

PROCESSO - A. I. Nº 279468.0001/12-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - TELEMAR NORTE LESTE S.A. (OI)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0122-01/13
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 11.09.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0327-13/13

EMENTA: ICMS. RETORNO À PRIMEIRA INSTÂNCIA. NECESSIDADE DE JULGAMENTO DO MÉRITO. RECURSO DE OFÍCIO EM JULGAMENTO QUE DECIDIU PELA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NOVA DECISÃO. De acordo com o art. 147 da Lei nº 3.956/81, alterado pela Lei nº 7.438/99, o CONSEF funciona, atualmente, com dupla instância. Por isso, sendo o auto julgado nulo em primeira instância, não tendo havido análise de mérito, só devem ser apreciados em grau de Recurso pelas Câmaras os argumentos trazidos em preliminar, uma vez que a Junta de Julgamento Fiscal não julgou as razões de mérito. Devolvam-se os autos à Junta prolatora da Decisão reformada, para apreciação das razões de mérito. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 279468.0001/12-7, lavrado em 26/12/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$5.351.163,04, acrescido da multa de 60%, em razão da utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro/2009. Constan, na descrição da imputação, à fl. 01 do Auto de Infração, dois tópicos:

No 1º tópico está discriminado que o contribuinte, na escrituração do livro Registro de Controle de Crédito do Ativo Permanente - CIAP, utilizou indevidamente crédito fiscal em razão de:

- a) aquisições de mercadorias junto a empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional;
- b) utilização de crédito através de Nota Fiscal sem destaque do ICMS, emitida para simples faturamento, relativa a remessa para entrega futura, considerando-se que o crédito foi utilizado antecipadamente, porque emitida em março/2010;
- c) utilização de crédito destacado em Nota Fiscal emitida em 2003, depois de decorridos cinco anos contados da data da emissão do documento;
- d) material armazenado no estoque;
- e) [crédito relativo a] despesas com materiais para manutenção da planta e construções prediais e compra de matérias de processamento de dados e bens para uso e consumo;
- f) [crédito] sem comprovar a destinação dada aos bens transferidos pelas filiais como ativos imobilizados.

No 2º tópico consta que o contribuinte, quando da escrituração do CIAP, deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal relativamente:

- a) à alienação de bens do ativo imobilizado quando das transferências para estabelecimento da empresa situado em outro Estado;
- b) à desincorporação de ativos imobilizados que foi objeto de saídas para conserto com suspensão do imposto, sem terem retornado ao estabelecimento;
- c) à utilização indevida de crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado adquiridos pelo contribuinte e que posteriormente foram objeto de saídas em comodato, operação sem incidência de ICMS, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada do bem.

O Fisco acostou, às fls. 05 a 18, documentos que consistem em Termos de Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais; Termo de Prorrogação da Fiscalização; mídia CD contendo, dentre outros arquivos atinentes à ação fiscal, arquivos dos demonstrativos do levantamento fiscal realizado; cópias de notas fiscais.

Às fls. 11 a 14 comprovantes de entrega, ao sujeito passivo, de cópia dos demonstrativos fiscais anexados ao Auto de Infração.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 22 a 49 pedindo o julgamento pela improcedência da imputação, exclusão e redução da multa aplicada, e realização de perícia. Acostou documentos às fls. 50 a 187, dentre os quais mídia CD, à fl. 134, que indica conter o cálculo do coeficiente de aproveitamento de créditos do CIAP.

As autuantes prestaram informação fiscal às fls. 211 a 241 contestando as alegações defensivas e mantendo a autuação.

O julgamento unânime em Primeira Instância julgou Nulo o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0122-01/13, às fls. 249 a 258. Em seu voto assim se expressa o ilustre Relator:

VOTO

O lançamento em discussão nestes autos compõe-se de um só item, porém envolve 9 situações distintas, conforme adendo apostado em seguida à descrição-padrão do fato.

O contribuinte reclamou do critério adotado pela fiscalização. Expôs em detalhe as razões de seu inconformismo com o lançamento.

O que se vê é que a fiscalização misturou num só lançamento coisas não somente heterogêneas, mas inconciliáveis do ponto de vista das praxes fiscais relativamente à apuração dos créditos fiscais através do CIAP.

Pela leitura da informação fiscal, fica patente que o que as autuantes pretenderam apurar foi o chamado coeficiente de creditamento do ICMS do CIAP.

De fato, a acusação básica neste caso é de utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação. Essa descrição diz respeito a créditos utilizados a mais que o previsto pela legislação no tocante ao coeficiente previsto no § 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96. Esse dispositivo prevê que o crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de bens destinados ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte deve ser utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês. O crédito a ser apropriado em cada mês é calculado de acordo com o índice ou fator determinado com base na proporção das operações (saídas) ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período, ou seja, operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas. Calcula-se o índice mensal de crédito acima referido mediante a seguinte equação:

$$\text{índice mensal de crédito} = \frac{\text{operações de saídas ou prestações tributadas}}{\text{total das operações de saídas ou prestações}}$$

No presente caso, lendo-se o que consta nas alíneas “a” a “f” do 1º tópico do adendo que se segue à descrição fato e nas alíneas “a” a “c” do 2º tópico, percebe-se que as autuantes, embora pretendessem apurar o coeficiente de creditamento mensal do imposto de bens do ativo permanente, em vez de se aterem aos elementos da equação acima indicada, misturaram coisas que nada têm a ver nem com o numerador nem com o denominador da fração, gerando um resultado nitidamente destoante do que pretendiam apurar.

Com efeito, utilização de crédito não destacado na Nota Fiscal de aquisição da mercadoria nada tem a ver com a equação acima assinalada.

Do mesmo modo, crédito utilizado depois de decorridos cinco anos da data da emissão da Nota Fiscal nada tem a ver com a referida equação.

Crédito relativo a material de uso e consumo também nada tem a ver com o cálculo do coeficiente de creditamento mensal.

Tais créditos, se de fato a fiscalização considera indevidos, teriam de ser objeto de outro item do Auto de Infração, jamais podendo a glosa desses créditos ser feita misturada com o cálculo do referido coeficiente de 1/48, pois tal coeficiente diz respeito à proporção das operações de saídas ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.

Ou seja, o coeficiente de 1/48 é aplicado nas saídas (ou prestações), sendo inadequado misturar no cálculo glosas de créditos de entradas.

Por conseguinte, se era para glosar créditos não destacados em Notas Fiscais de entradas, ou créditos de materiais de uso e consumo, ou créditos já caducos, isso não poderia jamais figurar no cálculo do coeficiente de creditamento.

Sem entrar no mérito, mas apenas para evitar que o mesmo fato se repita em um possível refazimento deste lançamento, faço o registro de que as autuantes glosaram créditos de aquisições de mercadorias junto a empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional (1º tópico, letra “a”). Não consta, porém, que a fiscalização tivesse atentado para a regra do § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 123/06. Essa regra é reproduzida no art. 391 do RICMS/97. O referido § 1º estabelece condições. Faço esse registro, mas sem apreciar se o crédito seria legítimo, ou seja, se foram ou não preenchidas as condições, porque, repito, não estou entrando no mérito dessa questão, estou apenas pontuando, em tese, a possibilidade de crédito na situação contemplada no dispositivo assinalado.

Em suma, tendo em vista que no cálculo o coeficiente de creditamento do imposto, que se apura considerando a proporção das saídas e prestações tributadas em face do total das saídas ou prestações do período considerado, tendo a fiscalização misturado nos cálculos glosas de créditos de entradas considerados indevidos por razões várias e heterogêneas, que nada têm a ver com o cálculo do coeficiente de creditamento mensal do imposto, o lançamento é nulo por falta de certeza e liquidez.

O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite o saneamento do Auto de Infração em se tratando de eventuais incorreções ou omissões ou da não observância de exigências meramente formais. No caso presente, não se trata de uma incorreção “eventual”, pois diz respeito à determinação do fulcro da autuação, constituindo portanto um vício substancial.

A repartição fiscal analisará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

A defesa requer que as intimações sejam feitas em nome do advogado cujo nome indica. Não custa nada atender a essa solicitação. No entanto, o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em consonância com a orientação do art. 108 do RPAF.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

A Junta recorreu de ofício da Decisão nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

O contribuinte trouxe aos autos Memorial datado de 13/08/2013, no qual cita teor da Decisão da e. JF, que afirma deveria ser mantida, e em seguida aduz que, no mérito, o Auto de Infração não mereceria prosperar porque o crédito aproveitado por ele, contribuinte, teria sido apropriado em conformidade com a LC 87/96 e com o RICMS/BA; que o Fisco incluiu, ou excluiu, receitas que compõem o cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, de maneira que ele, recorrente, entendia equivocada; que o Fisco desconsiderara créditos do saldo acumulado que ele, contribuinte, qualificava como legítimos.

O sujeito passivo prossegue aduzindo que, em vista da defesa sucessiva que apresentava, afirma que “se faz essencial que o processo seja baixado em diligência, nos mesmos moldes do que já ocorreu com os autos de infração abaixo indicados em caso parelho ao discutido (...)”, e lista nove números de Autos de Infração.

Conclui requerendo que caso esta CJF não considere o Auto de Infração nulo, seja baixado o feito em diligência fiscal, a fim de dirimir todos os pontos em discussão.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, que julgou nulo o Auto de Infração.

De fato, a princípio a descrição inicial da imputação pode aparentar conflito com os demais itens da sua descrição complementar.

Contudo, verifico que a glosa do crédito se realizou em decorrência de, no levantamento fiscal, serem excluídos, pelo Fisco, os valores relativos a operações para as quais, nas situações e formas específicas em que foram realizadas, o Fisco considerou que a legislação não traz previsão de autorização de escrituração no livro CIAP, para efeito de uso do crédito fiscal.

Assim, na situação em análise o contribuinte escriturou, no CIAP, valores relativos a operações que entendera seriam originadoras de créditos fiscais, e no Auto de Infração o Fisco discriminou quais seriam as operações cujos valores, pondera, não deveriam estar escriturados naquele livro de controle de crédito, para efeito de apuração do respectivo coeficiente de creditamento.

Raciocinando neste sentido, pedindo máxima licença ouse divergir do entendimento esposado pelo brilhante Relator *a quo*.

Observe, inclusive, que lide semelhante, decorrente de Auto de Infração lavrado em ação fiscal sobre a mesma empresa ora autuada, foi julgada por esta 3ª CJF na recente sessão de 15/07/2013, tendo sido prolatado o Acórdão CJF nº 0284-13/13.

Naquele processo, realizada diligência saneadora, o Auto de Infração foi apreciado quanto ao mérito. Respeitada a especificidade de cada levantamento fiscal e do processo decorrente, ainda assim percebo, compulsando os autos, ser possível a análise de mérito da presente autuação, com a realização, em primeira instância julgadora, das providências saneadoras necessárias à apuração do real valor devido ao erário, caso exista.

Assim, na análise do processo antemencionado, objeto do Acórdão CJF nº 0284-13/13, foi observado que, para cálculo do crédito fiscal a ser utilizado pelos contribuintes do ICMS e, na situação então em foco, pelo autuado, deveriam ser levadas em conta, na equação prevista na alínea “e” do inciso II §1º do artigo 339 do RICMS/BA, apenas as operações e prestações concernentes às atividades operacionais relativas ao ICMS decorrentes da atividade do contribuinte, devendo figurar apenas no denominador da equação as operações de saídas de mercadorias e as prestações de serviço isentas, pelo total da operação ou prestação.

Deveriam figurar no numerador e no denominador da equação as operações de saída de mercadorias e as prestações de serviço tributadas pelo ICMS; as operações de saída de mercadorias e as prestações de serviço realizadas com ICMS pago pelo regime de diferimento, e as operações de cessão onerosa de serviços de comunicação; as operações de saída de mercadorias e as prestações de serviço destinadas ao exterior, caso existissem no período objeto da ação fiscal; as operações de saída de mercadorias e as prestações de serviço realizadas com redução de base de cálculo, caso existam no período objeto da ação fiscal, respeitando os critérios de que, no numerador, até o limite percentual de manutenção do crédito fiscal, isto é, até o limite da parcela tributada, e no denominador, o valor total da operação ou prestação. Deveriam figurar também em ambos as operações de saída de mercadorias e as prestações de serviços realizadas com o ICMS pago por substituição, com fase de tributação encerrada, bem com demais casos de operações tributadas em regime sumário; as operações de saída de mercadorias realizadas a título de doação, e as operações de transferências.

Por outro lado, não deveriam figurar nem no numerador, e nem no denominador, da equação, fatos ou situações relativos a operações ou prestações não compreendidos no campo da tributação pelo ICMS, por imunidade ou por não incidência; valores relativos a locação, nem a comodato; valores de multas e juros moratórios em parcelamentos de dívidas por atrasos no adimplemento das obrigações; saídas não definitivas, efetuadas com suspensão da incidência do imposto, relativas a remessas para conserto, reparo, exposição, ou industrialização por terceiros sujeitas a devolução; saídas definitivas de bens do ativo permanente em virtude de desincorporação (ou baixa do ativo), bem como saídas provisórias; e transferências de material de uso ou consumo.

Do que analisei nos autos da lide objeto do presente julgamento compreendo possível, neste processo, a busca da verdade material com a realização de providências saneadoras para verificação da existência de crédito tributário ainda não devidamente recolhido pelo sujeito passivo. Contudo, não tendo o mérito sido analisado no julgamento de base, resta impossível analisá-lo nesta segunda instância, do contrário não se garantiria ao contribuinte o duplo grau de julgamento em fase administrativa, nos termos do RPAF/99.

Assim, considero PREJUDICADO o Recurso de Ofício, e voto no sentido de que os autos retornem à Primeira Instância para análise do mérito da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **279468.0001/12-7**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S.A. (OI)**, devendo os autos retornar à Primeira instância para apreciação do mérito.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2013.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS