

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0076/13-6
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0145-02/16
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 16/02/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0006-11/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVOS DETERMINANTES DO VÍCIO PROCESSUAL. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Demonstrativos, descrição dos fatos e enquadramento legal evidencia a ocorrência de infração a legislação tributária. Erros e inconsistências materiais são passíveis de providências saneadoras na fase de instrução processual, os quais devem ser comunicados ao sujeito passivo mediante reabertura do prazo de defesa. Inexistência de vício insanável. Reformada a Decisão recorrida que declarou nulidade do Auto de Infração. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF, para o reexame da decisão por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, face à desoneração total dos valores exigidos no Auto de Infração, julgado Nulo, lavrado em 27/05/13, para exigir ICMS no valor de R\$641.185,32, acusando utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação (junho a dezembro/2010), conforme demonstrativos, Recibo de Arquivos Eletrônicos e CD-R (fls. 06 a 09).

Na Decisão proferida a 2ª JJF inicialmente afastou a nulidade suscitada fundamentando que o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, não ensejando qualquer violação aos princípios que regem o PAF, em especial o devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente.

Contudo, tendo em vista que na Sessão de Julgamento do dia 13/12/2013, foi decidido pelo encaminhamento do processo em diligência, a alegação defensiva de que o lançamento tributário está eivado de nulidade por ausência de motivação, isto porque, foi alegado erro no cálculo do coeficiente de estorno sem especificar as saídas que deveriam compor o cálculo, ou seja, que não foi demonstrada com clareza exigida por lei qual é a operação ou operações estão sendo consideradas para efeito do cálculo do coeficiente de estorno do CIAP, deixo para apreciar tal preliminar por ocasião do exame do mérito.

No mérito, a infração imputada ao sujeito passivo diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$1.102.117,84, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação tributária.

Por se tratar de crédito fiscal relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado, transcreveu à fl. 132, o parágrafo 17 do artigo 93, do RICMS/97, que estabelece regras relativas ao creditamento do ICMS relativo às aquisições de bens do ativo imobilizado. Em seguida apreciou que:

O sujeito passivo ao defender-se alegou que não há a devida demonstração das operações envolvidas, e por isso entende que houve ofensa ao direito da ampla defesa, sob o argumento de ausência de motivação do lançamento tributário, pois há simples alegação de erro no cálculo do coeficiente de estorno sem especificar as saídas que deveriam compor o cálculo.

Não acolho este argumento defensivo, visto que o anexo do auto de infração demonstra com a clareza exigida no RICMS/BA, a operação ou operações que foram consideradas para efeito do cálculo do coeficiente de estorno do CIAP.

Ademais, a conclusão fiscal está baseada na planilha intitulada de “Apuração do CIAP”, fls.06 a 08, referente aos créditos que foram apurados mensalmente no período de junho a dezembro de 2010, sendo exigido o estorno sobre os totais que foram apropriados no citado período, tomando por base o total do crédito mensal do CIAP a utilizar menos os valores creditados, inclusive os lançados extemporaneamente, tudo de acordo com os valores escriturados no livro CIAP.

Verifico que os valores constantes na aludida planilha, encontram-se demonstrados no CD à fl.10, o qual foi entregue ao autuado, conforme comprova o Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl.09, permitindo ao sujeito passivo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Ao defender-se o sujeito passivo alegou que houve erro no cálculo do coeficiente de estorno, pois não foram especificadas as saídas que deveriam compor o cálculo, porém, não apontou no levantamento fiscal constante às fls.06 a 08, quais números estariam errados, limitando-se a argüir que não foram incluídos no total de saídas da equação, saídas que não se relacionam com bens do ativo imobilizado da empresa, ou seja, não são resultantes de operações envolvendo bens do ativo fixo.

Não acolho a alegação de não demonstração com clareza das operações que foram consideradas para efeito do cálculo do coeficiente de estorno do CIAP. Se não está correta cabe ser especificado onde está o erro. Ademais, a conclusão fiscal está baseada no levantamento que especifica o período de apuração, o total do crédito mensal do CIAP, as parcelas correspondentes a 1/48, o total de serviços não tributados (telecomunicação), e o fator para fins de cálculo do crédito devido em comparação com o crédito fiscal utilizado, e finalmente o valor dos créditos indevidos.

Na análise do referido demonstrativo constato que para a apuração dos valores lançados no auto de infração, notadamente o valor do crédito devido, foi utilizada a seguinte equação, conforme determina o dispositivo regulamentar acima transcrito, relativamente ao fator ou coeficiente de creditamento, qual seja:

$$H = (F - G) / F$$

Sendo: H = Coeficiente de Creditamento.

F = Total dos serviços de telecomunicações.

G = Serviços de telecomunicações não tributados.

(F - G) = Serviços de telecomunicações tributados.

Exemplo do mês janeiro/2010:

Fator = (Serviços de telecomunicações tributados – serviços telecomunicações não tributados) / Serviços de telecomunicações tributados:

$$\text{Fator} = (2.378.703,95 - 212.568,90) / 2.378.703,95 = 0,91$$

$$\text{Crédito calculado: } 147.802,11 \times 0,91 = 134.724,19$$

$$\text{Crédito calculado} - \text{crédito utilizado} = \text{crédito indevido}$$

$$147.714,19 - 530.003,30 = 395.279,11$$

Portanto, a fiscalização para a apuração do débito seguiu estritamente a legislação acima citada. Quanto à consulta e citações de Regulamento do ICMS, de outro Estado, feitas pelo defendente, e os exemplos citados, como bem salientou o autuante, concordo que são inaplicáveis ao presente caso, cujas consultas não vinculam o fisco baiano, devendo reportar-se apenas ao Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

Contudo, examinando as razões meritórias aduzidas na defesa, fica clara que o sujeito passivo entendeu perfeitamente o fulcro da autuação, tanto que sustentou que diante da legislação tributária, é juridicamente possível e obrigatório o estorno do crédito de ICMS somente nos casos de saídas qualificadas pela isenção ou não-incidência do ICMS e, desde que essas saídas sejam definitivas diminuindo o patrimônio da empresa.

No que tange a alegação de que há casos em que o estabelecimento dá saída de seus equipamentos de forma não definitiva, como são os casos de locação, comodato, saída para conserto de ativo, saída de equipamento para montagem de torres e antenas e etc., não havendo, portanto, a desincorporação desses bens do seu ativo imobilizado não gerando, assim, qualquer efeito de ordem patrimonial para a empresa, não foi apresentado qualquer documento nesse sentido. Verifico que consta no levantamento fiscal, fl.08, uma coluna referente às operações não tributadas (serviços de terceiros), e foram deduzidas das operações tributadas.

Na fase de instrução do processo, dei como concluída instrução do processo para fins de julgamento no dia 03/12/2013, pois entendi que, com base na legislação então vigente, no momento da lavratura do auto de infração (27/05/2013) o PAF reunia todas as condições de ser julgado. Contudo, na Sessão de Julgamento do dia 13/12/2013, após exaustiva discussão, os julgadores presentes entenderam que o processo deveria ser baixado em diligência para que fosse efetuado o cálculo do “coeficiente de creditamento”, tomando por base a Instrução Normativa nº 052/2013 (publicada no Diário Oficial nos dias 19 e 20/10/2013), que dispõe sobre o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte.

Os autos foram remetidos para a ASTEC do Conselho de Fazenda Estadual para que fosse efetuado o cálculo dos créditos devidos. Tomando por base a IN 53/2013, obedecendo à orientação constante no despacho de

diligência de fls.57 e 58.

Através do Parecer ASTEC nº 109/2015, fls. 56 a 61, o funcionário designado informou que o trabalho fiscal do autuante não considerou todos os CFOPs: 5.301; 5.302; 5.304; e 5.307, enquanto que o autuado arguiu a utilização de outros CFOPs completamente dissonantes do cálculo do coeficiente do autuante.

Portanto, a questão fundamental para uma decisão sobre a lide reside na identificação do real coeficiente do autuante.

Em outros processos que tratam de apuração dos créditos devidos com base na Instrução Normativa nº 53/2013, basta que sejam observados no livro Registro de Apuração do ICMS os valores dos CFOPs informados pelo próprio contribuinte, e a partir destes valores seja efetuado o cálculo do crédito do CIAP, consoante foi determinado no pedido de diligência desta 2ª JF,

Contudo, no caso presente, o revisor fiscal aduziu que não basta considerar os CFOPs, sendo, no seu entendimento, necessário também verificar nos documentos fiscais a real natureza das operações.

Com base nisso, o revisor fiscal em seu parecer explica como deve ser apurado o referido coeficiente, ou seja, quais as operações que devem figurar da equação, e ao final, apresenta à fl.61, a seguinte conclusão:

“Fica evidenciado que embora a impugnação tenha se pautado em questões que não são comprovadas mediante análise feita nos demonstrativos do autuante, é certo que à época do procedimento, a ausência da instrução normativa resultou em invalidação de todo o procedimento.

Assim, pela descrição das inconsistências acima, denota-se que o pedido de diligência foge ao escopo do trabalho efetuado na ASTEC, visto tratar-se não de diligência para correção pontual, mas efetivamente de uma renovação da auditoria vertical, dado que não basta uma mera consulta ao livro de apuração e os respectivos CFOP, para correção deste ou daquele lançamento, mas auditoria vertical incluindo outros livros e documentos, a exemplo do livro de saídas, de forma a se constatar a natureza das operações, inclusive as genericamente identificadas como NÃO ESPECIFICADO, consultando-se as notas fiscais que foram emitidas, e a utilização criteriosa da fórmula de obtenção do coeficiente de creditamento nos termos da instrução normativa, o que implica em revisão total da auditoria que foi efetuada, sendo insuficiente uma diligência para resolução do pedido.”

Tomando por base a conclusão exarada no Parecer da ASTEC, acima transcrita, não se pode nem ao menos dizer que os erros na apuração do débito são meros equívocos perfeitamente sanáveis, visto que de acordo com a legislação tributária, apenas serão considerados sanáveis aqueles erros que não resultem prejuízo de entendimento e as falhas retro apontadas não se inserem nesta categoria.

Desta forma, verificada nos autos a existência de vício não sanável, dadas as incorreções existentes a peça fiscal apontadas no Parecer da ASTEC, sendo necessária uma nova ação fiscal, não há nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança e clareza a natureza da infração imputada ao sujeito passivo. Com visto, por qualquer prisma que se analise a questão posta nos autos, não é possível admitir como válido o presente lançamento, pelo que, impõe a sua nulidade, a teor do que dispõe o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.

Desta forma, nos termos do artigo 21 do RPAF/99, fica representada a autoridade competente para que seja programada uma nova ação fiscal no estabelecimento do contribuinte supra, observando o conteúdo do Parecer ASTEC/CONSEF.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a”, item 1, do RPAF/BA.

VOTO

O Auto de Infração acusa utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação e foi julgado nulo sob o fundamento de que há “*insegurança na apuração do débito*”.

Pela análise do conteúdo do voto, observo que em termos gerais foi fundamentado que na defesa o sujeito passivo alegou que:

A) Não foi demonstrada as operações envolvidas que deveriam compor o cálculo.

Esta tese foi afastada fundamentando que “*o anexo do auto de infração demonstra com a clareza exigida no RICMS/BA, a operação ou operações que foram consideradas para efeito do*

cálculo do coeficiente de estorno do CIAP”, conforme planilha de “Apuração do CIAP” (fls. 06 a 08), livro CIAP e CD à fl.10, o qual foi entregue ao autuado (fl. 09), permitindo ao sujeito passivo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

- B) Houve erro no cálculo do coeficiente de estorno, por não considerar saídas que não se relacionam com bens do ativo imobilizado.

Também foi afastada, apreciando que caberia ao autuado especificar onde estaria o erro, visto que o levantamento especifica o total do crédito mensal do CIAP, parcelas de 1/48 dos serviços tributados, confrontado com o crédito fiscal utilizado, e a diferença devida, a exemplo do mês de janeiro/2010, conforme a legislação tributária.

- C) Não foi considerada as saídas de equipamentos de forma não definitiva (locação, comodato, conserto, montagem de torres e antenas) em que não há desincorporação.

Foi fundamentado que não foi apresentado qualquer documento nesse sentido, visto que o levantamento fiscal, fl. 08, foi indicado às operações não tributadas (serviços de terceiros), que foi deduzido das operações tributadas.

Foi relatado que instruído o processo, a 2ª JJF decidiu convertê-lo em diligência para apurar o “coeficiente de creditamento” com base na Instrução Normativa nº 052/2013.

E que o diligente, no Parecer da ASTEC 109/2015 (fls. 56 a 61), informou que a fiscalização não considerou todos os CFOPs e ao contrário do que ocorreu em outros processos cujo coeficiente foi apurado com base no livro RAICMS, *“o revisor fiscal aduziu que não basta considerar os CFOPs, sendo, no seu entendimento, necessário também verificar nos documentos fiscais a real natureza das operações”*.

Por fim, concluiu que ocorreu *“vício não sanável, dadas as incorreções existentes a peça fiscal apontadas no Parecer da ASTEC, sendo necessária uma nova ação fiscal, não há nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança e clareza a natureza da infração imputada ao sujeito passivo”* e nulo o lançamento, ao teor do que dispõe o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Diante do exposto, observo que o lançamento acusa apropriação a mais do que o permitido pela legislação, de crédito fiscal de ICMS, cujos critérios eram previstos no art. 93, §17 do RICMS/97. Tem como suporte o demonstrativo de fls. 6 a 8, no qual foram indicados os (i) montantes de créditos fiscais constantes do livro CIAP, (ii) o valor da parcela de 1/48 avos a apropriar e o (iii) coeficiente da proporção entre as saídas tributadas e totais, tudo com base nos livros fiscais do estabelecimento autuado e previsão na legislação do imposto

Tendo o estabelecimento autuado formulado consulta sobre a exclusão da base de cálculo da apuração do coeficiente de apropriação mensal previsto no art. 93, §17 do RICMS/97 (fl. 20), cuja resposta indicou as operações que não devia compor a base de cálculo, a 2ª JJF converteu o processo em diligência (fl. 52/53) para apurar o coeficiente de apropriação do crédito fiscal em conformidade com o disposto na Instrução Normativa nº 53/13. O diligente emitiu opinião de que a diligência configura em *“uma renovação da auditoria vertical”* (fl. 61).

Na informação fiscal prestada pela fiscalização (fl. 116), foi pontuado os CFOPs que foram considerados, tanto para compor o numerador (operações tributadas) como do denominador (total das saídas), inclusive indicando os CFOPs que não entraram nos cálculos (locação,...).

Pelo exposto, ao contrário do que foi fundamentado na conclusão da Decisão proferida pela 2ª JJF, existem elementos suficientes para se determinar o cometimento da infração. O que de fato ocorreu é que a diligência não foi realizada a contento, como tem ocorrido em inúmeros processos de empresas de telecomunicações, que foram saneados, aplicando a metodologia prevista na IN 53/13, bastando para isso, refazer a apuração do coeficiente, tomando como base o demonstrativo elaborado pela fiscalização, confrontando o valor das operações por CFOPs indicados no livro RAICMS, com os relacionados na mencionada Instrução Normativa.

Portanto, neste caso, a adoção das medidas saneadoras quanto aos aspectos materiais de incorreções e omissões podem ser saneadas em conformidade com o disposto no art. 18, §1º do RPAF BA, bem como de apreciar as razões de mérito.

Ressalte-se que o art. 180 do RPAF/BA prevê que aplica se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil, e o Novo (2015) enseja prevalência ao exercício do contraditório, desde que o saneamento de vícios de procedimentos efetivados por meio de diligências, seja dado conhecimento à outra parte e oportunidade para exercer o contraditório.

Assim sendo, voto pela NULIDADE da Decisão, devendo os autos retornar a 1ª Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **298636.0076/13-6**, lavrado contra **NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA**, devendo os autos retornar a 1ª Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS