

**PROCESSO** - A. I. N° 300201.0010/13-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELEFÔNICA INTERNATIONAL WHOLESALE SERVICES BRASIL LTDA. (EMERGIA)  
**RECORRIDOS** - TELEFÔNICA INTERNATIONAL WHOLESALE SERVICES BRASIL LTDA. (EMERGIA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0141-05/14  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 31/07/2015

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0159-11/15**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É nula a Decisão que não tiver se manifestado sobre argumento apresentado na defesa e vinculado diretamente ao objeto material do lançamento. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento Fiscal para proferir nova Decisão. Recursos **PREJUDICADOS** a análise. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão 0141-05/14, por ter desonerado o imposto exigido, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo à mesma infração julgada Procedente em Parte convertendo o imposto exigido em multa, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 20/11/13, para exigir ICMS no valor de R\$3.095.766,34, acrescido de multa de 60%, em decorrência de ter utilizado indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Em janeiro de 2009, quando da emissão da NFST 00026, de 15/01/09, a empresa utilizou o crédito acumulado registrado no livro Registro de Apuração, proveniente da aquisição de bens para o ativo permanente (CIAP) da empresa no exercício de 2000, acrescido da multa de 60%.

Consta na descrição dos fatos, que a autuação está embasada no entendimento exarado no Parecer da DITRI (fls. 32 a 37), de que o crédito relativo às aquisições de ativos permanentes, levadas a registro no CIAP, ao longo do exercício de 2000, só poderiam ser utilizados (compensados) nos 5 (cinco) anos seguintes, isto é, até dezembro de 2005.

Na Decisão proferida (fls. 150 a 161) a 5ª JJF inicialmente afastou a nulidade suscitada sob o argumento de que foi indicado no enquadramento o art. 97 do RICMS/97 (Decreto n° 6.284/97) expressamente revogado pelos artigos 494 a 495 do RICMS/12 (Decreto n° 13.780/12), implicando em cerceamento do direito de defesa e vício de motivação, por inexistir a infração imputada.

Fundamentou que o art. 144 do CTN expressa que o lançamento é regido pela lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, no caso o da vigência do RICMS/97 e que o conteúdo do “caput” do art. 97 do RICMS/97, apesar de não corresponder exatamente à descrição do fato, mais adequado aos artigos: 93, V, “a” (créditos vinculados à aquisição de bens para o ativo permanente); art. 97, XII, “a” (apropriação dos créditos proporcionais do ativo permanente); art. 100; §§ 7º e 9º (créditos fiscais à razão de 1/60 avos e da obrigaçāo de estorno em proporção às saídas isentas e não tributadas); art. 339 (procedimentos de lançamento dos créditos fiscais/ativo).

Concluiu que a omissão ou falha procedural não é capaz de ensejar a decretação de nulidade do Auto de Infração, visto que o art. 19, do RPAF/BA estabelece primazia da “descrição do fato” sobre o enquadramento formal e que não implica em nulidade o erro de indicação de dispositivo de lei, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Concluiu que

não incorreu em nenhuma das hipóteses de invalidade previstas no art. 18, do RPAF/99.

No mérito apreciou que:

*O contribuinte sustenta a improcedência da cobrança, por inexistir na lei de regência do ICMS prazo para a utilização de créditos do imposto. Argumentou que ICMS, desde que devidamente lançado na escrita fiscal, não se submete mais à extinção pela decadência. Argumentou ainda que o Auto de Infração ofende ou viola o princípio da não cumulatividade do imposto, previsto na Carta Magna de 88 (art. 155, § 2º, inc. I).*

*O lançamento fundamentou-se, conforme já ressaltado linhas acima, no "Parecer" ou opinativo da Gerência de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI), estampado às fls. 32 a 37 do presente PAF. O entendimento ali firmado foi no sentido de que os créditos oriundos de bens registrados no ativo permanente eram passíveis de utilização na escrita no decorrer dos 5 (cinco) anos subsequentes à data entrada das mercadorias no estabelecimento ou da emissão do documento fiscal.*

*Observo que a questão reveste-se de certa complexidade, visto que o instituto da decadência alcança tanto o direito do fisco de constituir ou declarar a existência do crédito tributário, através do ato administrativo de lançamento, mas também pode fulminar o direito subjetivo do contribuinte de lançar créditos fiscais de ICMS na conta corrente fiscal do imposto.*

*Os dispositivos normativos relacionados com as questões em exame nestes autos são os seguintes:*

*LC nº 87/96 – Art. 23, parágrafo único:*

*"Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento".*

*Lei Estadual nº 7.014/97 – Art. 31, parágrafo único:*

*"Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal".*

*RICMS/97 – Art. 91:*

*Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*É oportuno observar que o "crédito fiscal" a que se referiu o legislador da LC, da Lei Estadual do ICMS e do Regulamento, nos dispositivos acima mencionados, não é aquele previsto nos arts. 147 e 150 do CTN, mas sim "crédito escritural", ou seja, é a parcela do ICMS compensável pelo contribuinte, na conta corrente do imposto, com débitos decorrentes de operações tributadas.*

*Por sua vez a natureza escritural do crédito fiscal de ICMS, foi objeto de Decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme fundamentação construída no Agravo Regimental em Agravo, nº 230478-0/SP, conforme transcrição abaixo:*

*"Agravo regimental. Como salientado no despacho agravado, o denominado crédito no ICMS é crédito puramente escritural, e guarda essa característica tanto para a apuração do saldo mensal quanto no caso de haver saldo a seu favor, passando este, ainda com crédito escritural, para o mês seguinte. Daí, acentuar o despacho agravado que esse crédito não é, ao contrário do que ocorre com o crédito tributário cujo pagamento pode o Estado exigir, um crédito na expressão total do termo jurídico, mas existe apenas para fazer valer o princípio da não-cumulatividade, em operações puramente matemáticas, não tem o direito [o contribuinte] de cobrar da Fazenda seus créditos que não puderam ser utilizados para compensar seus débitos na conta mensal de chegada. Precedente do STF:RE 195643. Agravo a que se nega provimento. (AgRg em Ag 230.478-0/SP, 1ª Turma do Eg. Supremo Tribunal Federal, Relator Moreira Alves, DJU de 13 de agosto de 1999, p. 10).*

*O mesmo entendimento da Corte Maior, quanto à natureza escritural do crédito fiscal é reforçada nas decisões administrativas do CONSEF. A título de exemplo cito o Acórdão nº 551-12/2006, originário da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, com destaque para o seguinte trecho da Ementa:*

*(...) “... em relação ao montante dos créditos não compensados não se pode impor exigência de imposto. Nessa situação os créditos só se tornam indevidos na medida em que sejam efetivamente apropriados, ou seja, quando utilizados para amortizar ou compensar valores lançados na escrita a débito de ICMS. Verificou-se tão somente descumprimento de obrigação acessória (...).*

*No mesmo sentido e, em Decisão mais recente, o Acórdão nº 0202-12/13, também proferido pela 2ª CJF, do qual faço transcrição de parte da Ementa, conforme abaixo:*

*(...) A legislação prevê que em cada período de apuração do imposto, será admitido crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, em relação à proporção das operações de saídas isentas e não tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações efetuadas no mesmo período. Restou comprovado que o recorrente se creditou indevidamente do imposto, porém sem repercussão no recolhimento do tributo mensal. Aplicação da multa prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Merece destaque ainda, em relação ao Acórdão nº 0202-12/13, o seguinte trecho: “... a infração tipificada no presente lançamento de ofício foi ‘Utilização indevida de crédito’ e não o ‘Registro Indevido’, na escrita fiscal, daquele crédito, esta sim passível de acusação fiscal diante dos fatos vividos nos autos, uma vez que, não houve abatimento dos débitos com os créditos indevidamente escriturados, seja ele compensado ou fosse ele transferido, para amortizar valores lançados a débito do mesmo ou de outro contribuinte do ICMS, eis que, somente assim há real prejuízo ao Erário público”.*

*Ora, considerando a natureza escritural do crédito fiscal não se pode falar mais em decadência após o contribuinte lançar - no sentido de escriturar -, os valores de ICMS nos livros obrigatórios destinados ao controle e apuração do imposto, visto que o instituto da decadência tem por premissa a inércia do titular de um direito potestativo, ou seja, de um direito em que o titular ao não exercê-lo em determinado período de tempo perde a possibilidade de frui-lo.*

*Nos termos da legislação de regência do ICMS, contidas na Lei Complementar, na Lei Estadual e no RICMS, os pressupostos para a legitimação ou validação dos valores lançados a crédito estão relacionados tão somente à idoneidade da documentação fiscal e à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação. Por sua vez o direito subjetivo à utilização dos créditos de ICMS se extingue depois de transcorridos 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento fiscal.*

*Portanto, razão assiste ao contribuinte, quando afirmou que tinha prazo de 5 (cinco) anos para exercer o seu direito, por meio da escrituração fiscal, que foi realizada à época dos ingressos dos bens no estabelecimento da empresa. Estou convencido que a expressão “utilizar crédito fiscal”, contida no parágrafo único do art. 23, da LC nº 87/96, diz respeito, ao lançamento escritural dos valores nos livros de controle e apuração do ICMS.*

*Já a compensação, ou seja, o aproveitamento econômico ou financeiro dos créditos fiscais, é fato distinto, que pode ocorrer ou não, por ser dependente da realização futura, pelo sujeito passivo, de operações ou prestações tributáveis. Essa circunstância futura é algo que independente da vontade do sujeito passivo, nada tendo haver com a sua conduta, mas com a natureza do negócio desenvolvido pela empresa. Logo, não se pode, neste caso, se atribuir a impugnante qualquer inércia, pressuposto básico e inafastável para a aplicação do instituto da decadência.*

*É de se concluir, portanto, que frente ao que dispõe as normas reguladoras do regime jurídico do ICMS, incidentes no âmbito nacional ou estadual, estão ausentes, neste caso, os pressupostos de fato e de direito que serviram de lastro à cobrança do imposto lançado no Auto de Infração.*

*Em primeiro lugar: os créditos fiscais lançados na escrita, não foram compensados com débitos de ICMS, havendo tão somente manutenção de valores nos livros e posterior transferência, sem prova de repercussão financeira em desfavor do Erário.*

*Em segundo lugar: os créditos mantidos na escrita não eram mais passíveis de serem atingidos pela decadência. No tocante à questão específica da decadência, inexistiu na situação relatada nos autos, a premissa fundamental para a extinção do direito: a inércia do titular do direito em proceder à escrituração (lançamento), nos livros próprios, dos valores destacados nas notas fiscais de aquisição.*

*Todavia, uma coisa é o crédito escritural como conceito e direito subjetivo, sujeito à decadência, caso não lançado (ou escriturado) nos livros fiscais obrigatórios (Entradas de Mercadorias, CIAP e Apuração do ICMS). Outra coisa é a avaliação da legitimidade dos créditos escriturados, ou seja, a sua conformidade com as prescrições da legislação de regência do imposto.*

*No caso em lide o próprio contribuinte, nas razões articuladas na peça defensiva, com destaque para o trecho*

contido à fl. 61 deste PAF, circunstanciou que os créditos de ICMS permaneceram na escrita fiscal, sem qualquer compensação no prazo quinquenal, por não ter havido saídas (prestações de serviços de comunicação) tributáveis no período.

Observo que o direito ao crédito dos ativos fixos passou a se assegurado a partir de 01/11/96, por disposição da LC 87/96.

A utilização desses créditos veio a ser controlada posteriormente através de registros no livro CIAP (Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente), isso a partir de 10/03/98, permanecendo o direito à manutenção por 5 (cinco) anos ou 60 (sessenta) meses, até a edição da Lei Complementar nº 102/00, que restringiu a utilização para o período de 4 (quatro) anos ou 48 (quarenta e oito), com efeitos a partir 01/01/2001, por conta da expressa disposição da lei estadual nº 7.710, de 30/10/2000, alteradora da Lei nº 7.014/96.

Frente ao que prescreve a legislação de regência do imposto parece claro que as premissas da defesa estão corretas no que se refere a não extinção do direito ao crédito pela decadência, porém, os argumentos defensivos não se sustentam quando a questão passa a ser abordada sob a ótica da manutenção dos créditos originários de operações verificadas no decorrer do exercício de 2000.

Isto porque a Lei instituidora do imposto e o RICMS, aprovado pelo Dec. 6.284/97, na redação contida no art. 100, § 9º, prescreviam a obrigatoriedade de estorno de crédito relativo aos bens do ativo imobilizado, cujas entradas tivessem ocorrido até 31/12/00, quando utilizados na atividade operacional da empresa, vinculadas à comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações subsequentes fossem isentas ou não tributadas. Em outras palavras: os referidos créditos deveriam ter sido apropriados à razão de 1/60 avos, porém, obedecida a relação proporcional entre o total das saídas tributadas e a soma das operações ou prestações isentas ou não tributadas, conforme disposição do § 1º, do art. 100, do RICMS/97, “in verbis”:

**Art. 100, § 9º - Em qualquer período de apuração do imposto, se bens do ativo imobilizado, cujas entradas no estabelecimento tenham ocorrido até 31/12/00, forem utilizados na prestação de serviço ou na comercialização produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas, deverá ser feito o estorno dos créditos anteriormente escriturados na forma do § 1º do art. 339 (Lei nº 7710/00).**

No caso em lide o contribuinte declarou expressamente que no período entre dezembro de 2000 a janeiro de 2009 não realizou prestações de serviços de comunicação tributadas. Frente a essa circunstância, deveria, nos termos da legislação, ter efetuado os estornos dos créditos apropriados à razão de 1/60 avos por mês, ao longo dos cinco (5) anos seguintes, até exaurir todos os seus créditos. Todavia, assim não procedeu, mantendo de forma incorreta, na escrita fiscal, valores que, apesar de não terem sido compensados com débitos próprios de ICMS, foram indevidamente transferidos a outro estabelecimento do mesmo grupo empresarial, quando da emissão da NFSC nº 00026, em 15/01/2009. Incorreu, o sujeito passivo, em prática de outra infração, distinta da que lhe foi originalmente imputada.

Nesta específica situação, incidiu tão somente na multa por descumprimento de obrigação acessória, tipificada no art. 42, VII, letras “a” e “c”, da Lei nº 7.014/96, que prescreve a penalidade 60% do valor do crédito fiscal indevidamente lançado, que não importe em descumprimento de obrigação principal, visto que, sucessivamente, manteve na escrita créditos que deveriam ter sido estornados ao longo de 5 anos, entre janeiro de 2001 e dezembro de 2005, e, em janeiro de 2009, emitiu nota fiscal que acobertou transferência irregular desses mesmos créditos a outro estabelecimento.

Invoco aqui a incidência do art. 157 do RPAF/99, que prescreve a seguinte regra: “verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém, ficando comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à obrigação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente”.

Aplico, portanto, de ofício, as disposições legais e regulamentares acima citadas, posto que o percentual de 60% de multa incidente sobre os valores dos créditos indevidamente mantidos na escrita fiscal já se encontravam lançados no Auto de Infração, com o mesmo enquadramento normativo (art. 42, inc. VII, da Lei nº 7.014/96), não importando em alteração de ordem substancial do lançamento a manutenção da penalidade com fundamento, agora, no descumprimento de obrigação meramente instrumental ou acessória.

Ademais o fato gerador da obrigação tributária acessória ocorreu em janeiro de 2009 quando da emissão da NF de transferência dos créditos fiscais, ocasião em que já se encontrava vigente a norma tributária-penal, introduzida na Lei 7.014 pela Lei alteradora nº 10.847/07.

Pelas razões acima expostas não acolho a tese defensiva de improcedência do lançamento em sua totalidade. Remanesce, exigível, a penalidade formal, considerando que esta parcela do crédito tributário reclamado está em conformidade com as prescrições da Lei nº 7.014/96, não sendo conferida competência aos órgãos julgadores administrativos decretar a constitucionalidade ou inaplicabilidade de normas integrante do

ordenamento. Assim prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF/99.

Ficam também afastados os argumentos defensivos relacionados com o cancelamento da penalidade aplicada, com espeque nos princípio do não confisco, positivado no art. 150, IV, da CF/88. Da mesma forma não acato o pedido subsidiário de redução da penalidade fiscal, ao apelo dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e com base nos precedentes mais recentes do STF, que delinea o limite máximo entre 20% e 30% sobre o valor do tributo.

Represento, todavia, à autoridade fiscal competente para que determine a abertura de procedimento fiscal junto ao estabelecimento destinatário da nota fiscal nº 00026/2008 (doc. fl. 30), inscrito no Cadastro do ICMS sob o nº 48.0002.420. Deverá ser verificada, em auditoria fiscal específica, se houve o lançamento escritural e também a subsequente compensação dos créditos fiscais recebidos em transferência na conta corrente do ICMS.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. Remanesce no lançamento tão somente a parcela da multa, por descumprimento de obrigação acessória, no valor de 60% dos créditos fiscais indevidamente mantidos e transferidos, totalizando o montante de R\$1.857.459,80.

A 5ª JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

No Recurso Voluntário (fls. 177 a 195), inicialmente foi ressaltada a sua tempestividade, discorreu sobre a infração e Decisão proferida pela 5ª JJF, na qual foi afastada a preliminar de mérito de Decadência, do ICMS exigido que foi convertido em multa por descumprimento de obrigação acessória. Preliminarmente diz que a autuação é nula e a exigência da penalidade irrazoável.

Suscita a nulidade do Auto de Infração alegando que a infração original tipificava a multa prevista no art. 42, VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e na Decisão foi aplicado de ofício a alínea “c”, alterando os critérios jurídicos legais embasadores da autuação.

Afirma que apesar de a multa ser a mesma, os critérios jurídicos são diferentes, visto que a originária se reporta a utilização indevida de crédito *“em decorrência da suposta decadência do direito do creditamento”*, enquanto a aplicada de ofício refere a *“ausência de estorno de créditos á razão de 1/60”* após cinco anos posteriores à entrada das mercadorias (art. 100, §§9º e 10º do RICMS/97).

Argumenta que a Decisão recorrida alterou o fundamento legal para aplicação da multa, atribuindo nova qualificação jurídica, o que não é admitido ao teor do art. 146 do CTN.

Entende que tendo ocorrido erro de direito, “por conta da alteração dos critérios jurídicos”, deve acarretar a nulidade do Auto de Infração e não a sua mera retificação, a exemplo da Decisão proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF – 19515.002928/2006-51, Acórdão 1402-001.572 da 4ª Câmara, 2ª Turma de 12/02/14).

Diz que diante da alteração de critério jurídico, foi criado uma infração diversa da que foi imputada, culminando em nulidade da Decisão e impõe-se a lavratura de novo Auto de Infração.

Cita decisões proferidas pelo STF (REsp 1130545/RJ) e do Conselho de Contribuintes do Tocantins (Acórdão 104/2013) para reforçar o seu posicionamento de que nos termos do art. 146 do CTN e da jurisprudência pátria, a Decisão recorrida incorreu em verdadeiro erro de direito e não pode ser corrigido por meio de simples Decisão, impondo-se a anulação da autuação.

No mérito, caso superada a nulidade suscitada, como argumentação suplementar é patente à ocorrência da decadência do direito de lançar a multa exigida.

Discorre sobre o instituto da decadência, sob o aspecto temporal como princípio de segurança jurídica que é essencial para o ser humano, proporcionando o sentimento de previsibilidade em relação aos efeitos jurídicos advindos de todo e qualquer fato jurídico, cujo ordenamento jurídico prestigiou o prazo de cinco anos para que o Fisco inicie os atos de cobrança de créditos tributários que entende devido, nos termos do art. 142 do CTN.

Na situação em questão, ressalta que a prolação da Decisão recorrida, exige multa pela utilização indevida de créditos fiscais não estornados a proporção de 1/60 nos cinco anos posteriores a entrada das mercadorias (art. 100, §§9º e 10º do RICMS/97), tendo como base que no período de

janeiro/00 a dezembro/09, não realizou serviços de comunicações tributados, manteve de forma incorreta e efetuou a transferência para outro estabelecimento do mesmo grupo, quando da emissão da NFSC 026 em 15/01/09. E ainda, que os créditos fiscais deveriam ter sido estornados em dezembro/05 e considerando o prazo decadencial de cinco anos, o Fisco tinha até 2010 para lançar a multa decorrente da não efetivação do estorno de crédito.

Salienta que não se sustenta a fundamentação do julgador no sentido de que o fato gerador da obrigação acessória ocorreu em janeiro/09, quando da emissão da nota fiscal de “*transferência dos créditos fiscais*”. Argumenta que o lançamento decaiu integralmente por entender que “*o lançamento da multa ora cobrada se deu apenas com a notificação do recorrente acerca da Decisão proferida*” que ocorreu em 25/08/14. E que “*considerando que a emissão da NFSC 026 se deu apenas em 15 de janeiro de 2009, resta decaído o direito de cobrar a multa*”. Invoca a aplicação do disposto no art. 156, V do CTN que prevê expressamente que a decadência constitui causa de extinção do crédito tributário.

Como argumento suplementar, afirma que a penalidade de 60% do valor do crédito fiscal se revela desarrozoada e desproporcional, configurando ato punitivo que transmuda-se em ferramenta de arrecadação tributária, implicando em dupla incidência do tributo, prática que é vedada pelo art. 150, IV da CF 88 que veda utilizar tributos com efeito de confisco.

Cita posicionamento de doutrinadores e decisões proferidas por Tribunais Superiores (AgR 482281/09 do STF; ADIN 1.075/98-DF, concluindo que a infração tributária não pode gerar o confisco de bens e que a multa excessivamente punitiva equipara-se a um confisco, pondo em risco o patrimônio do cidadão contribuinte. Requer o afastamento da multa aplicada, sob pena de violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Por fim, requer acolhimento do Recurso Voluntário para reformar a Decisão conforme razões expostas, e subsidiariamente que a multa seja reduzida a um patamar condizente com os princípios invocados e jurisprudência do STF.

Indica à fl. 195 o endereço para onde deve ser encaminhado intimações, sob pena de nulidade.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 206/208, inicialmente comenta a infração, Decisão e argumentos apresentados no Recurso Voluntário.

Com relação ao argumento de que houve mudança de critério jurídico, entende que o que houve de fato foi um “*enquadramento dos fatos descritos e devidamente colacionados aos autos à norma aplicável*”, autentica subsunção do fato a norma que é tarefa basilar do julgador.

Também, que a capitulação equivocada não causou impedimento do exercício do contraditório.

Expõe que diferente do entendimento manifestado pela 5ª JJF, existiu uma espécie de utilização indevida de crédito, visto que mesmo que não compensado e repercutido economicamente, os mesmos foram transferidos, enquadrando-se na capitulação legal (art. 42, VII, “c” da Lei nº 7.014/96).

Quanto à tese de decadência, ressalta que a transferência do crédito operou-se em janeiro/09, que é o marco temporal de início de contagem do prazo decadencial (COTEB vigente), e ademais, não se trata de pagamento a menor do imposto, mas sim de transferência irregular de crédito, sendo impossível mensurar a existência de imposto a pagar de outro estabelecimento.

Acerca do caráter confiscatório da multa, frisa que a mesma é prevista na Lei nº 7.014/96 e não cabe na seara administrativa discutir o caráter exacerbado da mesma. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, passo a apreciar as alegações de nulidade da Decisão recorrida de que a infração original tipificava a multa prevista no art. 42, VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e na Decisão foi

aplicada de ofício a alínea “c”, ocorrendo erro de direito, “*por conta da alteração dos critérios jurídicos*” e não a sua mera retificação.

Observo que na defesa inicial o contribuinte sustentou que os créditos fiscais de ICMS, foram lançados na escrita fiscal em consonância com o princípio da não cumulatividade do imposto e que são inconstitucionais as leis ou os atos administrativos que dispuserem em sentido diverso.

E que o art. 155, § 2º, II, “a” e “b”, da CF, afasta o direito à apropriação do crédito apenas nas hipóteses de isenção ou não-incidência, não havendo limitação temporal, para utilização dos créditos, como tem decidido o Poder Judiciário.

Argumentou que a multa cobrada no Auto de Infração é indevida em face da inexistência de obrigação tributária PRINCIPAL e por ofender ao princípio constitucional do não confisco, como tem decidido os Tribunais Superiores.

Requeru que fosse decretada à nulidade do Auto de Infração, dada à precariedade da fundamentação e da tipificação adotadas, utilizando legislação já revogada e de natureza genérica, o que impediu o exercício do direito de defesa. Ou que fosse julgado integralmente improcedente, pela ausência de prazo fixado para o escoamento dos créditos de ICMS temporaneamente e na eventualidade de não serem acolhidos, que a multa aplicada, fosse reduzida a patamares condizentes com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Na Decisão prolatada pela 5ª JJF foi fundamentado que o contribuinte autuado escriturou os créditos fiscais nos livros próprios e decorrido cinco anos, não promoveu os estornos de créditos apropriados à razão de 1/60 avos por mês e que “*apesar de não terem sido compensados com débitos próprios de ICMS, foram transferidos a outro estabelecimento do mesmo grupo empresarial, quando da emissão da NFSC nº 00026, em 15/01/2009*” (fl. 160).

Apreciou ainda que tendo efetuado a “*transferência*” de crédito fiscal de forma indevida, não houve repercussão econômica, ou seja, descumprimento de obrigação principal, ocorrendo descumprimento da obrigação acessória. Afastou a exigência do imposto e converteu em multa prevista no art. 42, VII, “a” e “c” da Lei 7.014/96.

Após examinar a Decisão recorrida, faço as seguintes constatações:

- a) O Demonstrativo à fl. 05, foi elaborado com base nas DMAs de fls. 7 a 29, discriminando a origem dos créditos fiscais (ativo-CIAP) no período de agosto/00 a dezembro/00, que foram transportados para a coluna de CRÉDITO MENSAL do demonstrativo à fl. 4;
- b) O Demonstrativo à fl. 04, elaborado com base nas DMAs de fls. 7 a 29, o estabelecimento autuado escriturou créditos fiscais (ativo-CIAP) no período de junho/00 a dezembro/00, totalizando R\$3.150.777,93. Compensou valores totalizando R\$55.011,59 no período de março/02 a setembro/02, remanescendo saldo credor de R\$3.095.766,34;

Em 15/01/09 foi emitida a NFSC nº 0026 (fl. 30) relativa à *prestação de serviços de comunicações* a empresa Telecomunicações São Paulo S.A. (TELESPI), CNPJ 02.558.157/0024-59, com indicação do CFOP 5301 (*Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza*), com base de cálculo de R\$21.771.751,08 e débito de R\$5.878.372,79.

Logo, o débito relativo à prestação de serviço consignado na referida nota fiscal, o qual foi escriturado como “*saídas tributadas*”, compensou o saldo remanescente do crédito fiscal de R\$3.095.766,34, que deveria ter estornado após 60 meses da sua escrituração.

Pelo exposto, constato que a acusação é de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento, que não foi estornado no prazo legal e foi compensado com débito gerado no mês de janeiro de 2009, conforme declarado pelo próprio contribuinte na DMA à fl. 27.

Assim sendo, constato que a Decisão da primeira instância, apreciou de forma equivocada que houve “*transferência de crédito fiscal*” para outro estabelecimento do mesmo grupo empresarial,

fato que não ocorreu, o que motivou aplicar reenquadramento da multa proposta pela fiscalização.

Como o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário contestando o reenquadramento da multa, que foi promovido na Decisão proferida, ora recorrida, para garantir o pleno exercício do direito de defesa e não supressão de instância, esta 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal decidiu, de ofício, anular a Decisão recorrida, devendo o processo retornar à Primeira Instância para proceder a novo julgamento, com a apreciação de todos os argumentos expostos na defesa inicial.

Considero PREJUDICADO a apreciação dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** a apreciação dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 300201.0010/13-3, lavrado contra **TELEFÔNICA INTERNACIONAL WHOLESALE SERVICES BRASIL LTDA. (EMERGIA)**, devendo os autos retornar a 1<sup>a</sup> Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS