

**PROCESSO** - A. I. Nº 279692.0004/12-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CLARO S/A.  
**RECORRIDOS** - CLARO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0178-04/17  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0168-12/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. CÁLCULO INCORRETO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. O crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de bens destinados ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte é utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, calculado de acordo com o índice ou fator determinado com base na proporção das operações ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Diligências foram efetuadas pela ASTEC- Assessoria Técnica deste CONSEF, para realização de revisão do lançamento com base na Instrução Normativa nº 53/13. Acatado o seu resultado. Preliminares de nulidade não acolhidas. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto em relação à Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 03/06/2012, relativo à entrada de bem do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação, sendo glosado crédito no valor de R\$3.436.901,93, com multa de 60%.

Consta Complemento: “*Causando recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não aplicou o coeficiente de creditamento correto, sobre o valor dos créditos mensais do CIAP, para apurar o valor real dos créditos do CIAP a apropriar, tudo apurado conforme Livro Registro de Apuração e CIAP apresentados pelo contribuinte, Anexos A, B, C e D, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Foram também infringidos os Art.93, inciso V, alínea “a” e o Art.97, inciso XII do decreto 6.284/97 do RICMS-BA*”.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 2ª JF, decidiu, por unanimidade e com base no voto condutor do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que o Auto de Infração em lide é Procedente em Parte, como segue:

### VOTO

*Inicialmente destaco que o Auto de Infração foi lavrado com atendimento ao disposto no art. 39 do RPAF, Decreto 7.629/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.*

*Foram realizadas diligências, no intuito de serem sanadas possíveis irregularidades na constituição do crédito tributário, tudo em observância ao princípio da verdade material que norteia o procedimento administrativo fiscal, para que, a final, o valor exigível adquira a expressão da lida veracidade, no que concerne à acusação fiscal.*

*Nesse compasso, sendo o lançamento o ato que formaliza a verificação da ocorrência do fato gerador, a identificação do sujeito passivo e do montante devido, tendo eficácia constitutiva do crédito tributário por força da expressa previsão legal. (art. 142 CTN), fez-se necessário, neste processo, a realização das diligências, efetuadas tanto pelos autuantes, quanto por auditor fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC, Assessoria Técnica deste CONSEF.*

*Trata o Auto de Infração da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, quando o sujeito passivo apropriou-se de valor superior ao permitido pela legislação. Portanto, não tendo o contribuinte aplicado o coeficiente de creditamento correto, sobre o valor dos créditos mensais do CIAP, redundou tal fato, em um recolhimento a menor do ICMS.*

*A acusação fiscal aponta que também foram infringidos os arts. 93, V, “a” e Art. 97, inciso XII do RICMS/BA, Decreto 6.284/97, vez que as datas de ocorrências reportam-se aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2008.*

*Quanto as datas de ocorrências, ou seja, os fatos geradores do ICMS, destaco que o demonstrativo da infração encontra-se originalmente nas fls. 06 do PAF, e nele a menção às datas de ocorrência, por equívoco, que foi posteriormente saneado, reporta-se ao exercício de 2007. Destaco que os valores do Crédito Mensal do CIAP a estornar, coluna “L”, estão em consonância com os valores exigidos no Auto de Infração, mês a mês, e que perfaz o total de R\$3.436.901,94, do mesmo demonstrativo de fl. 06. Saliento que os demais demonstrativos, fls. 07 a 14 contêm a correta indicação do exercício de 2008.*

*Observo que o contribuinte entendeu perfeitamente que o exercício objeto da autuação é o de 2008, e desde a sua defesa inicial, fls. 27 a 63, aponta que o primeiro equívoco se verifica na indicação do saldo credor acumulado pela impugnante em 31 de dezembro de 2007, objeto de questionamento no Auto de Infração nº 279692.0012/11-6; portanto não ocorreu nenhum óbice ao entendimento das datas de ocorrências exigidas neste lançamento.*

*Em síntese a defendente apresenta os seguintes argumentos, que serão analisados de per si no decorrer deste voto, quais sejam:*

- 1. “o primeiro equívoco se verifica na indicação do saldo credor acumulado pela IMPUGNANTE em 31 de dezembro de 2007, eis que já está sendo objeto de questionamento no Auto de Infração nº 279692.0012/11-6, aguardando decisão das D. Autoridades Fiscais;*
- 2. parte dos valores reclassificados como saídas isentas ou não tributadas, para fins do CIAP, diz respeito a operações regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela cláusula décima do Convênio ICMS 126/98;*
- 3. outra parte diz respeito a remessas em comodato, conserto e reparo, que não são sujeitas ao ICMS, por não haver circulação jurídica dos bens;*
- 4. parte se refere a transferências entre os estabelecimentos da empresa no Estado da Bahia, as quais não podem ser equiparadas a saídas definitivas, para fins de tributação, como é determinado pela cláusula segunda do Convênio ICMS 126/98;*
- 5. parte se refere a remessas para estabelecimentos da empresa fora do Estado, as quais, ante o recolhimento do ICMS realizado, devem ser reconhecidas como passíveis de aproveitamento de créditos;*
- 6. parte se refere a prestações originadas de chamadas mediante cartões telefônicos pré-pagos, as quais são igualmente tributadas, havendo ainda aquelas que se referem a bens submetidos à substituição tributária, sendo também regular o aproveitamento do crédito.”*

*Pontua a defendente que em relação aos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (“CFOP’s”) (Doc. nº 03) e os livros Registro de Apuração do “ICMS” (Doc. nº 04) apresentados, estes não deixam dúvidas acerca da efetiva tributação incidente sobre as prestações glosadas pelas D. Autoridades Fiscais.*

*Demonstra também que a questão relativa ao saldo credor efetivamente acumulado pelo autuado até dezembro de 2007, está sendo questionada em outro processo administrativo, sendo evidente a prejudicialidade deste processo administrativo com aqueles, já instaurados, e nos quais aquela questão ainda não foi analisada de forma definitiva, sendo impositiva a aplicação à hipótese do disposto no artigo 265, IV, “a”, do Código de Processo Civil.*

*Salienta que ao longo da presente peça impugnatória, os créditos tomados pelo autuado são regulares, sólidos e, portanto, não deveriam ter sido glosados, tendo em vista que o presente Auto de Infração lavrado pelas D. Autoridades Fiscais se pautou em métodos e critérios errôneos.*

*Outra questão que influenciou fortemente o deslinde processual, no caso ora analisado, foi a arguição do contribuinte com relação ao Auto de Infração nº 279692.0004/12-1, no qual a Fiscal glosou o saldo credor acumulado e arbitrou o montante de R\$17.800.174,90, como sendo o valor efetivamente acumulado pelo autuado, montante que está sendo objeto de questionamento na esfera administrativa, isto por meio da Impugnação apresentada no Auto de Infração nº 279692.0012/11-6 (Doc. nº 07), e que portanto, se apresenta com caráter de prejudicialidade para o atual lançamento.*

*No mérito aponta o defendente que as operações teriam sido incorretamente apropriadas pelo autuante, para os cálculos do coeficiente de crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*Nesse sentido, destaca que existem operações que possuem o direito de crédito reconhecido pela legislação, como no caso das saídas e prestações destinadas ao exterior. Por fim, disse que há operações regularmente tributadas, a saber, prestações originadas a partir de cartões telefônicos e de pré-pagos, as quais foram indevidamente consideradas como não tributadas quando da lavratura do Auto de Infração.*

*Demonstra também a ocorrência de atividades regularmente tributadas, aquelas sujeitas a regimes diferenciados de tributação (diferimento), e ainda aquelas que são equiparadas às operações tributadas (exportação), que não podem ser consideradas como saídas isentas ou não-tributadas, capazes de impactar negativamente no coeficiente de apropriação do crédito decorrente de entrada de ativo permanente. Por outro lado, salienta que as operações que não representam saídas definitivas (remessas em comodato, conserto, reparo e para prestações de serviços), tampouco deveriam ser consideradas como saídas para fins de "ICMS", dada a sua transitoriedade e a ausência de circulação jurídica.*

*Aduz que todas as suas alegações podem ser facilmente comprovadas por meio dos Documentos relativos ao Cálculo de Coeficiente de Aproveitamento de Crédito de "ICMS" do ano de 2008 (Doc. nº 05) e dos controles fiscais realizados pelo autuado (Doc. nº 06).*

*Esclarece a defendente, qual a natureza de tais operações, mencionando suas peculiaridades e a legislação aplicável que garante respaldar a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento.*

*Reclama quanto às operações realizadas referentes à cessão onerosa de redes de telecomunicações conforme Convênio ICMS 126/98.*

*Em vista de todas as alegações, tanto quanto ao fato de que há saídas de bens dentro do Estado da Bahia, entre os seus estabelecimentos, bem como saídas interestaduais, em transferência para estabelecimentos do autuado, assim como o enorme volume de produtos adquiridos pela impugnante e agregados em seu ativo, os quais estão materializados em um sem número de notas fiscais; também face à alegação de que o lançamento fiscal conteria vícios na formação do numerador da fração (saídas tributadas), e do seu denominador (total das saídas), as diligências requeridas pelo sujeito passivo foram efetuadas e, a final. Foram trazidas as devidas respostas às questões anteriormente colocadas pelo defendente e pelos autuantes, quando o diligente da ASTEC posicionou-se, com clareza, quanto ao quantum debeatur que permanece a ser exigido no Auto de Infração.*

*Na informação fiscal de fls. 236/239, os autuantes após analisarem as razões de defesa, mantêm a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário. Contudo, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem, visando à depuração dos valores em discussão, e a necessária adequação das operações no numerador e no denominador para a apuração do crédito do CIAP. Inconformado com a autuação, o sujeito passivo alegou que existem peculiaridades em suas operações que não foram consideradas pelos autuantes, e em vista disso, a 4ª JJF deliberou que o PAF fosse diligenciado à inspetoria de origem para que os autuante, intimassem o sujeito passivo a apresentar os documentos para que os ajustes necessários na apuração do ICMS devido fossem feitos.*

*Chegaram os autuantes aos valores constantes na planilha de fl. 250, sob protesto, por não concordarem com o pedido da diligência. Assim, destacaram, naquela planilha, que o valor mensal acumulado do mês de dezembro/2007 foi calculado pela SEFAZ, no exercício de 2007, e consta nas planilhas do Auto de Infração nº 279692.0012/11-6, qual seja, de R\$ 17.800.174,90.*

*Em manifestação o contribuinte, fls. 255/262 pontua que os Auditores Fiscais elaboraram a Diligência Fiscal considerando as devidas exclusões e inclusões no numerador e no denominador da equação do coeficiente de aproveitamento, o que reduziu o valor autuado em torno de 50%, do valor para o importe de R\$1.724.043,08.*

*Contudo, inobstante esta redução entende o defendente que persistem erros nos cálculos, e passa a demonstrá-los, pugnando que a 4ª JJF diligencie o PAF para as devidas correções. Reitera todos os argumentos relativos às parcelas que devem ser, ou não, consideradas no numerador e no denominador, para o cálculo do creditamento, com destaque para as transferências dentro e fora do Estado da Bahia de bens do ativo imobilizado e cartões pré-pagos.*

*Nesse mesmo momento, o sujeito passivo explica que em razão da grande quantidade de aquisições de bens para incorporação do ativo permanente da sociedade, o autuado quando precisa realizar a transferência desses bens, não consegue individualizá-los para proceder com o estorno do crédito de maneira correta e, por isso, procede com o recolhimento do "ICMS" na desincorporação, o que afasta qualquer prejuízo ao erário, no seu entender.*

*Diligência foi realizada pelos autuantes, fls. 271/273, na qual informam que, o seu entendimento quanto às alterações do cálculo do coeficiente de creditamento, continua o mesmo que consta na informação fiscal, fls. 236 a 239, mas que o novo valor do ICMS, após as exclusões efetuadas a pedido da JJF passa a ser de R\$2.358.383,99, mantendo-se o saldo de dezembro /2007, em R\$17.800.174,90.*

*Inconformado, mais uma vez, com o resultado da diligência efetuada pelos autuantes, o sujeito passivo reclama que a questão relativa às prestações de serviços de telecomunicações, bem como à referente aos cartões pré-*

*pagos não foram abordadas. Menciona também os serviços de interconexão, dentre outros.*

*Os autuantes manifestam-se e mantêm a ação fiscal, modificando, contudo o valor exigido para R\$957.845,19, após a entrega de documentos fiscais pelo contribuinte, conforme a Intimação de fls. 297, e a aplicação da Instrução Normativa nº 053/13, que dispõe sobre o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, cuja cópia se encontra às fls. 300/305. Nesta ocasião os autuantes elaboram o “Demonstrativo da evolução do saldo acumulado do CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente”, referente aos exercícios de 2004 a 2008, que em janeiro de 2007 perfaz o valor de R\$ 18.185.269,45, isto é o saldo mensal acumulado do CIAP (fl. 308). Naquele documento, destacam, os autuantes, que os valores dos créditos mensais das entradas do Ativo Permanente, referente aos exercícios de 2004 a 2006, foram oriundos do PAF 274068.0005/11-5, ou seja, estão em consonância com os valores que serviram de base para aquela autuação.*

*Entendo que esta informação prestada pelos autuantes invalida a assertiva da defendente de que o lançamento teria sido inovado, ao retroagir a anos anteriores, vez que apenas esclarece e ratifica o valor do saldo mensal acumulado em dezembro de 2007, que é o mesmo registrado no Auto de Infração anteriormente lavrado, para aquele exercício, como será adiante esclarecido pelo diligente da ASTEC.*

*Desta feita o demonstrativo da infração encontra-se às fls. 310 e perfaz o montante de R\$957.845,19*

*Mais uma vez ratificam os autantes que o valor exigido no Auto de Infração é o montante acima, quando se pronunciam acerca da inconformação do sujeito passivo (fls.325/328).*

*Para dirimir as controvérsias expostas na fase de instrução processual, a JJF deliberou, por mais duas vezes, que o PAF fosse diligenciado à ASTEC, para que estranho ao feito se manifestasse quanto às parcelas do numerador e do denominador frente à IN 53/13, e quanto aos saldos finais dos exercícios de 2006 e de 2007.*

*O diligente conclui que: (fls. 340/342)*

*a) Tendo em vista do saldo a confirmação do saldo refeito (R\$15.948.302,94) em face do trânsito administrativo em julgado do AI nº 279692.0012/11-6 (Acórdão CJF 0309-11/14 em anexo – fls. 343/358) e extrato INC indicando ajuizamento do crédito relativo ao citado AI pela Fazenda Pública (fl. 359), a questão quanto ao saldo CIAP acumulado até dezembro/2006 está prejudicada no âmbito administrativo;*

*b) Quanto ao resultado apurado pelos autuantes e mantidos no Anexo 82 (fl. 310), os documentos e dados autuados (demonstrativos impressos de fls. 306/315 com suas pertinentes observações e mídia magnética correspondente – fl. 316) demonstram que está em consonância com a Instrução Normativa nº 53/2013 o que, complementarmente, se confirma com as seguintes ponderações:*

*b.1) No documento de fls. 294/296 os autuantes expressam a adequação do procedimento fiscal à IN 53/2013 e atendimento das demandas do contribuinte no que foi possível nesse procedimento;*

*b.2) Na manifestação (fls. 319/322) que se seguiu ao resultado final de R\$957.845,19, o contribuinte se limita à alegação defensiva relacionada à “transferências de ativos”, cujo “modus operandi” que utiliza e denomina de “estorno indireto”, fugindo à forma regulamentada no RICMS/BA pretende seja homologado pelo Fisco, já que apresentando um comparativo à fl. 322, reconhece como procedente o valor de R\$293.673,00;*

*b.3) Na Informação Fiscal de fls. 325/328 que segue à manifestação do contribuinte, mantendo o resultado, os autuantes refutam o argumento defensivo restante.*

*Assim, não havendo alterações a fazer nas planilhas elaboradas pelos autuantes, o demonstrativo de débito da exigência fiscal, se mantêm com a exigência do tributo no valor de R\$957.845,19, fls. 341/342.*

*Pugna que as informações prestadas atendam ao solicitado no pedido de diligência, sendo a questão restante de mérito. Junta decisão do CONSEF referente ao AI nº 279692.0012/11-6 (Acórdãos JJF nº 0085-01/13 e CJF nº 0309-11/14 – fls. 343/358).*

*Após o atendimento à diligência, a ASTEC intimou as partes envolvidas (autuado e autuantes), fls. 360/362, e mais uma vez o defendente reitera sua inconformidade com o lançamento fiscal, em especial quanto ao saldo credor acumulado no início da fiscalização, vez que foi mantido o saldo encontrado no curso do processo administrativo, no valor de R\$15.948.302,94, sob o argumento de que o mesmo restou confirmado com o trânsito em julgado do processo administrativo nº 1279692.0012/11-6, o qual discutia períodos semelhantes.*

*Em sessão de julgamento, novamente o PAF retornou à ASTEC, desta feita para que o mesmo auditor fiscal, que anteriormente efetuou a diligência, esclarecesse acerca dos cálculos efetuados com base na Instrução Normativa 053/2013, e como as parcelas no Parecer ASTEC 082/2016, foram lançadas na apuração do CIAP.*

*Desta forma, no deslinde de todos os questionamentos aqui presentes, o diligente, elaborou o Parecer ASTEC 048/2017, de fls.381 a 384, o qual acompanho na íntegra, e que referendou a exigência fiscal para o valor de R\$ 957.845,21, como segue:*

*“Saldo inicial do exercício de 2006*

*A planilha base final do lançamento (fls. 306-310) é uma reconstituição do saldo acumulado CIAP (Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente) desde a primeira entrada de ativo imobilizado (jan/04), tendo por base de dados os valores das entradas e saídas de ativo imobilizado escriturados pelo contribuinte. O saldo acumulado até dez-2006 serve a este Auto Infração (exercício de 2008) e também serviu aos relativos aos exercícios anteriores, inclusive no AI 279692.0012/11-6, cujo saldo inicial base de cálculo para cálculo do crédito de direito do contribuinte no exercício de 2007 e que corresponde ao saldo acumulado até dezembro de 2006 foi de R\$15.948.302,94.*

*Destaca que o objetivo do processo administrativo é estabelecer o entendimento firme dessa administração quanto à presunção de legitimidade do lançamento, de modo a não ser mais possível recurso nesse âmbito. Caso o contribuinte mostre-se inconformado, pode se socorrer do Poder Judiciário a quem, unicamente, cabe impor a norma individual de obrigatório cumprimento pelas partes.*

*No caso do lançamento tributário contido no AI anterior, cujo saldo de crédito acumulado foi de R\$15.948.302,94, após exaustiva discussão contraditória naquele processo, a Administração Tributária firmou como correto esse saldo, não cabendo mais discussão na área administrativa sobre a certeza desse valor. Logo nova discussão administrativa sobre o saldo acumulado de R\$15.948.302,94, em lançamentos ainda não jurisdicionalizados apenas será possível em face de sentença terminativa do lançamento contido no AI 279692.0012/11-7, caso haja alteração do valor na norma individual contida em sentença.*

*Como foram efetuados os ajustes conforme a IN 53/2013, observando:*

*a) Cartões pré-pagos, cujas operações estão incluídas nos CFOPs 5.494 e 6.949:*

*O valor dessas operações e que constam escrituradas pelo contribuinte foram computadas no procedimento da diligência fiscal de fls. 294-316, como observado no item “3” do demonstrativo de fl. 314.*

*Em conjunto devem ser vistos os pareceres das diligências de fls. 271 e 295.*

*No relativo ao pedido de fl. 268 consta que “Quanto a solicitação contida no item 03 informamos que os cartões pré-pagos não são tributados por antecipação, sua tributação ocorre quando da validação dos créditos contidos nos cartões e estes valores tributados, via validação dos cartões pré-pagos, já constam no numerador dentro dos valores das operações tributadas”.*

*Quanto ao que foi pedido na diligência de fl. 268, os diligentes esclarecem a questão suscitada quanto aos cartões pré-pagos, transcrita no citado parecer, fl. 294: “as receitas sobre a venda de cartões pré-pagos sempre constaram no denominador daí não ser necessário sua inclusão, tendo em vista que é obrigatório considerar no denominador o valor total das saídas efetuadas pelo contribuinte como podem ser verificado na coluna E do anexo D, fl. 14.*

*Relata o que deve constar no denominador, e o que não deve ser computado, bem como o que deve constar no numerador, consoante a IN nº 53/2013.*

*b) Transferências internas de bens do ativo imobilizado;*

*c) Transferências de bens do ativo imobilizado para outro estabelecimento do dependente em outra unidade da Federação.*

*Destaca que o art. 29§ 6º da Lei 7.014/96, art. 309, § 2º do RICMS/BA, com regras de escrituração e modelos de controle de entrada e saída que constam do Ajuste SINIEF 08/97, e suas alterações, permite que o CIAP pode ser feito de forma global (acumulando crédito) ou individualizado por bem, sendo que o direito ao uso do crédito de ativo imobilizado limita-se ao ICMS relativo às entradas ocorridas nos últimos 48 meses, apropriados mensalmente, na proporção das saídas tributadas sobre as saídas totais, excluindo-se os valores relativos às saídas por desincorporação (venda ou transferência de ativo), antes do prazo de 48 meses. O contribuinte e optou pelo critério de “Saldo Acumulado”.*

*Na informação fiscal (fl. 237) consta: “O saldo mensal acumulado no CIAP só pode ser modificado através dos valores dos créditos das baixas e entradas no Ativo Permanente. Estes valores foram calculados pela fiscalização (como podem ser observados nos Anexos B e C deste PAF e do anterior), e em nenhum momento foram contestados pela autuada em suas defesas”.*

*Obs. O Anexo B consta do PAF, fls. 07-11 e o C, fls. 12-13.*

*d) Brindes e Doações*

*Conforme itens 2.5 e 3.1 da IN 53/2013, devem constar do Numerador (saídas tributadas) e do Denominador (todas as saídas do numerador) + operações e prestações não tributadas pelo ICMS com as exclusões indicadas no item 4, das quais não consta “brindes e doações” (CFOP 5.910 e 69.10). Vide observação “5” no demonstrativo de fl. 314.*

e) *Remessa em comodato (CFOP 5.908, 6.908 e 6.909), conserto, reparo (CFOP 6.915), demonstração (CFOP 5.912).*

*A solicitação de exclusão pedida na fl. 242, item “1.b” consta atendida na diligencia de fls. 271-281. Vide itens 4, 6 e 5 do demonstrativo de fl.278.”*

*Pronuncia-se a sociedade empresária, por meio de seu patrono, sob o entendimento de que teria havido o refazimento de todo o trabalho de fiscalização, alterando a matéria tributável e, conseqüentemente, o montante exigido, ao reapurar o saldo acumulado do CIAP escriturado pela impugnante.*

*Aduz que o próprio Auditor Fiscal Jorge Aquino relata que os fiscais autuantes, após a fiscalização e apuração do fato que teria dado ensejo à infração imputada à impugnante, procedido à nova apuração dos mesmos fatos, e verificado “equívocos” no lançamento anteriormente realizado, entendendo que a autuação não daria respeito ao coeficiente calculado pela Impugnante, mas sim ao saldo total de crédito acumulado pela mesma, atribuindo, como saldo acumulado de CIAP o novo valor de R\$ 15.948.302,94.*

*Sustenta que, de plano, se verifica que os equívocos incorridos pelas autoridades administrativas não dizem respeito a meros erros de fato, mas sim a erros materiais diretamente ligados ao objeto da presente autuação, na medida em que, ao realizar nova verificação de valores que serviram de base para o cômputo do crédito tributário supostamente devido, acabaram por incorrer em violação ao princípio da inalterabilidade do lançamento tributário.*

*Aprecio a arguição inicial de prejudicialidade, trazida pelo defendente, na qual o patrono da sociedade empresária questiona o saldo credor acumulado do exercício de 2007, fl. 31, vez que este foi esclarecido nas diligências efetuadas pela ASTEC, nas quais restaram patentes a veracidade deste saldo, do mesmo modo, considerado no refazimento dos cálculos neste processo.*

*Não acato as alegações trazidas pelo defendente, pois não ocorreu erro de direito, que seria insanável, mas efetivamente um erro de fato, na apuração do montante a ser exigido na infração, vez que o lançamento é passível de ser saneado, na esfera administrativa fiscal. É que no lançamento de ofício, caso dos autos, cabe ao sujeito ativo tomar a iniciativa e realizar, por si só, a verificação da ocorrência do fato gerador, identificação do sujeito passivo, cálculo do montante devido, formalização do crédito e notificação do sujeito passivo para pagamento. Normalmente, há lançamento de ofício quando o contribuinte não cumprir com suas obrigações, relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por declaração ou por homologação, hipótese em que o lançamento de ofício terá caráter supletivo. O ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, como sabemos.*

*Contudo, o lançamento tributário, como qualquer atividade administrativa, pode conter impropriedades que levem à sua alteração. Entretanto, essas alterações estão limitadas às situações em que a necessidade de modificação decorra de erro de fato, não se admitindo a revisão do lançamento, quando for o caso de erro de direito, pois que o direito presume-se conhecido por todos, notadamente pela Administração.*

*O art. 145 do CTN – Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, consagra o princípio da inalterabilidade do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo. Portanto, em princípio, ele se torna definitivo com a notificação, não podendo mais ser alterado pela autoridade administrativa, exceto nas hipóteses arroladas no referido artigo.*

*Não obstante tal dispositivo do CTN, o lançamento já notificado pode estar defeituoso, isto é, estar em desacordo com algum ou alguns dos pressupostos formais ou materiais, estabelecidos em normas abstratas e hierarquicamente superiores, imprescindíveis à sua validade. Cabe à Administração anulá-lo em decorrência da ilegitimidade, do vício.*

*Da maior importância para a verificação da possibilidade de alteração do lançamento, a distinção entre o erro de fato e o erro de direito. Erro de fato, recai sobre a circunstância de fato, isto é, sobre qualidades essenciais da pessoa ou da coisa, e o erro de direito é o relativo à existência ou interpretação errônea da norma jurídica.*

*Portanto, o lançamento de ofício ou por homologação podem ser revistos por iniciativa da autoridade administrativa (de ofício), todavia, apenas nas hipóteses previstas em lei, na omissão do declarante, quando houver recusa ou insuficiência na declaração e também na hipótese de erro, falsidade, dolo, fraude ou simulação (art. 149 do CTN), e não houver prescrito o direito da Fazenda pública (parágrafo único do mesmo artigo).*

*Nesse sentido, o Art. 149, V do CTN dispõe que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, a efetuar a atividade do lançamento por homologação. Neste caso, dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o contribuinte não cumpra sua obrigação integral ou parcialmente, abre-se espaço para o lançamento de ofício. Desse modo, o fisco agirá nos casos de omissão do contribuinte ou de inexatidão, rejeitando os valores por ele indicados como devidos e efetuando o lançamento que entender correto.*

*Este é o entendimento do STJ:*

*ICMS. PAGAMENTO A MENOR. lançamento de ofício.. 1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorre o recolhimento em desconformidade com a legislação aplicável, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício. (CTN, art. 149),,,” (STJ, 2ª T, REsp 973.186/MG, Rel. Ministro Castro Meira, set/07)*

*A constituição do crédito tributário é pré-requisito para proceder à cobrança dos valores devidos ao Fisco, que ocorre por meio do procedimento administrativo de lançamento. Desta forma, a obrigação tributária se materializa pelo lançamento, por uma de suas formas, e só pode ser revisto se o procedimento encontrar guarida no disposto no art. 149, do CTN, hipótese que se enquadra no caso da presente lide.*

*Quanto ao fato do reexame do lançamento tributário, assim se pronuncia Ruy Barbosa Nogueira, em Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Saraiva, 1995, p.293, “Esse retorno ao lançamento não significa que ele deixe de ser procedimento definitivo e válido. Não, ele continuará definitivo e válido, apenas com sua eficácia paralisada para possibilitar o reexame que poderá reafirmá-lo in totum, corrigir defeitos ou invalidá-los integralmente.”*

*Assim, o lançamento fiscal pode ser perfeitamente reexaminado, caso dos autos, em que após a realização de diligências, todas provocadas inclusive pelo sujeito passivo, pela sua inconformação com as parcelas lançadas na Apuração do CIAP, e diante da busca da verdade material, assim foi feito, quando finalmente chegou-se à conclusão que o valor do ICMS a ser exigido é de R\$957.845,21.*

*Ademais, o valor do saldo mensal acumulado do CIAP em dezembro de 2007 foi esclarecido, qual seja o valor de R\$18.185.269,45, não houve inovação no procedimento fiscal, sequer novo critério jurídico de apuração, mas apenas ajustes que foram levados a cabo para chegar-se ao número final do valor do ICMS neste lançamento.*

*Outrossim, o saldo mensal acumulado do CIAP de dezembro de 2006, que inclusive consta no AI anterior, com trânsito em julgado na esfera administrativa é de R\$15.948.302,94 e, corretamente, serviu de base para que fosse encontrado o saldo de dezembro de 2007.*

*O resultado final quanto ao valor do ICMS foi encontrado pelos autuantes, na planilha de fls. 310, quando, posteriormente ratificado pelo diligente da ASTEC, diante da aplicação da Instrução Normativa nº 53/2013.*

*Também restou comprovado que o autuado criou um modus operandi próprio, em desconformidade com a legislação de regência, quando não efetua as baixas do ativo permanente, alienados no exercício, tampouco as baixas cujo período de 48 meses tiveram seu ciclo concluído, como destacaram os autuantes, procedimento este que não pode ser acatado por esta JJF. Destaco que ao proceder desta forma o contribuinte não tem o controle sobre os seus estoques, e nem saberá quando realizará o estorno previsto no art. 93, inciso VII, §7º do RICMS/97.*

*Quanto ao pedido de que todas as intimações atinentes ao presente caso sejam direcionadas ao seu advogado no Estado da Bahia, DR. MAURÍCIO PEDREIRA XAVIER, com endereço na Av. Professor Magalhães Neto, nº 1.550, salas 301/302, Ed. Premier Tower Empresarial, Pituba, Salvador-BA, CEP 41.810-012, celular nº (71) 9981-7877, e-mail: mauricioxavier@ig.com.br, e aos advogados DRS. RONALDO REDENSCHI, OAB/RJ nº 94.238 e MARCOS ANDRÉ VINHAS CATÃO, OAB/RJ nº 67.086 e GUILHERME BARBOSA VINHAS, OAB/RJ nº 112.693-A, todos com escritório na Rua do Mercado nº 11, 16º andar, Centro, na Cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, nada obsta contudo que seja respeitado o disposto no art. 108 do RPAF/99.*

*Voto pela PROCEDENCIA EM PARTE do Auto de Infração.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício e, inconformado, o Sujeito Passivo interpõe Recurso Voluntário. Após breve relato dos fatos, diz que a partir do entendimento de que não teria sido aplicado o melhor direito à espécie, ao menos em parte, afirma que a decisão de piso merece reforma no sentido de desconstituir o auto de infração em sua integralidade.

Em sede de preliminar, aduz a nulidade do lançamento fiscal baseado em suposta violação aos artigos 146 e 149 do CTN, mencionando o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Sobre o tema, diz que há erros no lançamento que não são passíveis de ajustes pelos fiscais, em face do critério material para apuração da infração cometida e que determina o montante passível de exigência fiscal.

Menciona a decisão recorrida no trecho que diz que “*não ocorreu erro de direito, que seria insanável, mas efetivamente um erro de fato, na apuração do montante a ser exigido na infração, vez que o lançamento é passível de ser saneado, na esfera administrativa fiscal*”, aduzindo que há incongruência entre o objeto da infração constante do auto de infração originalmente lavrado com a infração supostamente mantida através da decisão ora recorrida, destacando a “*Divergência entre o cálculo do coeficiente de creditamento realizado pela*

*fiscalização e pela Claro e a Reconstituição do saldo acumulado para apuração da materialidade da infração”.*

Na linha traçada, entende que o critério material para apuração da infração e montantes pretendidos não mais estaria adstrito ao cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, mas sim à ausência das baixas dos créditos após o quadriênio previsto na legislação o que teria ocasionado no acúmulo equivocado de saldo CIAP.

Evoca o art. 146 e 149, do CTN para dar conta de que qualquer modificação introduzida pela fiscalização, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, somente poderá ser efetivada para fatos geradores futuros, da mesma forma em que qualquer revisão de ofício deve observar o prazo para extinção do direito da Fazenda sobre o débito.

Nessa senda, destaca que ao contrário do entendimento esposado na decisão de piso, a revisão do lançamento tributário por erro de fato reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário, não sendo esse o caso dos autos. Transcreve o texto dos artigos do CTN.

Para corroborar a sua tese, mais uma vez, assevera que no lançamento originário há a acusação de que teria deixado de recolher o ICMS durante o período de 2008 em razão do aproveitamento indevido de créditos sobre os bens adquiridos para o ativo permanente ao se equivocar no cálculo do coeficiente de creditamento CIAP, enquanto que após a diligência fiscal, o escopo da autuação e a matéria tributável passaram a acusar o Contribuinte de haver deixado de recolher o ICMS em decorrência da ausência das baixas dos créditos após o quadriênio previsto na legislação.

Fazendo referência à diligência requerida em 07 de março de 2017, em face da persistência de equívocos na autuação fiscal, diz que o resultado (Parecer ASTEC nº 48/2017) foi na direção de que a *“...Fiscalização apurou que a RECORRENTE de fato apurou o coeficiente de creditamento CIAP corretamente, mas que, em verdade, a autuação deveria ser reconstituída para versar sobre a ausência de baixas considerando as entradas e saídas do ativo imobilizado desde a primeira entrada em janeiro de 2004, considerando que o contencioso administrativo serviria para “lapidar o lançamento fiscal””.*

Referindo-se ao texto que transcreveu, diz que apesar de as autoridades fiscais poderem revisar o lançamento já realizado e cuja notificação já foi efetivada ao contribuinte, tal revisão deve observar os limites dispostos pela legislação, inclusive o período decadencial previsto na legislação, aduzindo que não poderiam os Auditores Fiscais, refazerem todas as planilhas do CIAP referentes aos exercícios de 2008 anteriormente anexadas ao Auto de Infração, efetuando as baixas por movimentação de transferências interestaduais e venda, expurgando os valores dos saldos acumulados, assim como as baixas dos quadriênios que supostamente não haviam considerado anteriormente, o que altera flagrantemente a infração supostamente cometida. Menciona a doutrina para dizer da possibilidade de anulação de Auto de Infração em razão de vício formal.

Entende que no momento em que o autuante deixa de indicar o objeto da autuação, e, verificando o “erro”, tenta fazê-lo após instaurado o processo administrativo, estaria, notoriamente, deixando de aplicar a previsão legal em que estaria se subsumindo o tributo pretendido, de modo a cercear qualquer forma de defesa a ser apresentada pela contribuinte. Cita e transcreve voto proferido nos autos do Processo nº 279692.0012/12-4.

Entende absurda a hipótese de que a Autoridade Fiscal possa alterar toda a matéria autuada, passando de infração aos incisos II e III do parágrafo segundo do artigo 309 do RICMS/BA para infração ao inciso V do mesmo artigo, utilizando dados novos para reconstituir toda a planilha do CIAP do ano de 2008 e dos anos anteriores, no seu sentir, modificando, por completo, a matéria tributável.

No mérito, com respeito às restrições ao uso de créditos fiscais do ICMS, registra que são os pontos que ensejam as suas razões. Na primeira, se refere à equivocada alegação de que não teria



procedido com a baixa dos créditos relativos aos bens adquiridos há mais de 48 meses, e a segunda guarda relação com a ausência de reconhecimento do “estorno indireto” realizado pela Recorrente e que consiste na realização de recolhimentos a título de saídas não tributadas pelo ICMS ante a impossibilidade de individualização dos bens remetidos em transferência - baixa do seu ativo.

Diz que para ambos os pontos, devem ser acolhidas as suas razões.

Com respeito às baixas efetivas ao final do prazo de 48 meses, questiona sobre a comprovação de teriam sido realizadas as baixas correspondentes ao decurso do prazo acima indicado em face da acusação fiscal, aduzindo que tal comprovação poderia ser feita a partir da confrontação dos valores consignados no levantamento fiscal com aqueles efetiva e devidamente baixados pela Recorrente. Elabora tabela demonstrativa que teria o condão de evidenciar que os valores baixados pelo decurso do prazo de 48 (quarenta e oito) meses são exatamente os mesmos daqueles calculados pela fiscalização, o que determina equívoco na autuação e a necessária revisão da decisão de piso no sentido de afastar a possibilidade de tributação em duplicidade.

Com respeito ao direito ao crédito em relação às transferências interestaduais, diz que tal direito surge, com amparo do artigo 20, caput, da LC nº 87/96, a partir da entrada dos bens e das mercadorias no estabelecimento, com o consequente Registro no Livro de Entradas. Na mesma linha, assevera que o seu direito ao crédito de bens destinados ao ativo permanente é admitido durante o período de 48 meses contados a partir da entrada de cada bem ou mercadoria no seu estabelecimento, consoante art. 20, §5º, I, da LC nº 87/96.

No que pertine à transferência de bem ou mercadoria para outro estabelecimento, em outra unidade da federação, resta determinado o estorno do crédito relativo àquele equipamento no seu CIAP, nos termos do inciso V, § 5º, do art. 20, da LC nº 87/96.

Diz que no caso dos autos, se exige o estorno do crédito em relação a transferências de mercadorias para estabelecimentos da própria Recorrente localizados em outros Estados da Federação e que tal exigência contraria o comando da Súmula nº 166, do STJ e a própria IN 53/13 da SAT/BA.

Lembra que é uma das maiores operadoras de telefonia do Brasil e que diante da quantidade e do montante de suas operações de transferência entre os seus diversos estabelecimentos pelo país, adota um procedimento que resulta no estorno indireto dos créditos relativos àquele transferência, visto que o “ICMS” é destacado e recolhido nas saídas em transferências interestaduais.

Diz que da forma como trata tais operações, procede com dois recolhimentos a título de ICMS para os bens adquiridos para o seu estabelecimento e que posteriormente são transferidos para os estabelecimentos localizados nas demais unidades da Federação, restando certo que não haveria que se falar em crédito indevidamente aproveitado, vez que o referido crédito está lastreado em um novo recolhimento realizado a título de ICMS quando da transferência de cada bem ou mercadoria aos demais estabelecimentos da Recorrente e que consiste em uma operação não tributada.

Requer que o Auto de Infração seja integralmente cancelado, fundado na assertiva de que estaria demonstrado o “estorno indireto” dos créditos de ICMS, ocorrido pela realização de novos recolhimentos em face de operações não tributadas, quais sejam, transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

No que concerne aos recolhimentos efetuados a título de ICMS nas transferências interestaduais, além dos argumentos acima tracejados, aduz que ao lavarem o Auto de Infração em discussão, os Autuantes, em razão do suposto crédito indevido, exigem o estorno do ICMS sob a alíquota de 17%, que é a alíquota referente à aquisição interna de bens, o que se resume em verdadeiro *bis in idem*, pois, segundo o Sujeito Passivo, procede aos recolhimentos a título de ICMS em operações que não são alcançadas pela tributação.

Afirma também que a Autoridade Fiscal deveria ter reconhecido os valores recolhidos por ocasião das transferências interestaduais, reiterando que se tratam de operações não alcançadas pela tributação, na medida em que realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, e subtraído esse montante do valor exigido por ocasião da lavratura do Auto de Infração em tela. Diz que apresenta planilha demonstrativa com a indicação dos valores exigidos pela fiscalização e os valores recolhidos pela Recorrente em relação às operações de transferências interestaduais entre seus estabelecimentos no período autuado.

Entende que em face dos seus argumentos, deve ser determinada a redução do valor autuado, relativo aos estornos em decorrência das saídas interestaduais, considerando os valores efetivamente recolhidos durante o período autuado.

Concluindo, pede a reforma da Decisão de piso para que:

- a) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração em face de suposta violação ao Princípio da Inalterabilidade do lançamento Fiscal;
- b) no mérito, seja reconhecido que a Recorrente procedeu às baixas decorrentes do decurso dos 48 meses;
- c) seja reconhecida a ausência de prejuízo em razão do “estorno indireto” realizada pela Recorrente, na medida em que realizados pagamentos em face de operações não tributadas; e
- d) seja reduzido o valor autuado, na proporção dos recolhimentos realizados em face das saídas em transferências interestadual para estabelecimentos de sua titularidade em outras Unidades da Federação, operações não alcançadas pela tributação, nos moldes da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça.

## VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar o Acórdão de nº 0178-04/17 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o mesmo acórdão, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Analisando primeiramente o Recurso de Ofício entendo que não há que se fazer qualquer reparo à decisão de piso.

Eis que, todas as correções dos valores realizadas pelo Autuante e revisadas pela ASTEC, derivaram da adequação do saldo inicial do crédito CIAP quanto ao coeficiente de proporcionalidade, correções feitas no lançamento a partir de diversas diligências provocadas pelo Sujeito Passivo, cujas indicações de erros no lançamento foram reconhecidas. Ou seja, as razões que levaram à sucumbência do Estado, em verdade, derivaram do reconhecimento de que erros foram perpetrados no levantamento fiscal que resultou nas revisões realizadas e acatadas pela decisão de piso.

Por tudo o quanto exposto, voto no sentido NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Tratando do recurso voluntário, vejo que o Sujeito Passivo foi autuado por infração relativa à entrada de bem do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação, supostamente causando recolhimento a menor do ICMS, em face da não aplicação do coeficiente de creditamento correto, sobre o valor dos créditos mensais do CIAP, para apurar o valor real dos respectivos créditos.

Por primeiro analiso a suscitada nulidade do auto de infração do que seria mudança do fulcro da autuação, considerando que teria ocorrido afronta ao princípio da inalterabilidade do lançamento fiscal, entendendo o Sujeito Passivo teria sido autuado com base na infração aos incisos II e III do

parágrafo segundo do artigo 309 do RICMS/BA e, ao longo do processo o fundamento da autuação teria sido alterado, tendo sido utilizados dados novos para reconstituir toda a planilha do CIAP do ano de 2008 e dos anos anteriores.

No entender da Junta de Julgamento Fiscal, não houve mudança no fulcro da autuação, mas sim mero erro de fato na apuração do montante a ser exigido na infração, evocando a possibilidade de saneamento do lançamento na esfera administrativa fiscal.

Em verdade, falhas de caráter material podem ser saneadas ao longo do processo administrativo fiscal. Tal possibilidade se mostra possível em face do fato de que o fulcro da autuação se mantém, restando passível de correção apenas as apurações de fatos e números que estejam subsumidos à acusação fiscal e à conduta delitiva.

De outra banda, alinhado à construção teórica do Sujeito Passivo, é inimaginável a possibilidade de alteração do fulcro da acusação fiscal ao longo do PAF, pois, se tal possibilidade fosse admitida, restaria flagrante a afronta aos princípios da insegurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa, entendido que, na melhor das hipóteses o contribuinte não teria a certeza do que deveria defender-se.

Há que se registrar que a peça acusatória deve ser absolutamente precisa na indicação da infração supostamente cometida sob pena de nulidade de todo o procedimento, haja vista que esta mesma peça acusatória deve ter fundamentos claros além de dever conter, indispensavelmente, elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, além de também conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias, principal e acessória, de forma clara, precisa e sucinta, tudo amparado em demonstrativo do débito tributário, discriminando, entre outras elementos de igual importância, conforme preceitua os artigos 18 e 39, do RPAF/BA.

Voltando olhar para o caso dos autos e tendo como referência a impossibilidade de alteração do fulcro da autuação, ainda que tal alteração se verifique em relação a incisos de um mesmo artigo de lei, passos à análise da nulidade suscitada.

Na peça inicial a indicação de infração fiscal está caracterizada pela indevida utilização de crédito fiscal de ICMS, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, quando o sujeito passivo apropriou-se de valor superior ao permitido pela legislação. Portanto, não tendo o contribuinte aplicado o coeficiente de creditamento correto, sobre o valor dos créditos mensais do CIAP, redundou tal fato, em um recolhimento a menor do ICMS, tendo sido infringidos os arts. 93, V, “a” e Art. 97, inciso XII do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97, vez que as datas de ocorrências reportam-se aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2008.

Registrando que o presente Auto de Infração foi objeto de várias diligências, merece registro também que todo o esforço empregado foi no sentido de apuração da verdade dos fatos. Nesse sentido, as ditas diligências sanaram os equívocos de datas, restando claro que os valores do Crédito Mensal do CIAP a estornar, coluna “L”, encontram perfeito alinhamento com os valores exigidos no Auto de Infração, inclusive no que pertine aos meses, também restando claro que há nos demonstrativos fiscais a correta indicação dos elementos referentes ao exercício de 2008.

Pois bem, ainda que se suscite dúvida com relação à higidez da acusação fiscal no que pertine à inalterabilidade do lançamento fiscal, não se pode aplicar o referido princípio a alterações derivadas de eventuais erros formais, pois, passíveis de saneamento. Contrário senso, alterações na acusação, fundamento legal da imputação, ao longo do Processo Administrativo, está sim é inadmissível.

No caso dos autos, após observação mais amidiada, vê-se que as alterações levadas a efeito pelo fisco ao longo do Processo Administrativo têm caráter meramente material, sendo certo que não houve qualquer alteração na indicação do dispositivo infringido, nem óbice ao contraditório e à ampla defesa. Merece registro o fato de que o Sujeito Passivo exerceu os seus direitos, contrariando a peça de acusação, inclusive de forma detalhada, em pleno exercício do seu direito

de defesa.

Nessa senda, as correções de ordem material ocorridas no Processo Administrativo e que, eventualmente, alterem, ainda que de maneira substancial, os valores contidos na exigência fiscal, não podem ensejar a nulidade do lançamento porquanto não têm o condão de desnaturar a infração.

Por tais motivos, verificando que alterações lavadas a efeito pelo fisco não alteraram o fulcro da autuação, afasto a nulidade suscitada.

No mérito, a tese recursal, em apertada síntese, aduz que é equivocada alegação de que não teria procedido com a baixa dos créditos relativos aos bens adquiridos há mais de 48 meses, bem como diz de recolhimentos que teriam sido realizados por meio de “estorno indireto”, entendido que tudo consiste na realização de recolhimentos a título de saídas não tributadas pelo ICMS ante a impossibilidade de individualização dos bens remetidos em transferência - baixa do seu ativo.

No que pertine à transferência de bem ou mercadoria para outro estabelecimento, em outra unidade da federação, resta determinado o estorno do crédito relativo àquele equipamento no seu CIAP, nos termos do inciso V, § 5º, do art. 20, da LC nº 87/96, também aduzindo que a exigência fiscal é contrária ao comando da Súmula nº 166, do STJ e a própria IN 53/13 da SAT/BA.

Analisando os autos, percebe-se que a verdade material foi perseguida à exaustão. Foram várias e várias diligências que, reconhecendo as razões de defesa e das manifestações levadas aos autos pelo Sujeito Passivo, tiveram o condão de reduzir substancialmente o valor originalmente lançado, reconhecendo o fisco que havia impropriedades no lançamento originário.

Outro ponto relevante a ser observado é a forma como o Recorrente procedeu à apropriação e baixa dos seus créditos, haja vista que ao arremio da legislação de regência, criou e aplicou metodologia própria, entendido que não efetuava as baixas do ativo permanente, alienados no exercício, tampouco as baixas cujo período de 48 meses sequer tivera seu ciclo concluído, conforme restou comprovado nos autos, sendo certo que longe da regra específica, não se poderia ter controle efetivo sobre os estoques, muito menos sobre os estornos que devem estar alinhados com o art. 93, VII, §7º do RICMS/97.

Requer que o Auto de Infração seja integralmente cancelado, fundado na assertiva de que estaria demonstrado o “estorno indireto” dos créditos de ICMS, ocorrido pela realização de novos recolhimentos em face de operações não tributadas, quais sejam, transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

No que concerne aos recolhimentos efetuados a título de ICMS nas transferências interestaduais, além dos argumentos acima tracejados, aduz que ao lavarem o Auto de Infração em discussão, os Autuantes, em razão do suposto crédito indevido, exigem o estorno do ICMS sob a alíquota de 17%, que é a alíquota referente à aquisição interna de bens, o que se resume em verdadeiro *bis in idem*, pois, segundo o Sujeito Passivo, procede aos recolhimentos a título de ICMS em operações que não são alcançadas pela tributação.

Diz ainda que no caso dos autos, se exige o estorno do crédito em relação às transferências de mercadorias para estabelecimentos da própria Recorrente localizados em outros Estados da Federação e que tal exigência contraria o comando da Súmula nº 166, do STJ e a própria IN 53/13 da SAT/BA.

Entendo que o Contribuinte cofunde os fatos. A autuação em comento diz respeito a recolhimentos a menor de ICMS em decorrência da aplicação incorreta de coeficientes de créditos mensais do CIAP – Controle de ICMS do Ativo Permanente, quando a citada Súmula nº 166 versa sobre a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Se, eventualmente, houve indébito fiscal, caberia ao Contribuinte prová-lo e requerer a restituição devida na Repartição Fiscal correlata.

Quanto às demais impropriedades que o Recorrente alega que ainda remanesceriam, entendo que todas as dúvidas que suscitou foram elididas após as várias diligências realizadas e suas razões recursais se limitaram a repetir, sem as necessárias comprovações, as mesmas alegações apostas em sede de impugnação e das manifestações expressas ao longo deste processo. Assim entendo que não cabe dar-se acolhimento às razões do Sujeito Passivo.

Isto posto, quanto ao Recurso Voluntário, o voto é sentido NEGAR PROVIMENTO ao apelo recursal do Contribuinte para manter a Decisão Recorrida em sua inteireza.

Concluindo, afastada a nulidade suscitada pelo Sujeito Passivo, ratifico o voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279692.0004/12-1**, lavrado contra **CLARO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$957.845,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS