

A. I. Nº - 274068.0002/10-8
AUTUADO - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
AUTUANTES - EDINALDO A. DE PAIVA, CRYSTIANE M. BEZERRA, PAULO ROBERTO CAMPOS
MATOS e CARLOS ALBERTO BARRETO MIRANDA
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 17.11.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0298-04/11

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado multiplicando-se o valor total pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o montante 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. As operações e prestações sujeitas ao instituto do diferimento são tributadas, já que nelas há a ocorrência do fato gerador, apenas adiando-se a exigência do imposto para um momento subsequente, não se equiparando às isentas ou com não incidência. Por outro lado, as operações de saída de bens em comodato ou suas remessas para reparo ou conserto, muito embora não tributadas pelo ICMS, como não são em saídas definitivas, não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento. Rejeitadas as preliminares de decadência e de nulidade. Refeitos os cálculos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2010, exige ICMS no valor histórico de R\$ 820.627,03, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação de utilização indevida de crédito, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento.

Foram dadas por infringidas as normas do art. 93, V, “a” e § 17, III; bem como do art. 97, XII, todos do RICMS/97.

Através de advogado regularmente constituído (procuração e substabelecimentos às fls. 236 a 239), Claro S/A, na qualidade de sucessora por incorporação, ingressa com defesa às fls. 178 a 205.

Preliminarmente, com fundamento em doutrina, no art. 129-A do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 150, § 4º c/c art. 156, V e VII do CTN, sustenta que o valor lançado encontra-se extinto em virtude da decadência.

No mérito, alega que a utilização do crédito é regular, pois observou os comandos do art. 93, § 17 do RICMS/97. A incorreção, perpetrada pelo fisco na apuração do critério de proporcionalidade do crédito, decorre do fato de os auditores terem avaliado incorretamente algumas operações como não tributadas ou isentas. Os autuantes teriam simplesmente procedido à divisão dos valores mensais das transações tributadas em 2005 pelos correspondentes contábeis lançados na escrita.

Ao assim procederem, a seu ver, deturpam o critério estabelecido, uma vez que deixaram de considerar como tributadas algumas operações, a exemplo daquelas relativas a “DETRAF”, que são sujeitas ao regime de substituição tributária por diferimento. Por outro lado, consideraram no total de saídas algumas transações que não deveriam compor a fração, já que não implicam em

efetiva circulação de mercadorias (CFOP 5301, 6301, 5152, 5905, 5552, 5908, 6908, 5909, 6909, 5912, 6912, 5915, 6915, 5553, 5910, 6910, 5914 e 6913, fls. 188/189).

Com o objetivo de comprovar suas alegações, passa a explicar as nuances das operações concernentes a cada um desses códigos fiscais.

Inicialmente, assevera que o compartilhamento de redes (“DETRAF”) submete-se ao regime de diferimento (substituição tributária para trás).

Em seguida, no que concerne às transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, remessas para demonstração, remessas de bens recebidos para demonstração, transferências de itens do imobilizado para outro estabelecimento da mesma empresa, remessas para conserto ou reparo, remessas para armazém geral ou depósito fechado, devoluções de bens destinados ao ativo permanente, remessas para exposição ou feira e remessas em bonificação, doação ou brinde, citando doutrina, jurisprudência e dispositivo da CF/88, assinala que não constituem circulação de mercadorias e que, portanto, estão fora do alcance do ICMS. Em razão disso, não poderiam compor o total de operações de saídas ou prestações.

Quanto às remessas de bens por comodato (CFOP 5908 e 6908) e aos retornos de bens recebidos por conta de contratos de comodato (CFOP 5909 e 6909), transcrevendo doutrina, assim como os artigos 579 e 581 do Código Civil, argumenta que as mesmas também não se incluem no espectro de abrangência do imposto estadual.

Prossegue registrando a incorporação da sociedade empresária autuada pela Claro S/A, ocorrida em 31 de dezembro de 2005, em razão de que a responsabilidade por sucessão se daria tão somente em relação ao tributo, não à multa, de acordo com os artigos 3º e 132 do CTN, e com decisões administrativas e judiciais que colaciona.

Por entender que agiu em consonância com os preceitos da legislação tributária vigente – observando as decisões singulares ou coletivas dos órgãos de jurisdição administrativa – pleiteia a exclusão da multa, dos juros de mora e da atualização monetária, nos termos do art. 100 do CTN.

Protesta pela produção de provas através de todos os meios admitidos, pede que as intimações sejam endereçadas exclusivamente ao seu advogado e conclui requerendo o acolhimento da preliminar, a improcedência do lançamento de ofício, o cancelamento dos juros, da multa e da atualização monetária.

Na informação fiscal, de fls. 243 a 254, os autuantes manifestam discordância com a tese de extinção do crédito tributário por decadência.

No mérito, ponderam que, segundo o contribuinte, o objetivo da norma do art. 20, § 5º do RICMS/97 é extrair a fração das operações tributadas (numerador) em face do total daquelas potencialmente tributáveis (denominador), quando na realidade a legislação não utiliza o termo “potencialmente tributáveis”.

No que tange às operações denominadas “DETRAF”, às fls. 248/249 explicam, com o uso de gráficos, os fluxos físico e financeiro, respectivamente, das ligações e dos pagamentos efetuados pelos usuários.

Prosseguem analisando as transações que o impugnante disse não estarem sujeitas ao ICMS, com o argumento – baseado em entendimento da Diretoria de Tributação desta Secretaria (DITRI) - de que o *“montante do crédito a ser apropriado será 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 as saídas e prestações com destino ao exterior”*. Alegam que devem estar no denominador o total das saídas, incluindo-se as tributadas, isentas e outras.

Conforme aduzem, transcrevendo decisão da 2ª JF – Junta de Julgamento Fiscal - não existe na legislação nenhuma regra que estabeleça inclusões ou exclusões a serem aplicadas sobre os

valores registrados nos livros fiscais, tendo como únicas exceções as vendas com destino ao exterior, que, para fins de cálculo da fração, equiparam-se às saídas tributadas.

A suposta ilegalidade da multa aplicada em razão de o defendente ser sucessor do autuado, segundo alegam, não procede, porque o Auto de Infração foi lavrado contra este último. Não concordam com o pedido de exclusão da multa, juros de mora e atualização monetária, porquanto foi descumprida a legislação de regência, em especial o art. 93, V, § 17, III do RICMS/97.

Requerem a procedência da autuação.

Às fls. 257/258 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

A sociedade empresária dita incorporadora ingressa com petição às fls. 260 a 262, informando o pagamento parcial e explicando a metodologia que adotou para alcançar o valor recolhido, de R\$ 288.552,67.

Na pauta de 28 de outubro de 2010 (fl. 270), em virtude de a matéria ser objeto de entendimento já sedimentado no CONSEF (por exemplo, no Acórdão CJF 0099-11/10), esta Junta de Julgamento converteu o feito em diligência aos autuantes e à repartição de origem, para que fossem extraídas do denominador as operações não sujeitas ao ICMS e incluídas no numerador as receitas tributadas pelo regime de diferimento (“DETRAF”).

Consoante manifestação de fls. 273 a 277, a solicitação não foi atendida, pois os auditores fiscais entendem que não há amparo na legislação para tanto.

Devidamente intimado (fls. 282/283), o impugnante se manifesta às fls. 285 a 288, renovando as razões de defesa e requerendo o atendimento do quanto disposto à fl. 270 (diligência).

O PAF foi convertido em diligência pela segunda vez (fl. 292), para que fossem adotadas as medidas ali minuciosamente detalhadas:

- “1. Intimar o sujeito passivo para apresentar os documentos necessários à realização da diligência.*
- 2. No cálculo do estorno do crédito fiscal referente aos ativos constantes do CIAP:*
 - Desconsiderar as operações de saídas provisórias (vide fl. 193 – Remessa para demonstração, armazenagem, depósito, exposição, conserto).*
 - Também não devem ser incluídas, tanto no numerador quanto no denominador, as operações de transferências de bens de ativo, em caráter provisório ou definitivo.*
 - Manter as operações e prestações relativas às atividades operacionais do contribuinte.*
- 3. Apresentar novo demonstrativo de débito”.*

Intimada (fl. 294), a empresa requereu dilação de 20 dias do prazo para entrega das notas fiscais de saída relativas à cessão dos meios de rede (fl. 296), o que foi indeferido, consoante Parecer de fl. 305. O requerente tomou ciência do indeferimento, de acordo com o que está registrado no verso da fl. 305.

Em nova informação fiscal, de fls. 306 a 308, consignando que não concordam com os termos da diligência e que é de responsabilidade do CONSEF o resultado final do novo demonstrativo de cobrança, os autuantes sublinham que cumpriram a diligência, mas que não trabalharam com as notas relativas às cessões de meios de rede, posto que o contribuinte não as apresentou, mesmo intimado.

Assim, de acordo com o levantamento de fl. 312, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2005, o ICMS exigido foi modificado de R\$ 820.627,03 para R\$ 706.834,12.

Mais uma vez intimado (fls. 314/315), o defendente se manifesta às fls. 317 a 321, afirmando que, embora a 4ª Junta tenha exercido a sua competência judicante e ordenado intimação para apresentação de documentos e elaboração de novo demonstrativo, as autoridades fiscais não cumpriram o determinado, pelo quê reitera as razões de impugnação e o pedido de reconhecimento da correção de seus cálculos no Livro CIAP.

Na assentada do julgamento o impugnante apresentou Memorial, devidamente juntado ao processo.

VOTO

Quanto ao período de homologação, deve ser observado que o CONSEF/BA, apesar do entendimento que já se pode reputar reiterado do STJ, até posicionamento em contrário da Procuradoria do Estado, vem decidindo que a decadência do direito de constituir crédito relacionado ao ICMS se opera de acordo com o art. 173 do CTN.

Em que pese o fato de parte da doutrina conceber que tal fixação somente se dá para estabelecer interstícios temporais menores do que o do art. 150, § 4º do CTN, cumpre ressaltar que esse mesmo artigo confere à Lei competência para fixar prazo de homologação, o que nesse Estado foi feito no art. 28 da Lei 3.956/81 (COTEB - Código Tributário do Estado da Bahia), que, no seu § 1º, determina o início da contagem a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, com dispositivo correspondente nos artigos 90 e 965, I do RICMS/97.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/1981 (COTEB), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu § 5º dispõe que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Rejeitada, por conseguinte, a preliminar de decadência.

Os pressupostos de validade do procedimento fiscal foram devidamente observados, pois os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram a infração, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicaram o embasamento jurídico.

Portanto, nada existe que possa ensejar eventual nulidade. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

Dessarte, fica rejeitada a preliminar de nulidade direta ou indiretamente suscitada.

Quanto à multa cominada, de acordo com os arts. 158/159 do RPAF/99, por ser resultante de descumprimento de obrigação principal, esta primeira instância de julgamento administrativo não possui atribuição legal para apreciar pedido de redução ou de cancelamento, o que pode ser feito junto à Câmara Superior do CONSEF, ao apelo da equidade.

Indefiro o pedido de afastamento dos acréscimos moratórios (que o defendente chamou de atualização monetária), uma vez que, conforme será adiante exposto, no julgamento de mérito, não tem eficácia no caso concreto o art. 100, parágrafo único do CTN, visto que o autuado não agiu nos termos estabelecidos neste preceptivo legal.

A questão da responsabilidade por sucessão e consequente exclusão da multa é matéria a ser ventilada no Poder Judiciário, em sede de eventual execução fiscal, não no órgão de julgamento administrativo, a quem cabe simplesmente dizer se o autuado possui legitimidade para figurar como sujeito passivo da relação jurídica. Por outro lado, o único instrumento idôneo no sentido de provar a extinção por incorporação da personalidade jurídica da STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. é o registro dos atos desconstitutivos na Junta Comercial, e o mesmo não se faz presente neste processo.

No que é relativo ao pedido de intimações ou notificações no endereço do advogado do impugnante, vejo que foram observados os comandos do art. 108 do RPAF/99 e não há irregularidades nesse aspecto.

No mérito, a matéria em lide encontra entendimento já assentado neste Conselho, a exemplo daquele exarado no Acórdão CJF 0099-11/10, de cujo conteúdo peço vênia para extrair alguns trechos.

Assiste razão à empresa ao pugnar pela inserção das prestações denominadas “DETRAF”, sujeitas ao diferimento do imposto com cessão dos meios de rede, no âmbito das prestações de serviços

de comunicação entre sociedades empresárias deste ramo, nos termos da Cláusula décima do Convênio ICMS 126/98 e do art. 569-A do RICMS/97, como prestações tributadas, devendo, assim, figurar no numerador da fórmula que determina o método de apuração mensal do crédito fiscal vinculado aos bens do ativo permanente.

O instituto do diferimento implica na postergação, adiamento do pagamento do tributo, deslocado por força de dispositivo legal para um instante subsequente à ocorrência do fato gerador, com a imputação de responsabilidade a terceiros por tal recolhimento, portanto, em momento posterior ao da saída da mercadoria ou da prestação do serviço.

Assim, resta claro que ocorre o fato gerador do ICMS em todos os seus termos, estando presentes os elementos que o constituem, apenas adiando-se o momento do pagamento do tributo incidente.

Não há que se confundir, desse modo, o elemento temporal do fato gerador com o momento do pagamento do tributo, como expressou a Procuradoria do Estado na mencionada decisão de segunda instância, “(...) o critério temporal encontra-se inserido no consequente da regra matriz de incidência tributária e marca o momento em que se considera ocorrido o fato gerador previsto no seu antecedente normativo, e coisa distinta é o momento fixado pela norma para que o contribuinte cumpra a obrigação tributária – pagamento – inerente à relação jurídica instaurada entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, pagamento este que pressupõe a constituição do crédito tributário”.

Entretanto, intimado a apresentar os documentos fiscais referentes a tais operações, o impugnante não o fez, fato que reclama a aplicação do art. 142 do RPAF/99, abaixo transcrito.

Art. 142. “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Quanto às operações sem débito do imposto - saídas de bens a título de comodato, remessas, transferências, devoluções e retornos, detalhadas no Relatório supra e no demonstrativo de fls. 309/310, objeto da segunda diligência - também comungo com a concepção do defendente de que não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento, pelo fato de não se constituírem em saídas definitivas.

Não deve ser esquecida a situação de que a utilização do crédito sobre as aquisições de bens do ativo permanente vincula-se às saídas tributadas pelo imposto. Logo, como as indigitadas operações de saída são provisórias, não definitivas, não devem ser computadas no total do denominador da fração que determina a apuração mensal do crédito fiscal vinculado ao bem do ativo imobilizado.

Registre-se que mais clara ainda se mostra a exclusão das saídas em comodato do total das saídas do estabelecimento autuado - hipótese em que não há sequer a incidência do ICMS - por se constituírem em operações fora do âmbito do imposto estadual, inclusive não gerando crédito a entrada de tais bens (sendo devido seu estorno se lançado), quando destinado à operação de saída por comodato.

Ressalte-se, ainda, que tais bens – saídos a título de comodato ou de remessa – retornarão ou terão saídas definitivas em um momento subsequente, instante em que, aí sim, serão tais operações qualificadas como definitivas.

Acato o levantamento de fl. 312, elaborado pelos autuantes, de modo que o ICMS cobrado seja reduzido de R\$ 820.627,03 para R\$ 706.834,12.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 706.834,12, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0002/10-8, lavrado

contra **STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 706.834,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2011.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – JULGADOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR