

A. I. N° - 279692.0001/13-0

AUTUADO - CLARO S.A.

AUTUANTES - PAULO R. S. MEDEIROS e RICARDO R. M. DE AGUIAR

ORIGEM - IFEP SERVIÇOS

INTERNET - 20.12.2013

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0289-02/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado 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. Diligência realizada pelos autuantes, por solicitação da Junta de Julgamento Fiscal, efetuou as devidas inclusões e exclusões, resultando no refazimento dos cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 28/03/2013, para constituir o crédito tributário relativo ao ICMS no valor histórico de R\$2.805.810,55, em decorrência de;

Infração 01 - 01.03.12 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, referente ao período de janeiro a dezembro de 2010. Causando recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não aplicou o coeficiente de creditamento correto sobre o valor dos créditos mensais do CIAP para apurar o valor real dos créditos do CIAP a apropriar, tudo apurado conforme livros Registro de Apuração, Entradas e Saídas apresentados pelo contribuinte, Anexo A, B, C e D, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Foram também infringidos os Art.93, inciso V, alínea “a” e o Art. 97, inciso XII do Decreto 6.284/97 do RICMS-BA.

O autuado, mediante advogado habilitado nos autos, impugna o lançamento tributário, folhas 28 a 63, inicialmente destacou a sua tempestividade, transcrevendo a acusação fiscal e os dispositivos tidos com infringidos, inclusive da multa aplicada, e impugnou o lançamento tributário consubstanciado no auto de infração, aduzindo que os autuantes incorreram em equívocos:

i) parte dos valores reclassificados como saídas isentas e não tributadas, para fins do “CIAP”, diz respeito a operações regularmente tributadas pelo “ICMS”, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Décima, do Convênio ICMS nº 126/98;

ii) outra parte diz respeito às remessas em comodato, conserto, reparo, para prestações de serviço, ou, ainda, remesas para depósitos fechados e armazéns gerais no Estado da Bahia, que não estão sujeitas ao “ICMS” ante a ausência de circulação jurídica dos bens e em razão da sua natureza transitória, e, portanto, não deveriam ter sido consideradas na formação do coeficiente;

iii) parte se refere às transferências entre os estabelecimentos do autuado no Estado da Bahia, as quais não podem ser equiparadas às saídas definitivas, para fins de tributação, como determinado pela Cláusula Segunda, do Convênio “ICMS” nº 126/98;

- iv) parte se refere às operações de vendas e transferências de mercadorias, regularmente tributadas pelo “ICMS”, porém submetidas à substituição tributária;
- v) parte se refere às operações com brindes ou doações, que são operações tributadas pelo “ICMS”;
- vi) parte se refere às prestações originadas de chamadas cartões telefônicos e pré-pagos, as quais são igualmente tributadas. Nesse caso, o “ICMS” é diferido e só irá incidir quando da ativação do cartão.

As referências aos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (“CFOP’s”) apresentados não deixam dúvidas acerca da efetiva tributação incidente sobre as prestações glosadas pelas Autoridades Fiscais.

Argumenta que, no caso em tela, o autuado realiza operações que, apesar de não indicarem formalmente débitos de ICMS, são ao longo da cadeia produtiva tributáveis e autorizadoras do respectivo crédito fiscal, tais como, cessão onerosa de meios de rede (Convênio ICMS 126/98) e operações e prestações sujeitas à substituição tributária, havendo, por outro lado, outras operações que não se sujeitam à incidência do ICMS, por não haver circulação jurídica, como ocorre em relação às saídas em comodato, para reparo e conserto de equipamentos.

Salienta que no caso das saídas e prestações para o exterior o direito ao crédito é reconhecido pela legislação, e há operações regularmente tributadas, a saber, prestações originadas a partir de cartões telefônicos e de pré-pagos, que foram indevidamente consideradas como não tributadas no levantamento fiscal. Sustenta que são atividades regularmente tributadas aquelas sujeitas a regimes diferenciados de tributação (diferimento) e aquelas que são equiparadas a operações tributadas (exportação).

Frisa que a fiscalização não atentou que a empresa desenvolve serviços de cessão onerosa da sua rede a outras operadoras de serviços de telecomunicações, nos termos da cláusula décima do Convênio ICMS 126/98, não recolhendo o ICMS devido nessas operações por haver previsão de diferimento do imposto, nos termos da referida cláusula décima do referido convênio.

Assegura que esse fenômeno operacional é expressamente identificado pela legislação de diversos Estados, citando exemplo do Estado da Bahia, Art. 569-A e passa a demonstrar que são taxativas nesse sentido as soluções de consultas e demais manifestações administrativas proferidas pelo fisco de outros Estados. Cita lição de Sacha Calmon. Transcreve trechos de manifestação do procurador do Estado do Rio de Janeiro, Gustavo do Amaral Martins. Transcreve trecho de voto proferido em julgamento deste CONSEF.

Destaca que, em processo semelhante a este, nos autos do Processo Administrativo nº 279692.0012/11-6, a Diligência Fiscal considerou as alegações constantes da peça de defesa elaborada pelo autuado e elaborou novo cálculo, considerando as receitas de cessão onerosas de meios de rede tanto no numerador quanto no denominador do cálculo do coeficiente de creditamento.

Ressaltam que as remessas de bens em comodato ou para reparo e conserto e outras remessas temporárias para fins de prestação de serviços em que não há circulação jurídica, tais “saídas” jamais poderiam integrar “negativamente” a base de cálculo do coeficiente “CIAP”, justamente por se tratarem de saídas provisórias.

Relativamente às transferências de ativo entre os estabelecimentos do autuado no Estado da Bahia afirma que a apuração do CIAP é feita de forma centralizada, haja vista que de acordo com o Convênio ICMS 126/98 as empresas de telecomunicações, em cada Estado, devem contar apenas com uma única inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, e a centralização compreende também a escrituração fiscal e o recolhimento do imposto, nos termos da cláusula segunda do referido convênio.

Quanto às realizadas pelo autuado sujeitas à substituição tributária, transferências para estabelecimentos localizados em outros Estados, aduz que ao lavrarem o Auto de Infração que ora se combate, os fiscais não se atentaram para o fato de que uma parcela dos valores reclassificados como isentos ou não-tributados diz respeito a vendas e transferências de mercadorias submetidas à substituição tributária, as quais são regularmente tributadas pelo “ICMS” (CFOP’s 5.403 e 5.409).

Em relação as operações com brindes ou doações, ressalta que é mais um erro da fiscalização reclassificar como saídas isentas ou não-tributadas tais operações. Destaca que o Regulamento do “ICMS” do Estado da Bahia regulamenta, em seus artigos 564 e 565, as remessas em bonificação, doação e brindes, qualificando-as como operações tributadas, não sendo possível qualquer estorno quando da entrega do bem.

Prosseguindo, analisa a situação das receitas decorrentes da utilização de cartões pré-pagos, consideradas pela fiscalização como isentas ou não tributadas, argumentando que se trata de prestações regularmente tributadas, nos termos da cláusula sétima do Convênio ICMS 126/98, sendo que a ausência do destaque do ICMS nas Notas Fiscais em relação às saídas de serviços em casos de cartões pré-pagos decorre do fato de que o recolhimento do ICMS foi realizado em um momento anterior, a título de antecipação, mas não se enquadram tais prestações como receitas isentas ou não tributadas, e por conseguinte devem ser incluídas entre as receitas tributadas, na formação do denominador para fins de apuração do coeficiente do CIAP.

Requer a realização de diligência ou perícia fiscal.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Alternativamente, pede que seja determinada diligência.

Na informação fiscal os autuantes, folhas 221 a 223, discordam das alegações da defesa, aduzindo que todos os dispositivos legais que definem o cálculo do crédito de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, Art. 20, § 5º, III da LC 87/96; Art. 29, § 6º, III da Lei 7.014/96-BA; Art. 93, § 17, III do Decreto 6.284/97; Art. 339, § 2, do Decreto 6.284/97, determinam 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 prestações tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior. Portanto, não existe dispositivo legal que estabeleça inclusões ou exclusões sobre o serviço de interconexão e outras operações sugeridas pela impugnante.

Frisam que a legislação equipara às prestações de serviços tributadas, apenas, à prestação de serviços de telecomunicações com destino ao exterior, porém no livro registro de saídas, da autuada, não consta nenhuma prestação de serviços de telecomunicações com essa característica (Coluna C da página 13-deste PAF). Como existe especificação para prestações com destino ao exterior, se fosse necessário ter inclusão ou exclusão de outros serviços e ou operações o legislador o estabeleceria.

Sobre a jurisprudência de outros estados, entendem que a impugnante não pode querer que a opinião de outros prevaleçam sobre as normas legais já estabelecidas no Estado da Bahia.

Frisam que sem uma norma legal não é possível, para os autuantes, incluir ou excluir determinadas prestações de serviços de telecomunicações e ou operações, motivo pelo qual a metodologia aplicada, pela fiscalização do Estado da Bahia, esta correta, tendo em vista que obedeceu ao art. 93, § 17, III do RICMS/BA.

Quanto a solicitação de perícia, são contrários, pois não haveria nenhum amparo legal para sua concessão em nosso RPAF, conforme Artigo 147 Inciso II.

Ao final, opinam pela manutenção da ação fiscal.

O PAF foi convertido em diligência à repartição de origem, visando à depuração dos valores em discussão, em face das recomendações ali feitas no despacho da diligência, fls. 225 e 226.

Em atendimento a diligência, fls. 228 a 231, os autuantes esclareceram que:

Quanto as providências solicitadas pelo CONSEF, informam que:

1) Elaboramos dois demonstrativos para atender as providencias, solicitadas pelo Egrégio CONSEF, descritas nos itens 1 e 2 desta diligência (folhas 225 e 226) que são: Anexo F (folha 233) o qual refere-se ao numerador e o anexo G (folha 234) o qual refere-se ao denominador.

1a) O anexo F contém as operações referentes às inclusões e exclusões do numerador, cujos totais mensais das inclusões (coluna F) e exclusões (coluna K) migraram para o Anexo E;

1b) O anexo G contém as operações referentes às inclusões e exclusões do denominador, cujos totais mensais das inclusões (coluna I) e exclusões (coluna L) migraram para o Anexo E;

2) No anexo E (folha 232), recalculamos o demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do Livro CIAP onde:

2a) Os valores mensais, das inclusões e exclusões no numerador, migrados do Anexo F foram incluídos nas colunas D e E respectivamente, após cálculo encontramos os novos valores mensais do total das operações tributadas na coluna F;

2b) Os valores mensais, das inclusões e exclusões no denominador, que migraram do Anexo G foram incluídos na coluna H e I respectivamente, após cálculo encontramos os novos valores mensais do total das saídas na coluna J;

2c) Dividimos o numerador (total das operações tributadas) pelo denominador (total das saídas) na coluna K e encontramos os novos coeficientes de creditamento mensais;

3) Recalculamos o demonstrativo do ICMS recolhido a menor, devido à utilização a maior de créditos de ICMS referentes à incorporação de ativo permanente, Anexo H (folha 235) Na coluna I, deste anexo, aplicamos os novos coeficientes de creditamento mensais e encontramos na coluna L os novos valores mensais do CIAP a estornar.

Destacam que a informação fiscal (folhas 221 a 223) demonstra a metodologia aplicada pela fiscalização da SEFAZ do Estado da Bahia que esta em consonância com os dispositivos legais constantes no RICMS/BA.

Salientam que durante a elaboração da diligência verificaram que os valores mensais, constantes na coluna F do anexo A (folha 06 desta PAF) – Saldo mensal do CIAP após baixas e entradas – estão a maior. Este fato foi causado pela não inclusão na coluna C, do mesmo anexo A, dos valores dos – créditos mensais de ICMS sobre as entradas do ativo permanente do exercício de 2006 – que deveriam ter sido baixados, pois o período de utilização de 48 meses foi concluído. Estes valores deveriam ter sido somados aos valores dos – créditos mensais de ICMS sobre as baixas do ativo permanente – do exercício de 2010, constituindo assim o – total de crédito mensal das baixas do ativo permanente – como consta no título da coluna C do Anexo A.

Ressalta que o fato acima descrito repetiu-se quando do cálculo do CIAP nos exercícios de 2008 (PAF 279692.0004/12-1) e 2009 (PAF 279692.0012/12-4), tendo em vista que não foi incluído na coluna C, do anexo A dos respectivos PAF's, os valores dos – créditos mensais de ICMS sobre as entradas do ativo permanente dos exercícios de 2004 e 2005 – cujo período de utilização de 48 meses foi concluído. Por sua vez estes valores deveriam ter sido somados com os – créditos mensais de ICMS sobre as baixas do ativo permanente do exercício de 2008 e 2009, respectivamente. Isto posto, para corrigir, neste PAF, os valores mensais da coluna F do Anexo A, tiveram que, inicialmente, refazer os cálculos do – saldo mensal do CIAP após baixas e entradas – dos PAF's anteriores, no caso, dos exercícios 2008 e 2009, tendo em vista que o saldo final da coluna F é o – saldo mensal acumulado do CIAP – dos exercícios seguintes. A seguir relatando os procedimentos realizados:

4) Correções realizadas no CIAP 2008 referente ao PAF 279692.0004/12-1.

4a) Elaboramos planilha CIAP 2008 - Anexo B-1 (folha 238 deste PAF) onde:

Na coluna B constam os valores do – crédito mensal sobre as baixas do ativo permanente ocorridas em 2008.

Na coluna C constam os valores do – crédito mensal de ICMS sobre as entradas do ativo permanente ocorridas em 2004 cujo período de utilização de 48 meses foi concluído.

Na coluna D constam a soma das colunas B e C com os valores do – total do crédito mensal do ICMS das baixas do ativo permanente do exercício de 2008.

4b) Elaboramos planilha CIAP 2008 - Anexo J (folha 239 deste PAF) onde:

Os valores encontrados na coluna D do anexo B-1 migraram para a coluna C do anexo J e, seguindo a formula deste anexo, o valor final da coluna F migrou para a coluna B do Anexo J da planilha CIAP 2009 (folha 241 deste PAF).

5) Correções realizadas no CIAP 2009 referente ao PAF 279692.0012/12-4.

5a) Elaboramos planilha CIAP 2009 - Anexo B-1 (folha 240 deste PAF) onde:

Na coluna B constam os valores do – crédito mensal sobre as baixas do ativo permanente ocorridas em 2009.

Na coluna C constam os valores do – crédito mensal de ICMS sobre as entradas do ativo permanente ocorridas em 2005 cujo período de utilização de 48 meses foi concluído.

Na coluna D constam a soma das colunas B e C com os valores do – total do crédito mensal do ICMS das baixas do ativo permanente do exercício de 2009.

5b) Elaboramos planilha CIAP 2009 - Anexo J (folha 241 deste PAF) onde:

Os valores encontrados na coluna D do anexo B-1 migraram para a coluna C do anexo J e, seguindo a formula deste anexo, o valor final da coluna F migrou para a coluna B do Anexo H da planilha Claro Diligência 2010-Recalculada (folha 235 deste PAF).

6) Correções realizadas no CIAP 2010 referente ao PAF 279692.0001/13-0.

6a) Elaboramos planilha Anexo B-1 (folha 242 deste PAF) onde:

Na coluna B constam os valores do – crédito mensal sobre as baixas do ativo permanente ocorridas em 2010.

Na coluna C constam os valores do – crédito mensal de ICMS sobre as entradas do ativo permanente ocorridas em 2006 cujo período de utilização de 48 meses foi concluído.

Na coluna D constam a soma das colunas B e C com os valores do – total do crédito mensal do ICMS das baixas do ativo permanente do exercício de 2010.

6b) Elaboramos planilha Anexo H (folha 235 deste PAF) onde:

Os valores encontrados na coluna D do anexo B-1 migraram para a coluna C do anexo H.

Ao concluirírem, informam que o anexo 1 do PAF 274068.0005-11-5 do qual originou os valores dos créditos mensais de ICMS sobre as entradas do ativo permanente ocorridas em 2004, 2005 e 2006 e bem como todos os outros arquivos, que compõem a diligência, estão também em arquivo magnético (folha 243 deste PAF).

Salientam que efetuaram diligência determinada pelo CONSEF, porém informam que o entendimento, dos autuantes, continua o mesmo constante na informação fiscal, ou seja: Faz-se necessário adicionar, no RICMS/BA, dispositivo legal que estabeleça inclusões e ou exclusões sobre o total das operações de saídas e prestações do período para o cálculo do coeficiente de creditamento do livro CIAP.

Informam que recalcularam o demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do livro CIAP, tendo acostado à folha 233 planilha com os novos valores a serem estornados, consignado na Coluna L.

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência fiscal o autuado, fls. 247 a 250, transcreve os pedidos consignados na diligência, ressaltando que a mesma deixou claro o que deveria figurar no numerador e no denominador da equação que determina o coeficiente de creditamento mensal do “ICMS” de bens do ativo permanente registrados no “CIAP”. Porém, apesar da clareza das orientações constantes da Diligência Fiscal de folhas 225/226, os Auditores Fiscais, ao elaborarem os cálculos, entenderam por recompor os valores do “CIAP” desde o ano de 2004, recalculando

todos os fatos de apropriação desde o ano de 2007, conforme pode ser verificado nas folhas 228/231.

Friza que na folha 229, é possível verificar que, os Auditores Fiscais, sem qualquer determinação da Segunda Junta de Julgamento Fiscal, entenderam por recalcular o demonstrativo do “ICMS” recolhido a menor. nesse sentido: “(...) 3) Recalculamos o demonstrativo do ICMS recolhido a menor, devido à utilização a maior de créditos de ICMS referentes à incorporação de ativo permanente, Anexo H (folha 235) Na coluna I, deste anexo, aplicamos os novos coeficientes de creditamento mensais e encontramos na coluna L os novos valores mensais do CIAP a estornar. (...)”

Salienta que os Auditores Fiscais, ao elaborarem a planilha requerida pela Junta de Julgamento Fiscal, verificaram que não haviam computado as baixas do período, o que acarretou em um saldo mensal do “CIAP” a maior. Afirmam que tal fato se repetiu nos cálculos do “CIAP” dos exercícios de 2008 (Auto de Infração nº 279692.0004/12-1) e 2009 (Auto de Infração nº 279692.0012/12-4), uma vez que não foram baixados os créditos mensais de “ICMS” sobre as entradas no ativo imobilizado dos anos de 2004 e 2005. Assim, refizeram todas as planilhas do “CIAP” referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, efetuando as baixas por movimentação de transferências interestaduais e venda, expurgando os valores dos saldos, assim como computou as baixas dos quadriênios que não havia considerado anteriormente.

Sustenta que, tais cálculos não só alteram a planilha do demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do “CIAP” de 2010, constante do Auto de Infração ora em epígrafe, como alteram também as planilhas dos anos anteriores (2008 e 2009), cujos valores já foram lançados pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia e devidamente impugnados pelo autuado, através dos Autos de Infração nºs 279692.0004/12-1 e 279692.0012/12-4.

Repisa que é possível observar que a Segunda Junta de Julgamento Fiscal, nas folhas 225/226, em nenhum momento determinou, ou sequer mencionou, a reconstrução das planilhas do “CIAP” para considerar esses valores, menos ainda a reconstrução das planilhas do “CIAP” de períodos passados, uma vez que esses valores já foram lançados em outros Autos de Infração. Aduz que a Junta de Julgamento Fiscal somente determinou a revisão fiscal do Auto de Infração para acrescentar e excluir determinados valores no numerador e no denominador da equação do cálculo do coeficiente de creditamento do ano de 2010.

Assim, entende a defesa que os fiscais deverão realizar a correção dos cálculos constantes na planilha de folha 234, para adotar tão somente o quanto foi determinado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Adicionalmente, reitera os termos da Impugnação ofertada em 03 de maio de 2013, demonstrando as razões pelas quais a autuação merece ser cancelada em 1ª Instância.

Por fim, requer que todas as intimações atinentes ao presente caso sejam direcionadas ao seu advogado.

Os autuantes tomaram ciência da manifestação defensiva, fl. 252, entretanto, silenciaram.

VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido de perícia formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99. Ademais, cabe destacar que o PAF foi convertido em diligência.

No mérito, é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo permanente, por ter escriturado crédito em valor superior ao valor total do respectivo crédito multiplicado pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor

das operações de saídas e das prestações tributadas e o total das operações de saídas e das prestações do período.

No caso em lide, acolho o entendimento manifestado em diversas decisões deste Órgão Julgador no sentido da necessidade de ajustes nas parcelas do numerador e do denominador, inclusive, em especial, em relação as operações com diferimento, que à título de exemplo, transcrevo as ementas abaixo:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0099-11/10

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado 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. As operações/prestações sujeitas ao instituto do diferimento são operações/prestações tributadas, já que nelas há a ocorrência do fato gerador, apenas adiando-se a exigência do imposto para um momento subsequente, não se equiparando a operações/prestações 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 se subsumem em saídas definitivas, não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento. Decisão modificada. Exigência fiscal improcedente. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0238-11/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado 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. As operações/prestações sujeitas ao instituto do diferimento são operações/prestações tributadas, já que nelas há a ocorrência do fato gerador, apenas adiando-se a exigência do imposto para um momento subsequente, não se equiparando a operações/prestações 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 se subsumem em saídas definitivas, não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, por solicitação da Junta de Julgamento Fiscal, efetuou as devidas inclusões e exclusões, resultando no refazimento dos cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Indeferido o pedido de perícia. Não acolhida a decadência suscitada. Decisão não unânime. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

No exame das decisões acima transcritas, apenas à título de exemplo, não resta dúvida que cabe a inclusão no numerador das prestações ocorridas com diferimento, bem como a exclusão do denominador dos valores referentes a operações ou prestações que não se subsumem em saídas definitivas, valendo acrescentar que descabe, também, a inclusão de parcelas referentes a operações e prestações não tributadas pelo ICMS, a exemplo de encargos, juros, multa, parcelamento de débito, entre outras.

Seguindo este entendimento manifestado pela segunda instância deste CONSEF e considerando as alegações defensivas, esta Junta de Julgamento Fiscal após análise e discussão em Pauta Suplementar, converteu o PAF em diligência para que os autuantes efetassem a revisão fiscal do auto de infração, tomando por base os livros fiscais e as planilhas apresentadas pelo autuado para que fossem realizados os ajustes indicado no pedido de diligência.

Em atendimento a diligência, fls. 221 e 231, os autuantes informam que recalcaram o demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do livro CIAP, fl. 232, tendo acostado à folha 235 planilha com os novos valores a serem estornados, consignado na Coluna L.

O sujeito passivo ao se manifestar sobre o resultado da diligência não acolheu os novos valores apurados pelos autuantes, alegando que apesar da clareza das orientações constantes da

Diligência Fiscal de folhas 225/226, os Auditores Fiscais, ao elaborarem os cálculos, entenderam por recompor os valores do “CIAP” desde o ano de 2004, recalculando todos os fatos de apropriação desde o ano de 2007, conforme pode ser verificado nas folhas 228/231. Frisa que na folha 229, é possível verificar que, os Auditores Fiscais, sem qualquer determinação da Segunda Junta de Julgamento Fiscal, entenderam por recalcular o demonstrativo do “ICMS” recolhido a menor. Salienta que tais cálculos não só alteram a planilha do demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do “CIAP” de 2010, constante do Auto de Infração ora em epígrafe, como alteram também as planilhas dos anos anteriores (2008 e 2009), cujos valores já foram lançados pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia e devidamente impugnados pelo autuado, através dos Autos de Infração nºs 279692.0004/12-1 e 279692.0012/12-4. Assim, entende a defesa que os fiscais deverão realizar a correção dos cálculos constantes na planilha de folha 234, para adotar tão somente o quanto foi determinado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Acolho o argumento defensivo, uma vez que na diligência não foi determinado a revisão de valores apurados em outros exercícios diferente do constante na presente lide, sob pena de nulidade de tal procedimento.

Assim, em relação ao saldo inicial, ou seja, dezembro de 2009, deve ser considerado o valor R\$39.197.976,93, pois os autuantes não poderiam ter revisado os livros fiscais nos exercícios anteriores durante a diligência, pois o período objeto da presente lide foi o exercício de 2010, unicamente. Caso exista alguma irregularidade em relação aos exercícios de anteriores, somente poderá ser apurada mediante nova ação fiscal, jamais na realização de diligência de outro exercício. Ficando, portanto, os cálculos de acordo com a planilha abaixo:

Mês e Ano	(1) Saldo Mensal acumulado do CIAP	(2) Crédito mensal das baixas do Ativo Permanente	Saldo mensal acumulado do CIAP	(3) Crédito mensal das entradas do Ativo Permanente	Saldo Mensal do CIAP após baixas e entradas	Fração Mensal do CIAP	Crédito Mensal do CIAP após fração	-4 Coeficiente de Creditamento	Crédito mensal do CIAP a utilizar	(5) Crédito mensal do CIAP utilizado	Crédito Mensal do CIAP a estornar
A	B = F	C	D = B do Mês Anterior - C	E	F = D + E	G	H = F / G	I	J = H x I	K	L = K - J
DEZ/209	39.197.976,93										
jan/10	39.203.157,94	127.240,05	39.070.736,88	132.421,06	39.203.157,94	jan/48	816.732,46	0,9387	766.688,44	740.071,00	-26.617,44
fev/10	39.427.831,79	78.369,48	39.200.871,65	226.960,14	39.427.831,79	jan/48	821.413,16	0,929	763.101,07	744.425,63	-18.675,44
mar/10	39.714.552,87	2.286,28	39.398.904,64	315.648,24	39.714.552,87	jan/48	827.386,52	0,8957	741.123,17	752.860,51	11.737,34
abr/10	39.720.843,99	28.927,15	39.016.350,51	704.493,48	39.720.843,99	jan/48	827.517,58	0,8714	721.087,40	769.193,37	48.105,97
mai/10	39.186.665,65	698.202,37	38.380.579,20	806.086,45	39.186.665,65	jan/48	816.388,87	0,9166	748.268,49	774.944,50	26.676,01
jun/10	38.836.454,10	1.340.264,79	38.175.159,91	661.294,18	38.836.454,10	jan/48	809.092,79	0,938	758.920,44	761.554,53	2.634,09
jul/10	38.326.322,33	1.011.505,74	37.409.333,08	916.989,25	38.326.322,33	jan/48	798.465,05	0,9281	741.025,59	739.063,78	-1.961,81
ago/10	38.127.489,78	1.427.121,02	37.218.566,04	908.923,74	38.127.489,78	jan/48	794.322,70	0,9415	747.844,64	718.640,62	-29.204,02
set/10	39.582.889,81	1.107.756,28	37.893.600,80	1.689.289,01	39.582.889,81	jan/48	824.643,54	0,906	747.117,82	724.689,57	-22.428,25
out/10	40.963.339,65	233.888,98	39.542.330,94	1.421.008,71	40.963.339,65	jan/48	853.402,91	0,894	762.962,43	755.643,03	-7.319,40
nov/10	43.058.305,22	40.558,87	40.852.158,30	2.206.146,92	43.058.305,22	jan/48	897.048,03	0,9285	832.929,01	804.343,74	-28.585,27
dez/10		111.181,35	43.058.305,22	2.704.307,77	45.762.612,98	jan/48	953.387,77	0,9098	867.397,31	856.671,55	-10.725,76

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO VALOR HISTÓRICO
31/1/2010	0,00
28/2/2010	0,00
31/3/2010	11.737,34
30/4/2010	48.105,97
31/5/2010	26.676,01
30/6/2010	2.634,09
31/7/2010	0,00
31/8/2010	0,00
30/9/2010	0,00
31/10/2010	0,00
30/11/2010	0,00
31/12/2010	0,00
TOTAL	89.153,41

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279692.0001/13-0, lavrado contra **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$89.153,41**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR