

PROCESSO - A. I. Nº 279468.0008/12-1
RECORRENTE - TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 1ª CJF nº 0137-11/16
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/10/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0124-12/16

EMENTA: ICMS. INADMISSIBILIDADE DE RECURSO. Inexistentes os pressupostos de admissibilidade previstos no artigo 169, alínea “d” do Decreto nº 7.629/99 que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA. (a) Acórdão proferido por esta Câmara manteve na íntegra a Decisão de primeira instância. (b) Matéria de fato e fundamento de direito exaustivamente apreciados pelo julgamento reconsiderando. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração contra Decisão proferida pela 1ª CJF – Câmara de Julgamento Fiscal em 05/07/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/08/2012, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$4.358.957,31 (quatro milhões trezentos e cinquenta e oito mil novecentos e cinquenta e sete reais e trinta e um centavos), em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração.

***Infração 01. PR** – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, sendo lançado nos meses de janeiro a dezembro de 2008, o valor de R\$4.358.957,31 acrescido da multa de 60%.*

O Autuado impugnou o lançamento, e uma vez instaurado o presente PAF, após diversas manifestações de ambas as partes, bem como a realização de diversas diligências, ao final houve julgamento em Primeira Instância administrativa, pela 5ª JF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Inicialmente, preambulóu que o presente lançamento, apesar de se constituir de uma única infração, em verdade descumpriria inúmeros descumprimentos da legislação tributária. Dessa forma, teceu breve consideração sobre a não recomendação do enfeixe de tantas infrações enfeixadas em único lançamento de ofício, visto que cada infração deveria ser pormenorizada, em respeito ao princípio da tipicidade cerrada e da ampla defesa;
- b) Destacou que a lide poderia ser resumida, após a realização das diligências à resistência do impugnante em aceitar o coeficiente de cálculo do creditamento, assim como no estorno do crédito devido pelas operações oriundas de comodato e por fim, da chamada “exorbitância da multa de 60%” aplicada como penalidade;
- c) Pontuou que a alegada inexistência legislativa quanto ao cálculo do coeficiente nos creditamentos do CIAP teria sido superada com o advento da Instrução Normativa nº 53/13, em data posterior à lavratura do Auto de Infração, e que a diligência efetuada inicialmente pela ASTEC teria sido adiante corrigida pela própria Autuante, no que teria sido referendada pelo Impugnante que concordou com a correção;
- d) Observou que o Autuado reconheceu parcialmente a infração, recolhendo o montante de R\$1.419.815,99, e que o cálculo obtido pelo autuante apontaria uma diferença a maior de R\$194.552,13, a qual se daria em razão da manutenção do estorno do crédito nas aquisições de bens cedidos em comodato, e assim, restaria à lide somente a discussão desse valor;
- e) Apontou que, em relação ao ponto restante estorno do crédito nas aquisições de bens cedidos em comodato, em julgamento idêntico ao presente, a 2ª CJF do CONSEF, no Acórdão de nº

0202-12/15, havia decidido que, nas operações de saídas a título de comodato, não haveria a transferência de propriedade, mantendo o bem escriturado no ativo imobilizado da empresa, que poderia utilizar-se do crédito, bem como que a exigência de nota fiscal de retorno seria descabida, pois a legislação não fixa prazo para comodato - bem essencial à prestação dos serviços de telecomunicações;

- f) Seguiu o posicionamento adotado pela 2ª CJF anteriormente exposto, e acrescentou que na legislação estadual, seria indiferente para efeitos tributários de manutenção do crédito, se a não incidência do imposto na saída, decorre de aluguel, comodato ou arrendamento, bem como que a falta de comprovação de retorno do modem não seria elemento suficiente para caracterizar a doação para fidelização do cliente. Contudo, o cálculo a que chegou a Junta divergiu ligeiramente daquele reconhecido pelo Contribuinte, de forma que o AIIM fora considerado parcialmente procedente, no valor de R\$1.424.966,99;
- g) Quanto à impugnação da multa, sob o argumento de que teria natureza confiscatória, destacou que tal penalidade estaria prevista no artigo 42, inciso II, alínea "f", da Lei nº 7.014/96, e aquela Junta não teria competência para apreciar tal questionamento, devendo-se dirigir o impugnante à Câmara Superior deste Conselho, nos termos do art. 176 do RPAF.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo procedeu ao recolhimento da quantia R\$11.265,55 – sendo R\$5.150,00 de valor principal, R\$4.105,68 de juros e R\$2.008,88 de multa –, correspondente a diferença entre o valor estabelecido pela Junta e aquele que já havia sido recolhido pelo mesmo.

Em razão da interposição de Recurso de Ofício ao final do julgamento da Junta, os autos remetidos à apreciação pela 1ª CJF que entendeu por bem dar Provimento ao Recurso de Ofício e julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração, nos seguintes termos:

VOTO

Conforme se depreende da leitura do Acórdão de primeira instância, acima transcrito, a desoneração de que trata o presente Recurso de Ofício resultou da correção como um todo do cálculo dos coeficientes de créditos mensais, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, conforme solicitação de diligência de fl. 261, Parecer ASTEC nº 119/2014, de fls. 265 a 269, e informação fiscal, de fls. 395 a 401.

À fl. 261, a diligência foi requerida pela 5ª JJF para que fiscal estranho ao feito refizesse os cálculos dos índices de utilização de crédito, inserindo no numerador os valores relativos aos serviços de EILD, interconexão DETRAF e repasse de chamadas LDN/PRE, sujeitos ao regime de diferimento. Solicitou-se também a retirada dos cálculos, seja do numerador, seja do denominador do coeficiente, de quaisquer quantias não relacionadas com hipóteses de incidência do ICMS, a exemplo de remessas para reparo, conserto, comodato e transferências internas de bens do ativo imobilizado e de uso e consumo.

Corretamente, as autuantes apontaram, na informação fiscal de fls. 395 a 401, a efetivação apenas parcial, pela ASTEC, dos ajustes solicitados à fl. 261, pela JJF. O referido órgão revisor apurou o valor de R\$ 2.631.581,07 às fls. 265 a 269, mas as auditoras identificaram operações de saída sujeitas ao regime de diferimento, que devem compor o numerador e o denominador, as quais o contribuinte lançou apenas no denominador, em seu prejuízo (CFOP 5.102; 2º parágrafo de fl. 398). Trata-se de saídas de sucatas, consignadas, por exemplo, nas Notas Fiscais nºs 73.111, 73.113 e 73.114 (período de julho de 2008 da aba "ANEXO 02 - 5.102, 5.949 E 6.949" do arquivo denominado "ANEXO 01 A 04_COEFICIENTE REVISADO PELAS AUTUANTES", constante da mídia em CD de fl. 402). Por isso, alteraram mais uma vez o quantum debeat para R\$ 1.614.368,12, valor que, divergindo da JJF, acolho, de acordo com os fundamentos de fato e de direito ora aduzidos.

Quanto às operações de comodato, com fundamento nos arts. 6º, XIV, "a" e 100, I do RICMS- BA/1997, transcritos à fl. 398, as auditoras sustentam a legitimidade do estorno dos créditos, ou seja, a retirada dos valores respectivos tanto do numerador quanto do denominador, porquanto não sujeitas à tributação do ICMS. Alegam, igualmente, que, "uma vez que o Contribuinte não comprovou o retorno ao seu estabelecimento, através da apresentação das notas fiscais de devolução dos bens supostamente remetidos em comodato, poderíamos caracterizar esta operação como uma saída de bens em doação e, já que estes bens não retornaram ao estabelecimento remetente consequentemente foram desincorporados do ativo e os créditos relativos à sua aquisição devem ser baixados do CIAP".

Autorizado pela Lei nº 12.903/2013, o recorrido assinou Termo de Confissão de Dívida de R\$ 1.497.907,57 (fl. 355), tendo restado em controvérsia, portanto, em relação à revisão das autuantes, a cifra de R\$ 116.460,55, composta basicamente do estorno do crédito referente às aquisições de bens cedidos em comodato.

Tenho como legal a inserção no numerador dos valores relativos aos serviços de EILD, interconexão DETRAF

e repasse de chamadas LDN/PRE, vez que sujeitos ao regime de diferimento estatuído na cláusula décima do Convênio ICMS 126/1998, apenas revogada pelo Convênio ICMS 16/2013 (os fatos ocorreram em 2008).

Igualmente acertado o expurgo dos cálculos das quantias não relacionadas com hipóteses de incidência de ICMS, a exemplo de remessas para reparo, conserto e transferências internas de bens do ativo fixo e de uso e consumo. Muito embora ainda não vigente quando das ocorrências, os itens 4.1, 4.3 e 4.4 da Instrução Normativa nº 53/2013 dão fundamento a tal medida. Assinale-se, por oportuno, que isso não faz com que a referida Instrução Normativa deixe de ser meramente interpretativa, destinada tão somente a orientar os servidores no exercício da atividade de fiscalizar, sem força para obrigar ou desobrigar os contribuintes.

Relativamente ao comodato, alinho-me com o posicionamento da Fiscalização, contrário ao da Junta de Julgamento Fiscal, pois esse negócio jurídico não trata de saída definitiva. O item 4.4 da sobredita Instrução Normativa determina que não devem ser computadas no cálculo do crédito mensal as saídas não definitivas.

4 - Não devem ser computados no valor total das operações de saídas ou prestações do período nem no valor das operações de saídas e prestações tributadas: 4.1 - transferências internas ou interestaduais de bens do ativo imobilizado; 4.2 - saídas definitivas de bens do ativo permanente, em virtude de desincorporação ou baixa do ativo fixo; 4.3 - transferências de material de uso ou consumo; 4.4 - outras saídas que não tenham caráter definitivo, quando não há transferência de titularidade, exceto transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Aliás, este é o entendimento pacificado no CONSEF/BA, o qual encontra respaldo nos arts. 6º, XIV, "a" e 100, I do RICMS-BA/1997, consubstanciado, por exemplo, nos Acórdãos CJF 0284-13/13, 0381- 12/15, 0178-12/14 etc., sem olvidar a Súmula nº 573 do STF.

Não se trata, como quer fazer crer o contribuinte e como entendeu a JJF, de estornar o crédito propriamente dito, atinente à aquisição do bem que compõe o ativo imobilizado, previsto no art. 93, V, "a" do RICMS-BA/1997, mas de não admitir, no coeficiente relativo ao montante a ser mensalmente apropriado, valores concernentes a operações estranhas à tributação do imposto em enfoque.

Não cabe perquirir se foram ou não apresentadas notas fiscais de retorno, ou se ocorreram aluguéis para simular comodatos. O fato é que não houve mudança de titularidade, pelo que não há circulação jurídica, incidência de ICMS ou saídas definitivas. Assim, as quantias respectivas não devem constar do coeficiente de cálculo. Caso doação fossem, e nisso concordo com a Decisão de primeiro grau, seria preciso lançar ITD, e não ICMS.

Por conseguinte, acolho os valores contidos na coluna "N" do demonstrativo constante da aba "ANEXO_04_CIAPI 2008_RETIFICADO" do arquivo denominado "ANEXO 01 A 04_COEFICIENTE REVISADO PELAS AUTUANTES", constante da mídia em CD de fl. 402, de maneira que o valor devido reste modificado para R\$ 1.614.368,12, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO-CJF
jan-08	306.827,07	94.188,69
fev-08	306.439,70	108.483,57
mar-08	289.035,17	111.411,52
abr-08	324.376,03	148.519,83
mai-08	323.673,87	145.133,61
jun-08	342.835,79	125.450,32
jul-08	377.533,43	127.783,68
ago-08	360.986,36	131.110,15
set-08	464.488,68	145.990,23
out-08	390.250,80	142.665,35
nov-08	398.655,40	154.949,67
dez-08	473.855,01	178.681,50
TOTAIS	4.358.957,31	1.614.368,12

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

A 1ª CJF assim se posicionou ao proferir o acórdão que julgou o Recurso de Ofício oposto pela Fazenda:

- a)** Inicialmente, divergiu do resultado encontrado pela 5ª JJF, afirmando que o cálculo realizado pela ASTEC em sua última manifestação estaria correto, ou seja, seria devido pelo Contribuinte o recolhimento do valor de R\$1.614.368,12. Isso sob o argumento de que a Junta teria desconsiderado operações de saída sujeitas ao regime de diferimento, que deveriam compor o numerador e o denominador, e as quais o contribuinte as lançou apenas no denominador;
- b)** Divergiu novamente sobre o entendimento da Junta, no sentido de considerar que os créditos

oriundos de saídas de bens em comodato deveriam ser estornados, pois tal negócio jurídico não se trataria de saída definitiva. Acrescentou que esse seria o entendimento pacífico do CONSEF/BA;

- c) Destacou ainda que teria sido acertado o cálculo elaborado pela ASTEC, ao expurgar dos cálculos as quantias não relacionadas com hipóteses de incidência de ICMS, a exemplo de remessas para reparo, conserto e transferências internas de bens do ativo fixo e de uso e consumo, bem como que seria legal a inserção no numerador dos valores relativos aos serviços de EILD, interconexão DETRAF e repasse de chamadas LDN/PRE, vez que sujeitos ao regime de diferimento estatuído na cláusula décima do Convênio ICMS 126/1998;
- d) Concluiu que o caso em comento não se trataria de estorno de crédito propriamente dito – art. 93, V, “a”, do RICMS/97 –; mas sim, de não admitir, no coeficiente relativo ao montante a ser mensalmente apropriado, valores concernentes a operações estranhas à tributação do ICMS;
- e) Por fim, pontuou que não caberia perquirir se foram ou não apresentadas notas fiscais de retorno, ou se ocorreram aluguéis para simular comodatos, posto que o fato seria de que não teria havido mudança de titularidade e, logo, não houvera circulação jurídica.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Pedido de Reconsideração (fls. 476/484)**.

- i. Alegou estarem presentes ambos os requisitos do art. 169, I, “d”, para interposição do Pedido de Reconsideração, isso porque da análise do acórdão exarado pela 1ª Câmara Julgadora ver-se-ia, claramente, [a] a reforma da Decisão de primeira instância quanto ao mérito discutido no presente feito – esta que se deu, equivocadamente, com fulcro em fundamentos alheios ao direito discutido nos autos, com o que atende, também, à condição [b] que pressupõe que a matéria aduzida pelo sujeito passivo não tenha sido apreciada pela c. Câmara Julgadora;
- ii. Destacou que o verdadeiro motivo pelo qual o crédito aproveitado pela Requerente deveria ser mantido é a inexistência de razões jurídicas para a sua baixa do saldo acumulado; e não porque as quantias decorrentes da aquisição de bens do ativo permanente, cedidos em comodato/locação, não devam constar do coeficiente de cálculo, como entendido pela 1ª CJF. Dessa forma, arrematou que a 1ª CJF **analisou a tese defendida pela Empresa sob o pano de fundo equivocado**;
- iii. Alegou que, ao revés do decidido pela 1ª CJF, não há que se falar em estorno de créditos decorrentes da aquisição de bens do ativo permanente cedidos em comodato, uma vez que, inexistindo circulação jurídica, conforme considerado pelo próprio órgão julgador, os bens cedidos em comodato permanecem sob a titularidade da Requerente, constituindo um ativo da mesma, dando, por conseguinte, direito a crédito;
- iv. Por fim, arguiu que para além da evidente inexistência de circulação jurídica dos bens em análise, haveria que se falar, ainda, acerca da inaplicabilidade do exame da composição do coeficiente de cálculo ao presente caso. Isso porque o saldo acumulado de crédito do ativo imobilizado, assim como o coeficiente de creditamento, independeria do montante relativo às remessas em comodato, tendo em vista que este, ainda que zerado, não modificaria o saldo acumulado do período.

Na assentada de julgamento o Ilmo. Representante da PGE/PROFIS o Dr. Raimundo Andrade opinou pelo Não Conhecimento do referido Pedido de Reconsideração.

VOTO

Trata-se de Pedido de Reconsideração apresentado pelo contribuinte em face da Decisão proferida pela 1ª CJF.

Ao tratar das hipóteses recursais, o RPAF/BA, no seu artigo 169, I, “d”, estabelece dois requisitos ou pressupostos para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração:

- 1) Que a Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal tenha reformado, no mérito, a de Primeira Instância em processo administrativo fiscal;

- 2) Que o pedido de reconsideração verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Ou seja, a legislação estadual previu o referido Recurso, interposto pelo Autuado, como uma via de exceção, na medida em que exige, cumulativamente, o preenchimento de ambos os pressupostos previstos no referido art. 169. No presente caso, um dos requisitos não fora verificado.

Em primeiro lugar, observa-se que a Decisão proferida pela 1ª CJF reformou, no mérito, a Decisão de primeira instância, ao considerar que o Autuado teria o dever de realizar o estorno dos créditos oriundos da cessão de bens em Comodato. Posicionou-se o referido órgão em consonância com os cálculos elaborados pela ASTEC em diligência fiscal.

Contudo, o segundo requisito não pode ser vislumbrado, pois os argumentos trazidos pelo Recorrente foram exauridos tanto na Decisão de primeira instância como na de segunda, de forma que ficou garantido o direito da ampla defesa e do contraditório ao Recorrente. Destaca-se que a diferença entre os julgamentos de primeira e de segunda instância se deu pelo fato de que naquele os argumentos do Impugnante foram acolhidos, e neste último o dos Autuantes.

Em que pese discorde do mérito da Decisão adotada pela 1ª. CJF, e tenha relatado caso semelhante em que a posição adotada (ACÓRDÃO CJF Nº 0202-12/15), de forma unânime, com voto favorável do mesmo Relator que proferiu a Decisão ora Recorrida, o presente Recurso tem cabimento restrito, e não se serve para uma terceira instância de julgamento.

Cite-se, por oportuno, que o próprio Recorrente afirma que *a 1ª CJF analisou a tese defendida pela Empresa sob o pano de fundo equivocado.*

Ademais, no voto proferido pela 1ª. CJF o Relator afirma que:

- *Quanto às operações de comodato, com fundamento nos arts. 6º, XIV, "a" e 100, I do RICMS- BA/1997, transcritos à fl. 398, as auditoras sustentam a legitimidade do estorno dos créditos, ou seja, a retirada dos valores respectivos tanto do numerador quanto do denominador, porquanto não sujeitas à tributação do ICMS.*
- *Não se trata, como quer fazer crer o contribuinte e como entendeu a JJF, de estornar o crédito propriamente dito, atinente à aquisição do bem que compõe o ativo imobilizado, previsto no art. 93, V, "a" do RICMS- BA/1997*

Assim, certou ou não, o fato é que as razões de mérito foram apreciadas pelo órgão julgador.

Dessa forma, considerando o teor do art. 175, V, do RPAF/99, e a ausência de preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 169, I, "d", do RPAF/99, NÃO CONHEÇO o Pedido de Reconsideração apresentado, mantendo em todos os seus termos o acórdão recorrido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279468.0008/12-1**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.614.368,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS