectivo período. Na prática, ao modificar a forma de apuração dos coeficientes, incluindo as operações com não-incidência do imposto (exclusão apenas das operações isentas), o impugnante apropriou-se de parcela de crédito no CIAP em valor maior que o estabelecido na lei. Entendeu que afastando as operações de isenção encontraria o percentual de crédito admitido na lei. Não é o que diz, como já vimos, a norma tributária.

Independentemente das diferenças entre os institutos da não-incidência (sem fato gerador) e isenção (o tributo existe, a lei dispensa seu pagamento), um e outro levam ao mesmo resultado: o não pagamento do tributo. Por isso mesmo não é sequer razoável o expediente do sujeito passivo,

excluindo do cálculo dos coeficientes de creditamento tão-somente as operações com isenção. Reduzindo o raciocínio à sua expressão mais simples, no procedimento adotado, excluindo apenas as saídas isentas, o autuado acabou por equiparar às tributadas as saídas sem incidência do imposto.

Dessa forma, foram acertados e corretos os valores do ICMS exigidos na inicial pela utilização indevida de créditos fiscais na entrada de bens do ativo permanente, apurado conforme o livro CIAP, no valor de R\$ 5.822.829,84.

Voto, assim, pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.0003/11-7**, lavrado contra **TIM NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.822.829,84**, 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, 09 de junho de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA