

A. I. Nº - 300199.0005/08-3
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA e EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 24.11.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0223-04/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. **a)** FALTA DE ESTORNO. **b)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. Infração 01 referente ao período de 2003/2004, cujo ICMS foi apurado com base na redação anterior do art. 20, § 5º, I, LC 87/1996, e a nº 02 a 2004, quando da vigência da alteração dada pela LC 102/2000 ao referido preceptivo legal, a qual introduziu o fator de 1/48 (em lugar de 1/60) e modificou o numerador da fração (antes da alteração, o numerador era composto de operações isentas ou não tributáveis). Após diligências, com base nas solicitações desta Junta de Julgamento Fiscal, os autuantes deduziram os valores impugnados pelo sujeito passivo, que concordou expressamente com o teor da última revisão (com exceção das cifras relativas à prejudicial de decadência). Infrações 01 e 02 parcialmente elididas. Rejeitada a prejudicial de decadência. Deferidos os pleitos de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/12/2008, que exige ICMS no valor histórico de R\$ 5.463.147,19, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

Infração 01 – Falta de estorno do crédito relativo às compras de bens do ativo imobilizado usados nas prestações de serviços ou na comercialização, produção, geração ou extração, ocorridas até 31/12/2000, “*cujas operações ou prestações estejam isentas ou não tributadas*”. Segundo os autuantes, “*o contribuinte efetuou, a menor, o estorno de crédito fiscal do ICMS referente a bens do ativo permanente adquiridos até 31/12/2000. A fiscalização apurou o valor do estorno de crédito efetuado a menor pelo contribuinte com base na Lei Complementar 87/96 – Ajuste SINIEF 08/97 e art. 339, § 1º, RICMS/BA*” (anexos 08 a 11). R\$ 1.806.173,16 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei 7.014/1996.

Infração 02 – Utilização de créditos referentes às entradas de bens do ativo fixo, com a apropriação de quantias superiores às permitidas pela legislação. Consta que “*o contribuinte efetuou, a maior, crédito fiscal de ICMS, relativo às aquisições de bens do ativo permanente, pois não considerou as baixas do ativo permanente do período, incluiu em sua base de cálculo diversos itens que não correspondem a bens do ativo permanente e / ou não foram comprovados com documentação suporte e calculou incorretamente o coeficiente de creditamento. O valor do crédito fiscal efetuado a maior foi apurado com base na Lei Complementar 102/00 – Ajuste SINIEF 03/01 e art. 339, § 2º, RICMS/BA*” (anexos 01 a 07). R\$ 3.656.974,03 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

A infração 01 é referente ao período de 2003/2004, cujo ICMS foi apurado com base na redação anterior do art. 20, § 5º, I, LC 87/1996, e a nº 02 diz respeito apenas a 2004, quando da vigência da alteração dada pela LC 102/2000 ao referido preceptivo legal, a qual introduziu o fator de 1/48 (em

lugar de 1/60) e modificou o numerador da fração (antes da alteração, para efeito de cálculo do estorno, o numerador era composto de operações isentas ou não tributáveis, com remissão ao art. 21, § 5º da LC 87/1996).

Termo de Intimação Fiscal juntado à fl. 279.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 394 a 413, na qual inicia sintetizando as acusações e transcrevendo os dispositivos tidos como infringidos, assim como aqueles que fundamentam as multas propostas.

Em seguida, suscita prejudicial de decadência, concernente aos fatos ocorridos antes de 23/12/2003 (tomou ciência do lançamento de ofício no dia 23/12/2008), com fulcro na exegese que confere ao art. 150, § 4, CTN e em jurisprudência.

No mérito, transcreve às fls. 401/402 o art. 20, § 5º, I a III da Lei Complementar 87/1996, com vistas a argumentar que o objetivo da norma é determinar a fração das operações tributáveis, no numerador, em face do total daquelas potencialmente tributáveis, no denominador.

Ou seja, na sua concepção, devem figurar no denominador somente os negócios atinentes à prestação de serviços de telecomunicações potencialmente sujeitos ao gravame estadual, excluindo-se os demais, a exemplo de transações financeiras, vendas de bens do ativo imobilizado, outras prestações de serviços, receitas de terceiros (doações) etc.

Prossegue com a argumentação de que o fisco incorreu em equívoco duplo, por exemplo, ao considerar no numerador, como isentas ou não tributáveis, parcelas efetivamente sujeitas ao tributo (EILD), bem como ao acrescentar no denominador quantias a título de encargos financeiros, vendas de cartões TUP, juros, multas, doações / receitas de terceiros (a exemplo das relativas a programas como Criança Esperança), outros serviços (manutenção, gerenciamento de rede, montagem, conserto etc.), refaturamento etc.

Discorre sobre o conceito técnico de EILD (exploração industrial de linha dedicada), esclarecendo que se trata de disponibilização de uma parte da sua rede para outra prestadora, de modo que esta a utilize e recolha o ICMS sob o regime de diferimento (cláusula décima do Convênio ICMS 126/1998 c/c art. 569-A, VII, RICMS/1997).

Requer a conversão do feito em perícia (quesitos à fl. 413), fornece endereço para intimações e encerra pleiteando o “cancelamento” do Auto de Infração.

A auditora Crystiane Menezes Bezerra apresenta a primeira informação fiscal às fls. 444 a 450.

Inicialmente, manifesta discordância com a tese de decadência e com o requerimento de perícia, assinala que a infração 01 não foi impugnada e em seguida refuta o mérito da defesa, pois entende que a metodologia adotada observou a legislação que regula a matéria.

A seu ver, excetuando-se as operações com destino ao exterior, não existe regra que estabeleça inclusões ou exclusões sobre os valores lançados na escrituração da pessoa jurídica fiscalizada, o que afirma com supedâneo em Decisão de primeira instância deste Conselho, transcrita à fl. 449.

Conclui mantendo a autuação na sua integralidade.

De acordo com o documento de fls. 454/455, o feito foi convertido na primeira diligência no dia 04/05/2010, com solicitação às autoridades do fisco que intimassem o autuado a apresentar livros e documentos e, com base nos mesmos, excluíssem do denominador as operações não inseridas no campo de incidência do ICMS.

Os autuantes, às fls. 457 a 461, na segunda informação, asseveram que nenhum item deve ser excluído do denominador, à luz da legislação que transcrevem, bem como da precitada Decisão administrativa, em virtude de que não alteram o lançamento de ofício.

O contribuinte se manifesta às fls. 466 a 478, repetindo argumentações anteriormente apresentadas e expondo, à fl. 467, a forma como entende que devem ser efetuados os cálculos dos créditos em análise.

Ressalta que as receitas oriundas de vendas de cartões TUP (objetos indutivos para uso em orelhões) causaram entendimento equivocado no cálculo das saídas tributáveis.

No momento em que celebra as vendas desses bens, emite nota fiscal / fatura e escritura a operação no livro competente.

Entretanto, a remessa física costuma ocorrer posteriormente, havendo então a emissão de outra nota / fatura quando da entrega dos cartões ao distribuidor, com nova escrituração. Embora o ICMS somente seja recolhido quando da emissão da nota de entrega (a segunda), em decorrência da duplicidade dos lançamentos dessas receitas, a fiscalização as lançou duas vezes no denominador. Já no numerador, considerou corretamente apenas o ingresso financeiro originário da segunda nota fiscal, porquanto tributável.

Assim como aquelas resultantes da EILD, a receita de aluguel de portas foi considerada pelos auditores como isenta, o que não é verdade, inclusive porque apresentou denúncia espontânea com o objetivo de recolher o tributo correlato.

Reitera os pedidos da peça de defesa e solicita nova diligência.

À fl. 507, esta Junta de Julgamento Fiscal (JJF) requereu providências aos autuantes, através de diligência, para que intimassem o autuado e analisassem a documentação apresentada, efetuando as correções que “*julgassem pertinentes*”.

Na terceira informação, de fls. 508 a 511, os auditores aduzem que analisaram outros Autos de Infração, enumerados à fl. 509, objetivando verificar se os mesmos tiveram relação com prestação de serviços de telecomunicações considerados pelo fiscalizado como não tributáveis, cujo imposto respectivo foi reconhecido e pago.

Assim, tomando como base esses lançamentos de ofício, juntamente com os citados reconhecimentos e pagamentos, deduziram valores de locação de portas na primeira imputação, revisada de acordo com a planilha de fl. 510, e corrigiram o cálculo do coeficiente de creditamento da infração 02 (planilha de fl. 511).

Inconformado, o contribuinte se manifesta às fls. 629 a 632, concordando com a exclusão dos valores atinentes aos serviços de locação de portas, mas destacando que a manutenção dos demais (que impugnou) não deve prevalecer.

À fl. 635 (quarta informação), os prepostos fiscais ratificam os termos da revisão.

O PAF foi convertido na terceira diligência (fl. 639), através da qual a repartição de origem foi instada a encaminhar os autos a auditor estranho ao feito ou aos próprios autuantes, para a exclusão do denominador das operações que não constituem saída em definitivo e que não estão ao alcance do imposto estadual, a exemplo de comodato, juros, encargos financeiros, multas etc.

Restou determinada por esta JJF a inclusão no numerador das receitas de EILD.

As autoridades do Estado prestam a quinta informação às fls. 641 a 645, reiterando que o contribuinte nada comentou acerca da primeira infração, pelo que teria ocorrido aceitação tácita da revisão de fls. 509/510. Uma vez que o então julgador / relator (ora conselheiro Eduardo Ramos Santana) nada disse a respeito da metodologia de cálculo deste item do lançamento de ofício no documento de fl. 639 (diligência), aduzem que nada existe para corrigir.

Quanto à infração 02, colacionam planilha sintética à fl. 645 e anotam os fatos de terem acrescentado as quantias relativas à EILD no numerador e deduzido do denominador os valores concernentes a comodato, encargos, juros, multas e parcelamentos.

Na manifestação de fls. 1.056 a 1.063, a sociedade empresária esclarece que a autuação foi dividida em dois itens (infrações), sendo o primeiro relativo ao período de 2003/2004, com tributo apurado com base na redação anterior do art. 20, § 5º, I, LC 87/1996, e o segundo referente a 2004, já na vigência da alteração dada pela LC 102/2000 ao referido preceptivo legal, a qual introduziu o

fator de 1/48 (em lugar de 1/60), consoante as explicações de fls. 1.054/1.055. Antes da LC 102/2000, o numerador era composto de operações isentas e não tributáveis.

Portanto, qualifica de equivocada a alegação de que houve aceitação tácita do método de cálculo do tributo exigido na primeira imputação.

Concorda em parte com a revisão perpetrada na infração 02 e argumenta que a mesma metodologia deve ser implementada na primeira, pois em nenhum momento a tratou de forma apartada.

Além disso, requer alteração nas duas imputações, a fim de deduzir do total das saídas (denominador) as receitas estranhas às suas atividades típicas, como aquelas oriundas do simples faturamento dos cartões TUP (anteriormente comentado), consertos, reparos, empréstimos, aplicações em obras, sucatas, doações, “*telegramas fonados*”, seguros, lista telefônica etc.

O feito foi convertido na quarta diligência à fl. 1.067, com o esclarecimento de que na anterior, de fl. 639, o primeiro parágrafo indicava entre parênteses as duas imputações (infrações 01 e 02). Por isso, esta Junta requereu providências no sentido de sanear os equívocos ainda presentes.

Na sexta informação fiscal (fls. 1.068 a 1.075), os auditores sustentam que a metodologia adotada na segunda infração não se aplica na primeira, uma vez que o numerador daquela é composto de saídas isentas ou não tributadas (explicações à fl. 1.071). Assim, dizem que não cabe incluir a EILD na fração (numerador), pois a mesma está no espectro de incidência do ICMS.

Também não concordam com os requeridos ajustes referentes a simples faturamentos de cartões TUP, consertos, reparos, empréstimos, aplicações em obras, sucatas, doações, seguros, “*telegramas fonados*”, listas telefônicas etc., pois tais rubricas constam da escrituração fiscal como OUTRAS SAÍDAS.

De acordo com a manifestação de fls. 1.078 a 1.081, a sociedade autuada vê razão na argumentação apresentada pelos fiscais de que o numerador, antes da LC 102/2000, era composto de saídas isentas e não tributadas (fl. 1.079), mas alega que os mesmos (fiscais) incluíram a EILD no numerador, juntamente com interconexões e simples faturamentos de cartões TUP, e, no denominador, consertos, reparos, empréstimos, aplicações em obras, sucatas, doações, “*telegramas fonados*”, seguros, lista telefônica etc., com o que não concorda.

Às fls. 1.085/1.086 (sétima informação fiscal), os auditores dizem ser necessário que a JJF determine com precisão os itens a serem incluídos e excluídos.

Na quinta diligência (fls. 1.092 a 1.095), sob a relatoria do julgador / relator Jorge Inácio de Aquino, esta JJF solicitou as providências abaixo transcritas.

“INSPETORIA FAZENDÁRIA

Designar fiscal estranho ao feito ou os próprios autuantes para:

Infração 01

1. *Intimar o autuado a apresentar os documentos necessários à realização da diligência para:*

1.a) *Considerar no “numerador”: Valores lançados como “Saídas isentas ou não tributadas nos livros – (EILD + interconexão, por serem tributáveis por diferimento + Valores de Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, ou seja, considerado em duplicidade, como alega o sujeito passivo à fl. 1080 + comodato + conserto, por não serem tributáveis pelo ICMS, desde que legalmente documentados e caso os correspondentes valores tenham sido lançados pelo contribuinte como saídas isentas ou não tributadas nos livros;*

1.b) *Excluir do total das saídas (denominador) as operações que não constituam saídas em definitivo (a exemplo de comodato, remessa para conserto ou reparo, desde que legalmente documentadas) e as receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS (juros, encargos, multa, parcelamento e refaturamentos desde que não tributáveis pelo ICMS), recebimento de terceiros relativos a outras receitas também não tributáveis pelo ICMS, e valores de “Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos”, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, considerado em duplicidade, como alega o sujeito passivo à fl. 1080;*

Infração 02

1. *Intimar o autuado a apresentar os documentos necessários à realização da diligência para:*

1.a) *Considerar no “numerador”: Receitas de saídas normalmente tributadas + receitas tributáveis por substituição na espécie “diferimento” conforme art. 342 do RICMS-BA, tais como as decorrentes de EILD e interconexão + receita de venda de cartões telefônicos pré-pagos - Valores de Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, conforme exposto pelo sujeito passivo à fl. 1080;*

1.b) *Excluir do total das saídas (denominador) as operações que não constituam saídas em definitivo (a exemplo de comodato, remessa para conserto ou reparo, desde que legalmente documentadas) e as receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS (juros, encargos, multa, parcelamento e refaturamentos desde que não tributáveis pelo ICMS), recebimento de terceiros relativos a outras receitas também não tributáveis pelo ICMS e valores de “Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos”, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, considerado em duplicidade, como alega o sujeito passivo à fl. 1080;*

Ajustar o levantamento fiscal produzindo novos demonstrativos, inclusive o de débito.

Finalizada a diligência, produzir Informação Fiscal dela resultante.

O autuado deve ser cientificado para ciência da diligência com entrega de cópia dos eventuais documentos por sua conta elaborados, assim como os autuantes, se realizada por estranho ao feito, concedendo prazo de dez dias para, querendo, o autuado se manifestar.

Caso o autuado se manifeste, o processo deve ser remetido aquele que realizar a diligência, para produzir nova informação fiscal”.

A oitava informação fiscal foi prestada às fls. 1.099 a 1.101, na qual os prepostos da fiscalização alegaram a necessidade de a JJF corrigir as fórmulas a serem aplicadas nas duas imputações, a fim de explicitar o entendimento deste Conselho acerca do assunto e não gerar prejuízos ao Erário e ao contribuinte.

Às fls. 1.108 a 1.112, 1.119 a 1.122 e 1.127 a 1.130, o sujeito passivo reitera os argumentos já expostos e requer nova diligência.

Já os autuantes, no documento de fls. 1.136 a 1.138 (nona informação), também ratificam os seus posicionamentos acerca das questões em lide.

A sexta e última diligência foi apresentada às fls. 1.142 a 1.150, com o teor abaixo reproduzido.

“Tendo em vista entendimento já sedimentado neste Conselho, em especial no Acórdão CJF 0099-11/10, a 4ª JJF, decidiu converter o PAF em diligência para as seguintes providências.

INSPETORIA FAZENDÁRIA

Designar fiscal estranho ao feito ou os próprios autuantes para:

Infração 01

2. *Intimar o autuado a apresentar os documentos necessários à realização da diligência para:*

1.a) *Considerar no “numerador”: Valores lançados como “Saídas isentas ou não tributadas nos livros – (EILD + interconexão, por serem tributáveis por diferimento + Valores de Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, ou seja, considerado em duplicidade, como alega o sujeito passivo à fl. 1080 + comodato + conserto, por não serem tributáveis pelo ICMS, desde que legalmente documentados e caso os correspondentes valores tenham sido lançados pelo contribuinte como saídas isentas ou não tributadas nos livros;*

1.b) *Excluir do total das saídas (denominador) as operações que não constituam saídas em definitivo (a exemplo de comodato, remessa para conserto ou reparo, desde que legalmente documentadas) e as receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS (juros, encargos, multa, parcelamento e refaturamentos desde que não tributáveis pelo ICMS), recebimento de terceiros relativos a outras receitas também não tributáveis pelo ICMS, e valores de “Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos”, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, considerado em duplicidade, como alega o sujeito passivo à fl. 1080;*

Infração 02

2. *Intimar o autuado a apresentar os documentos necessários à realização da diligência para:*

1.a) *Considerar no “numerador”: Receitas de saídas normalmente tributadas + receitas tributáveis por substituição na espécie “diferimento” conforme art. 342 do RICMS-BA, tais como as decorrentes de EILD e interconexão + receita de venda de cartões telefônicos pré-pagos - Valores de Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos, cuja receita, comprovadamente, já tenham sido tributada normalmente pelo ICMS, conforme exposto pelo sujeito passivo à fl. 1080;*

1.b) *Excluir do total das saídas (denominador) as operações que não constituam saídas em definitivo (a exemplo de comodato, remessa para conserto ou reparo, desde que legalmente documentadas) e as receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS (juros, encargos, multa, parcelamento e refaturamentos desde que não tributáveis pelo ICMS), recebimento de terceiros relativos a outras receitas também não tributáveis pelo ICMS e valores de “Simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos”, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada normalmente pelo ICMS, considerado em duplicidade, como alega o sujeito passivo à fl. 1080;*

Às fls. 1099-1101, os autuantes informam ponderam que analisando o pedido da diligência constataram detalhes que entendem divergirem da legislação pertinente, bem como o pleito do Impugnante, razão pela qual pedem a intervenção do Relator no sentido de reparar o pedido, conforme abaixo:

Infração 01 – item 1.a) numerador:

a) *Excluir do texto a expressão “interconexão” porque não foi pleiteado pelo contribuinte e também porque corresponde ao serviço EILD, que já está sendo excluído da base de isentas ou não tributadas;*

b) *Incluir no texto + “aluguel de portas”, referentes aos autos comprovadamente pagos, visto que essas receitas, anteriormente tratadas como tributáveis pelo autuado, este passou a tributá-las, inclusive, pagando autos de infração lavrados em face desse serviço. Portanto, tal item deve ser excluído da base de saídas “isentas ou não tributadas”.*

Desse modo, para a infração 01 entendem que a fórmula para o cálculo do COEFICIENTE DE ESTORNO, segundo o entendimento do CONSEF, seria:

Saídas Isentas ou Não Tributadas – (EILD + “aluguel de portas”(1) + Simples faturamento cartão indutivo (2) + Comodato (3) + Remessa para conserto ou reparo (3))

Total das Saídas – (Comodato (3) + Remessa para conserto ou reparo (3) + juros (4) + encargos (4) + multa (4) + parcelamento e refaturamento (5) + recebimentos de terceiros (5) + Simples Faturamento (2))

Observando:

(1) *Referentes autos pagos;*

(2) *Cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada pelo ICMS, ou seja, item considerado em duplicidade;*

(3) *Por não serem tributáveis pelo ICMS, desde que legalmente documentados e caso os correspondentes valores tenham sido lançados pelo contribuinte como saídas isentas ou não tributadas nos seus livros;*

(4) *Receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS;*

(5) *Desde que não tributáveis pelo ICMS.*

Infração 02 – item 1.a) numerador:

a) *Excluir do texto a expressão “interconexão” porque não foi pleiteado pelo contribuinte e também porque corresponde ao serviço EILD, que já está sendo excluído da base de isentas ou não tributadas;*

b) *Incluir no texto + “aluguel de portas”, referentes aos autos comprovadamente pagos, visto que essas receitas, anteriormente tratadas como tributáveis pelo autuado, este passou a tributá-las, inclusive, pagando autos de infração lavrados em face desse serviço. Portanto, tal item deve ser excluído da base de saídas “isentas ou não tributadas”;*

c) *Excluir do texto: “+ receita de venda de cartões telefônicos pré-pagos – valores de simples faturamento de cartões telefônicos pré-pagos, cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada pelo ICMS, conforme exposto pelo sujeito passivo à fl. 1080”. Explica-se: tais valores não se referem às receitas de saídas tributadas, portanto não podem ser tratadas como se fora tributada. O próprio Impugnante pleiteia que tais valores sejam excluídos do “Total das Saídas” (denominador) e não incluídos nas Receitas Tributáveis (numerador).*

Desse modo, para a infração 02 entendem que a fórmula para o cálculo do COEFICIENTE DE CREDITAMENTO, segundo o entendimento do CONSEF, seria:

Receitas de Saídas Tributadas + (EILD (1) + “aluguel de portas” (2))

Total das Saídas – (Comodato (3) + Remessa para conserto ou reparo (3) + juros (4) + encargos (4) + multa (4) + parcelamento e refaturamento (5) + Simples Faturamento cartão indutivo (6))

Observando:

- (1) Receitas tributáveis por substituição na espécie “diferimento”, conforme art. 343 do RICMS-BA;
- (2) Referentes autos pagos;
- (3) Por não serem tributáveis pelo ICMS, desde que legalmente documentados;
- (4) Receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS;
- (5) Desde que não tributáveis pelo ICMS;
- (6) Cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada pelo ICMS, ou seja, considerada em duplicidade.

Às fls. 1111-1115 o representante legal da autuada se manifesta. Sintetiza os fatos e diz ver razão nas alegações dos autuantes no que se refere às fórmulas a serem utilizadas, embora discorde quanto aos valores adotados pelo Fisco.

Apresenta as fórmulas que diz tanto ele como os autuantes acordarem:

Infração 01 (estorno de crédito):

Valor total do crédito acumulado x 1 x saídas isentas ou não tributadas

$$60 \quad \text{Total das Saídas}$$

Infração 02 (apropriação do crédito do CIAP):

Valor total do crédito acumulado x 1 x saídas e prestações tributadas

$$48 \quad \text{Total das Saídas}$$

Sobre as sugestões dos autuantes para ajuste de receitas a serem incluídas/excluídas, concorda:

Infração 01

No numerador: excluir do texto a expressão “interconexão”, vez que no exercício em discussão não vislumbrou tais receitas; incluir no texto as receitas de portas vez que as tributou.

Entretanto, aduz que também devem ser excluídas do numerador as receitas de “material aplicado na obra”, uma vez que são receitas que não se relaciona com a atividade da empresa.

Assim, diz que a fórmula para o COEFICIENTE DE ESTORNO seria:

Saídas Isentas ou Não Tributadas – (EILD + “aluguel de portas” + Simples faturamento cartão indutivo + Comodato + conserto + material aplicado em obra)

Total das Saídas

Infração 02

No numerador: excluir do texto a expressão “interconexão”, vez que no exercício em discussão não vislumbrou tais receitas; incluir no texto as receitas de portas vez que as tributou; excluir do texto a expressão “receita de venda de cartões telefônicos pré-pagos”.

Entretanto, aduz que também devem ser excluídas do denominador as receitas de “material aplicado na obra”, “devolução” e “venda de imobilizado com utilização superior a um ano” uma vez que são receitas que não se relacionam com a atividade da empresa.

Assim, diz que a fórmula para o COEFICIENTE DE ESTORNO seria:

Receitas oriundas de Saídas Tributadas + (EILD + “locação de porta”)

Total das Receitas – (juros + encargos + multa + parcelamento + recebimento de terceiros + refaturamento + simples faturamento cartão indutivo + material aplicado na obra, devolução + venda de imobilizado com uso superior a um ano)

Reiterando os termos da impugnação, pede nova diligência para considerar suas fórmulas no sentido de se recalcular os valores autuados.

Às fls. 1119-1122, há outra manifestação do Impugnante repetindo as fórmulas que entende corretas.

Às fls. 1126-1129, os autuantes informam sobre a manifestação do Impugnante. Dizem que os itens: “material aplicado na obra” para a infração 01; “material aplicado na obra, devolução” e “venda de imobilizado com utilização superior a um ano” para a infração 02, não foram apreciados, porque não foram contemplados no pedido de diligência de fls. 1092-1095, nem anteriormente pleiteados pelo Impugnante.

Sobre a manifestação do Impugnante para a infração 01, entendem que se o “material aplicado na obra” for excluído do numerador, por não ser receita de atividade inerente à empresa, também deve ser excluído do “denominador”, pelo mesmo motivo.

Conforme diligência de fls. 1099-1101 e após a nova manifestação da Impugnante, entendem que a fórmula para o cálculo do COEFICIENTE DE ESTORNO, segundo o entendimento do CONSEF, seria:

Saídas Isentas ou Não Tributadas – (EILD + “aluguel de portas”(1) + Simples faturamento cartão indutivo (2) + Comodato (3) + Remessa para conserto ou reparo (3) + material aplicado na obra)

Total das Saídas – (Comodato (3) + Remessa para conserto ou reparo (3) + juros (4) + encargos (4) + multa (4) + parcelamento e refaturamento (5) + recebimentos de terceiros (5) + Simples Faturamento (2) + material aplicado a obra (6))

Observando:

- (1) Referentes autos pagos;
- (2) Cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada pelo ICMS, ou seja, item considerado em duplicidade;
- (3) Por não serem tributáveis pelo ICMS, desde que legalmente documentados e caso os correspondentes valores tenham sido lançados pelo contribuinte como saídas isentas ou não tributadas nos seus livros;
- (4) Receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS;
- (5) Desde que não tributáveis pelo ICMS;
- (6) Saídas que não são alcançadas por ICMS.

Para a infração 02, informam que “recebimento de terceiros” não constava na fórmula da diligência de fls. 1099-1101 e não foi esclarecida pelo Impugnante que, simplesmente, a embutiu na fórmula que apresentou.

Desse modo, para a infração 02 entendem que a fórmula para o cálculo do COEFICIENTE DE CREDITAMENTO, segundo o entendimento do CONSEF, seria:

Receitas de Saídas Tributadas + (EILD (1) + “aluguel de portas” (2))

Total das Saídas – (Comodato (3) + Remessa para conserto ou reparo (3) + juros (4) + encargos (4) + multa (4) + parcelamento e refaturamento (5) + Simples Faturamento cartão indutivo (6) + material aplicado na obra, devolução (7) + venda de imobilizado com utilização superior a um ano (4) + recebimento de terceiros (8))

Observando:

- (1) Receitas tributáveis por substituição na espécie “diferimento”, conforme art. 343 do RICMS-BA;
- (2) Referentes autos pagos;
- (3) Por não serem tributáveis pelo ICMS, desde que legalmente documentados;
- (4) Receitas que não se encontrem no espectro de alcance do ICMS;
- (5) Desde que não tributáveis pelo ICMS;
- (6) Cuja receita, comprovadamente, já tenha sido tributada pelo ICMS, ou seja, considerada em duplicidade;
- (7) Saídas que não se encontram no espectro de alcance do ICMS;
- (8) Receitas de origem e repassadas a terceiros.

Ratificando as informações anteriores, dizem ser necessário que a 4ª JJF determine quais itens deverão ser incluídos ou excluídos do numerador ou denominador para cada infração, anuindo ou sugerindo novas fórmulas para cálculos dos valores relativos às infrações.

Ponderando as razões da acusação e defesa acima, em pauta suplementar essa 4ª JJF decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de origem para as seguintes providências:

Autuantes (preferencialmente) ou auditor estranho ao feito:

a) *Intimar a autuada a apresentar os documentos necessários à realização da diligência com concessão de prazo improrrogável de 30 (trinta) dias, dado à grandeza documental;*

b) *Considerando que a legislação tributária da espécie não permite uso de crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte 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, ajustar os valores exigidos na autuação aplicando:*

Para a infração 01

Obtendo-se da relação Saídas Isentas ou Não Tributáveis sobre as Saídas Totais o COEFICIENTE DE ESTORNO de crédito CIAP apropriado a maior.

O ajuste deve ter o seguinte parâmetro:

1. *Tendo em vista que o contribuinte registrou:*

2.a) *como “operações sem débito do imposto – Isentas/Não Tributadas e Outras”: (i) Valores tributáveis pelo ICMS (ex: EILD, “Aluguel de Porta”); (ii) Valores de operações fora do âmbito do ICMS (ex: “comodato”, “juros”, “encargos”, “multa”, “parcelamento” e “refaturamento”, “Simples faturamento cartão indutivo”, “recebimento de terceiros”, “material aplicado em obra”); (iii) Operações sujeitas à suspensão de ICMS (ex: “remessa para conserto ou reparo”);*

2.b) *no “total das saídas”: (i) Valores de operações fora do âmbito do ICMS (ex: “comodato”, “juros”, “encargos”, “multa”, “parcelamento e refaturamento”, “simples faturamento cartão indutivo”, “recebimento de terceiros”, “material aplicado em obra”); (ii) Operações sujeitas à suspensão de ICMS (ex: “remessa para conserto ou reparo”);*

Dos valores escriturados como relativos a “operações sem débito do imposto – Isentas/Não Tributadas e Outras” (NUMERADOR da fórmula do coeficiente de estorno), exceto os relativos a EILD + “Aluguel de Porta” por serem relativos a operações tributáveis, para qualquer valor cuja solicitação de exclusão seja feita pela autuada, por ser questão, além de “direito”, também “matéria de fato”, este deve ser legalmente comprovada. Exemplo:

a) *“Simples faturamento de cartão indutivo”: prova que tal operação representa a duplicidade de uma de venda de cartão já tributada pelo ICMS;*

b) *“Comodato”: apresentação da pertinente documentação das operações;*

c) *“Remessa para conserto ou reparo”: prova que o retorno ocorreu dentro do prazo regulamentar;*

d) *“Material aplicado em obra”: que a operação não se sujeita à tributação pelo ICMS.*

Por se tratar de expressão matemática para apuração do COEFICIENTE DE ESTORNO a ser aplicado sobre o crédito já apropriado, obviamente, eventuais valores estranhos ao ICMS excluídos do “numerador”, também devem ser excluídos do total das saídas (DENOMINADOR da fórmula), pois, do contrário, o coeficiente de estorno se torna falsamente menor que o devido.

Portanto, vejo que a fórmula expressada pelos autuantes à fl. 1.127 contém o correto entendimento para cálculo do coeficiente, de modo a contemplar as inclusões e exclusões de valores vistos até aqui, bem como outras eventualmente pertinentes que vierem a ser aventadas.

Para a infração 02

Obtendo-se da relação Receitas de Saídas Tributadas pelo ICMS sobre o total das Receitas de operações próprias que estejam no âmbito do ICMS, o COEFICIENTE DE APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE DIREITO, o ajuste deve ter o seguinte parâmetro:

1. *A fórmula deve contemplar somente operações que estejam no âmbito do ICMS, sejam elas tributadas ou não;*

2. *Às receitas de saídas tributáveis (NUMERADOR da fórmula) devem ser acrescidas de receitas tributáveis registradas como decorrentes de operações sem incidência de ICMS (ex: receitas de EILD + “Aluguel de Porta”, por serem decorrentes de operações tributáveis pelo ICMS);*

3. *No Total das Saídas (DENOMINADOR da fórmula) deve constar somente valores decorrentes de operações que estejam no âmbito do ICMS, nestas incluindo-se operações relativas a venda de ativo imobilizado, independentemente do período de uso, por ser operação sujeita ao ICMS, ainda que objeto de “benefício fiscal” por redução da base de cálculo tributável;*

4. *Entretanto, a exemplo do já visto para a infração 01, as exclusões do Total das Saídas (DENOMINADOR da fórmula), de valores alegados como de operações fora do âmbito do ICMS (ex: “comodato”, “juros”, “encargos”, “multa”, “parcelamento e refaturamento”, “simples faturamento cartão*

indutivo”, “material aplicado a obra, devolução” e “recebimento de terceiros”), bem como relativos a operações com suspensão do ICMS (ex: “remessa para conserto”), por ser questão, além de “direito”, também “matéria de fato”, devem ser legalmente comprovadas, como retro indicado.

Finalizada a diligência, produzir Informação Fiscal dela resultante.

O autuado deve ser cientificado do resultado da diligência com entrega de cópia dos eventuais novos papéis de trabalho elaborados, assim como os autuantes (se realizada por estranho ao feito), concedendo prazo de dez dias para, querendo, o autuado se manifestar.

Caso o autuado se manifeste, o processo deve ser remetido aquele que realizar a diligência, para produzir nova informação fiscal”.

Das fls. 1.153/1.154 constam Termo de Confissão de Dívida (parcial) e Demonstrativo de Débito.

Fiscal estranho ao feito colacionou a décima informação fiscal às fls. 1.168 a 1.171, através da qual efetuou revisão nos dois itens do lançamento de ofício, com fulcro na solicitação de diligência acima transcrita, com a alteração do valor da infração 01 de R\$ 1.806.173,16 para R\$ 118.064,98 (fl. 1.172), e o da infração 02 de R\$ 3.656.974,03 para R\$ 422.845,13 (fl. 1.182).

Nas manifestações de fls. 1.193 a 1.198 e 1.524 a 1.527, o contribuinte concorda com as razões de mérito das modificações resultantes da diligência, mas reitera a prejudicial de decadência, atinente aos fatos ocorridos antes de 23/12/2003.

Às fls. 1.514 a 1.516, na décima primeira informação, em face dos pagamentos efetuados, o referido fiscal discriminou as quantias que ainda restam a pagar, e, por fim, à fl. 1.533, toma ciência da manifestação de fls. 1.524 a 1.527 (décima segunda informação).

VOTO

Quanto à prejudicial de decadência, relativa às quantias advindas dos fatos geradores ocorridos antes de 23/12/2003 (a ciência da autuação ocorreu no dia 23/12/2008), não se vislumbra o fenômeno suscitado, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo “*a quo*”, determinação esta refletida no art. 107-B do Código Tributário da Bahia (COTEB; Lei nº 3.956/1981), abaixo transcrito, *in verbis*, dispositivo cuja eficácia não pode ser negada por este órgão (art. 167, III, RPAF/1999).

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Por conseguinte, como o lançamento foi efetuado em 22/12/2008 e se reporta a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro de 2003 e dezembro de 2004, fica rejeitada a prejudicial de decadência.

Os elementos aptos a formar a convicção dos membros desta Junta estão presentes no processo. Assim, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/1999, decido ser desnecessária nova revisão ou diligência.

Quanto às intimações e notificações, devem ser observados os arts. 108 a 110 do precitado Regulamento processual.

Com respeito ao mérito, a matéria já foi apreciada em diversos julgamentos deste Conselho de Fazenda, a exemplo daquele constante do Acórdão CJF 0099-11/10. Peço vênica para referenciar os seus fundamentos.

Primeiramente, reitera-se que a infração 01 é referente ao período de 2003/2004, cujo ICMS foi apurado com base na redação anterior do art. 20, § 5º, I, LC 87/1996, e a nº 02 diz respeito apenas a 2004, quando da vigência da alteração dada pela LC 102/2000 ao referido preceptivo legal, a qual

introduziu o fator de 1/48 (em lugar de 1/60) e modificou o numerador da fração (antes da alteração, para efeito de cálculo do estorno, o numerador era composto de operações isentas ou não tributáveis, com remissão ao art. 21, § 5º da LC 87/1996, ora revogado).

Assiste razão ao defendente ao pugnar pela inserção das prestações sujeitas ao diferimento do imposto - operações de cessão dos meios de rede, no âmbito das prestações de serviços de comunicação entre empresas de telecomunicações, nos termos da cláusula décima do Convênio ICMS 126/1998 e do art. 569-A do RICMS/1997/BA – como prestações tributáveis, devendo, assim, figurar no numerador da fórmula que determina a forma de apuração mensal do crédito fiscal vinculado ao bem do ativo da infração 02 e não figurar no numerador do cálculo da infração 01, vez que referente a operações isentas e não tributáveis.

O instituto do diferimento implica na mera postergação do pagamento, deslocado por força de dispositivo legal para um instante posterior à ocorrência do fato gerador, com a imputação de responsabilidade a terceiros.

Assim, resta configurada a obrigação tributária principal do ICMS em todos os seus termos, decorrente do fato gerador, estando presentes os elementos que a constituem.

Relativamente às operações sem débito do gravame (encargos financeiros, simples remessas de cartões TUP, juros, multas, doações / receitas de terceiros, outros serviços (manutenção, gerenciamento de rede, montagem, refaturamento, conserto etc.), não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento tanto na primeira quanto na segunda infração, em virtude do fato de não serem potencialmente tributáveis pelo imposto estadual em enfoque.

Ressalte-se, ainda, que os bens retirados do estabelecimento a título de comodato ou remessa para conserto, por exemplo, retornarão ou terão saídas definitivas em momento subsequente, instante em que, aí sim, serão tais operações computadas no total de saídas.

Encerro sublinhando que, após as diligências acima especificadas, a fiscalização deduziu os valores impugnados pelo sujeito passivo, que concordou expressamente com o teor da informação / revisão de fls. 1.168 a 1.171 (com exceção das cifras relativas à prejudicial de decadência).

Acolho a revisão elaborada pelo fisco, com a alteração do valor da infração 01 (fl. 1.172), e o da infração 02 (fl. 1.182), observando, todavia, que o resultado global na cifra de R\$ 118.064,98 à qual chegou o auditor (estranho ao feito) em relação à infração 01 (fl. 1.172), engloba créditos estornados a mais nos meses de janeiro a julho/2003, setembro e outubro/2003, os quais, por se tratar de apuração mensal, não repercutem nos meses onde se apurou estorno de crédito a menor. Em consequência, remanesce o valor devido para a infração 01 na quantia de R\$ 199.105,06, referente aos meses de agosto/03 e novembro/2003 a dezembro/2004, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO 01

Mês Ano	de Crédito	Estorno por	do Estorno
	Efetuated pelo	Saídas Isentas	de Crédito Efetuated
	Contribuinte	ou não Tributadas	a Menor e a (Maior)
1	2	3	4 = 3 - 2
ago-03	36.046,19	37.810,70	1.764,51
nov-03	31.692,55	51.185,30	19.492,75
dez-03	31.363,36	44.154,95	12.791,59
jan-04	31.363,38	43.655,55	12.292,17
fev-04	30.589,67	47.237,03	16.647,36
mar-04	30.335,76	45.708,79	15.373,03
abr-04	29.995,07	52.628,61	22.633,54
mai-04	29.708,04	48.628,68	18.920,64
jun-04	29.043,96	41.423,79	12.379,83

jul-04	29.523,11	43.438,50	13.915,39
ago-04	27.760,73	41.418,31	13.657,58
set-04	27.129,23	9.101,66	11.972,43
out-04	26.612,33	36.288,19	9.675,86
nov-04	26.095,22	35.436,29	9.341,07
dez-04	26.143,70	34.391,01	8.247,31
			199.105,06

Constato a mesma situação relativamente à infração 02, na qual se apurou estorno de crédito a mais no mês de fevereiro/2003 no montante de R\$65.412,84. Em consequência, a quantia que remanesce como devida na infração 02 é de R\$ 488.257,96, referente aos meses de janeiro/2003 e março a dezembro de 2003.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$ 687.363,02, sendo R\$199.105,06 na infração 01 e R\$488.257,96 na infração 02, devendo ser homologados 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 **300199.0005/08-3**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 687.363,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “b” da Lei 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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, 10 de novembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE / RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR