

PROCESSO - AI Nº 274068.0005/11-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CLARO S/A.
RECORRIDOS - CLARO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0186-01/14
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/10/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0224-11/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. COEFICIENTE DE CÁLCULO. GLOSA DE VALORES. A Lei Complementar 102/00 não admite a utilização de créditos relacionados com operações de saída ou prestações isentas e não tributáveis. O coeficiente deve ser apurado por meio da divisão entre as operações e prestações tributáveis e o total das operações de saída / prestações. Deduzidas, do coeficiente, as quantias atinentes aos CFOPs 5.949 e 6.949 (remessas para guarda, instalação ou intermediação de cartões). Inseridas na fração – tanto no numerador quanto no denominador -, as ocorrências verificadas sob os CFOPs 5.910 e 6.910 (remessas em doação, bonificação ou brinde). Diligência realizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam, os presentes autos, de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª JJF nº 0186-01/14 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/99), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 10/03/2011 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$698.288,18, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim discriminada pelo órgão julgador da instância originária, *in verbis*:

(...) em razão de ter o autuado utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de setembro a dezembro de 2010. Consta que o contribuinte utilizou crédito decorrente das entradas de bens destinados ao ativo imobilizado das empresas maior que o valor total do respectivo crédito, multiplicado pelo fator igual a 1/48 avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saída e prestações do período.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 25/08/2014 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos (fls. 1.652 a 1.664):

VOTO

Inicialmente, no que concerne à arguição de ilegitimidade passiva, constato que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que o Auto de Infração não foi lavrado contra a empresa STEMAR Telecomunicações Ltda., conforme aduzido pelo impugnante, mas sim contra CLARO S/A, CNPJ/MF no 40.432.544/0081-21 e Inscrição Estadual no. 67.402.257, sendo evidente o equívoco incorrido em tal arguição.

Assim sendo, não acolho a ilegitimidade passiva arguida.

A autuação acusa o contribuinte de haver recolhido a menos ICMS pela utilização do crédito fiscal relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido na legislação, por ter aplicado incorretamente o coeficiente sobre o valor dos créditos do CIAP que determinou o valor do crédito fiscal a utilizar, nos termos do art. 20, § 5º, III, da Lei Complementar nº 87/96; art. 29, § 6º, III, da Lei 7014/96; art. 93, §17º, III, do RICMS/BA.

Parece-me oportuno registrar que a matéria de que cuida o Auto de Infração em exame sempre foi objeto de ampla discussão no âmbito deste CONSEF, principalmente, no que diz respeito às operações que deveriam compor o numerador e denominador da equação para determinação do coeficiente a ser utilizado sobre o valor dos créditos fiscais apontados no CIAP.

Após muitas discussões o entendimento prevalecente neste CONSEF, em reiteradas decisões, foi no sentido de que apenas as operações sujeitas à incidência do ICMS é que deveriam compor a equação. Ou seja, as saídas que representassem simples deslocamento de mercadorias ou bens, como, por exemplo, remessa para conserto, comodato, etc. não deveriam ser computadas no levantamento e, caso fossem, deveriam ser excluídas.

Invariavelmente, nesses casos, os processos eram convertidos em diligência, considerando que a Fiscalização tinha o entendimento de ausência de regramento expresso na legislação do ICMS, especialmente no RICMS/BA, sobre o que deveria ser incluído ou excluído no numerador e denominador da fração que apura o coeficiente para determinação do crédito fiscal e, em razão disso, computava todas as saídas (CFOPs) nos levantamentos realizados.

Hoje a matéria se encontra pacificada no âmbito da SEFAZ/BA, haja vista que, além das reiteradas decisões deste CONSEF – cujo inconformismo a Fiscalização sempre registrava sob a alegação de ausência de regramento na legislação do ICMS - foi editada pelo Superintendente de Administração Tributária a Instrução Normativa no 53 de 19/10/2013, na qual restou esclarecido quais os CFOPs devem ser computados na apuração dos valores referentes às operações de saídas e prestações tributadas, bem como na apuração do valor das saídas ou prestações do período, identificando a operação ou prestação com respectivo CFOP no seu Anexo Único, o que veio confirmar o entendimento prevalecente neste CONSEF.

No presente caso, como o Auto de Infração fora lavrado em momento anterior à edição da referida Instrução Normativa no 53, isto é, antes de 19/10/2013, houve a necessidade de conversão do feito em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fossem feitos os devidos ajustes, considerando que a Fiscalização efetuara o levantamento sem observar os CFOPs que deveriam ser computados ou não.

Após três diligências foram realizados os ajustes necessários à solução da lide, como a consideração no numerador dos valores referentes aos CFOPs 5.301/6.301 – DETRAF, haja vista que as operações/prestações que ocorrem com diferimento do imposto são, de fato, tributadas. Também com a exclusão dos valores referentes aos CFOPs que não dizem respeito a saídas tributadas, no caso CFOP 5.552: Transferência de bem do ativo imobilizado; - CFOP 5.908/6.908: Remessa de bem por conta de contrato de comodato; - CFOP 5.915/6.915: Remessa de mercadoria para conserto ou reparo; CFOP 5.152: Transferência de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

No caso do CFOP 5152 cabe observar que, conforme restou esclarecido, não se trata de transferência de mercadorias entre estabelecimentos autônomos do contribuinte – operações ou saídas que seriam tributadas normalmente, conforme previsto na legislação do ICMS – mas sim de mera movimentação de mercadorias entre os estabelecimentos do autuado que, em verdade, possuem uma única inscrição e funcionam como se fossem um único estabelecimento.

Ainda foram incluídos os valores atinentes ao CFOP 5.403/6.403: Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto; e CFOP 5.409/6.409: Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, haja vista que dizem respeito a operações tributadas.

Vale registrar que, na terceira e última diligência, o Auditor Fiscal diligenciador juntou ao Parecer ASTEC Nº 94/13, cinco demonstrativos, sendo que, no quinto e último demonstrativo apresenta os novos valores remanescentes de R\$53.417,31, R\$40.243,84, R\$33.703,07 e R\$41.017,82, referentes ao ICMS devido, nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006, respectivamente.

Conforme consignado acima, na sessão de julgamento, o ilustre patrono do autuado apresentou memorial alegando que o diligenciador deixara de incluir totalmente os valores atinentes aos CFOPs 5.403/6.403, 5.409/6.409, 5.411/6.411, bem como se omissa de excluir os valores referentes aos CFOPs 5.905, 5.949/6.949 e 5.557, requerendo a realização de diligência nesse sentido.

Não há no presente momento como acolher a pretensão defensiva.

Em verdade, o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fossem feitos os ajustes necessários, com a inclusão e exclusão das operações/prestações com respectivos CFOPs, atendendo,

inclusive, as alegações defensivas.

O resultado da última diligência foi dado ao autuado que, contudo, não se manifestou.

Por certo, o silêncio do autuado permitiu inferir que concordara com o resultado da diligência, razão pela qual, inclusive, o processo foi pautado para julgamento.

É cediço que, no processo administrativo fiscal, a busca da verdade material deve sempre prevalecer, porém, também se sabe que a lide não pode permanecer eternamente sem solução.

Ademais, no caso do memorial apresentado, verifico que o autuado não apontou precisamente quais os valores atinentes aos CFOPs 5.403/6.403, 5.409/6.409, 5.411/6.411 não foram incluídos pelo diligenciador. Ou seja, não apresentou elemento probatório do que alega (art. 142 do RPAF/99). Do mesmo modo, não apontou quais os valores atinentes aos CFOPs 5.905, 5.949/6.949 e 5.557 deveriam ser incluídos.

Nunca é demais lembrar que o art. 147, I, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto no 7.627/99, determina que deverá ser indeferido o pedido de diligência, for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Desse modo, indefiro o pedido de diligência com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.

Diante do exposto, acolho o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, nos termos do Parecer ASTEC No 94/13, sendo o valor do ICMS remanescente de R\$53.417,31, R\$40.243,84, R\$33.703,07 e R\$41.017,82, referentes aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006, respectivamente, totalizando o ICMS devido o valor de R\$168.382,04.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF N° 0186-01/14.

O contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 1.675 a 1.698, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99.

Inicia relatando os incidentes e argumentando, com fundamento no princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I da CF/88), que procedeu de forma correta quando do cálculo dos coeficientes de créditos.

A seu ver, não é possível restringir o referido direito (de crédito), constitucionalmente estatuído, a não ser nos casos de isenção ou não incidência (art. 155, § 2º, II, “a” e “b” da CF/88 c/c arts. 19, 20, §§ 1º e 5º, I a III da LC 87/96).

Para fins de calcular o coeficiente, ressalta que não se deve levar em conta toda e qualquer saída, mas somente as saídas que impliquem efetiva circulação jurídica de mercadorias (com transferência de titularidade).

Segundo alega, mesmo após as três diligências solicitadas pela JJF, ainda restaram incluídos no coeficiente CFOPs referentes a operações não condizentes com o conceito de saída acima explicitado.

Também foram consideradas como não tributáveis operações submetidas ao regime da substituição tributária, as quais devem receber o tratamento contrário.

Por exemplo, as operações ocorridas sob os CFOPs 5.949 e 6.949 (remessas para guarda, instalação ou intermediação de cartões) não deveriam figurar nos cálculos, por não serem tributáveis.

Em relação aos CFOPs 5.910 e 6.910 (item 2.5 da Instrução Normativa 53/2013; remessas em doação, bonificação ou brinde; documentos de fls. 1.707 a 1.714), afirma serem referentes a fatos submetidos à substituição tributária, razão por que sustenta que deveriam constar do coeficiente.

Qualifica a multa de confiscatória, motivo pelo qual pede redução ou cancelamento, protesta pela produção de provas, fornece endereço para correspondências processuais e conclui pleiteando deferimento.

No dia 23/03/2015 (fl. 1.721), a 2ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência

à ASTEC (Assessoria Técnica do Conselho), com as seguintes solicitações:

Deduzir do coeficiente as quantias atinentes aos CFOPs 5.949 e 6.949 (remessas para guarda, instalação ou intermediação de cartões), tendo em vista o disposto no item 4.4 da Instrução Normativa 53/2013.

Com fulcro no item 2.5 da Instrução Normativa 53/2013, inserir na fração – tanto no numerador quanto no denominador - as ocorrências verificadas sob os CFOPs 5.910 e 6.910 (remessas em doação, bonificação ou brinde, documentos de fls. 1.707 a 1.714).

No Parecer ASTEC nº 125/2016, de fls. 1.722 a 1.730, o i. diligente Jorge Inácio de Aquino informa ter efetuado as alterações, por intermédio das quais o débito foi alterado para R\$26.454,95 (planilha de fl. 1.724).

O contribuinte se manifesta às fls. 1.735 a 1.738, concordando com o Parecer ASTEC nº 125/2016.

Às fls. 1.783/1.784, no Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior e no despacho da procuradora assistente, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, a PGE/PROFIS acolhe o resultado da diligência técnica e opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário.

VOTO

O valor original do Auto de Infração foi de R\$698.288,18, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 014/96.

Quanto à remessa necessária, a JJF alterou o lançamento para R\$168.382,04, com ajustes acertados, após três diligências, referentes à consideração no numerador dos valores relativos aos CFOPs 5.301 e 6.301 – DETRAF. Trata-se de operações tributáveis, submetidas ao regime de diferimento.

Deduzidas do numerador as quantias concernentes aos CFOPs não condizentes com o conceito de saídas tributáveis: códigos 5.552 - transferências de bens do ativo imobilizado; 5.908/6.908 - remessas de bens por conta de contrato de comodato; 5.915/6.915 - remessas de mercadorias para conserto ou reparo e 5.152 - transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

A JJF efetuou outras retificações, conforme anotou o n. relator:

No caso do CFOP 5152 (...), não se trata de transferência de mercadorias entre estabelecimentos autônomos do contribuinte – operações ou saídas que seriam tributadas normalmente, conforme previsto na legislação do ICMS – mas sim de mera movimentação de mercadorias entre os estabelecimentos do autuado que, em verdade, possuem uma única inscrição e funcionam como se fossem um único estabelecimento.

Sujeitos à tributação pelo ICMS, a JJF inseriu os valores atinentes aos códigos 5.403 e 6.403 - vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operações sujeitas ao regime da substituição tributária, na condição de contribuinte substituto; bem como 5.409 e 6.409 - transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operação sujeita ao regime da substituição tributária.

A Decisão não merece reparo decorrente do Recurso de Ofício.

No tocante ao Recurso Voluntário, a Lei Complementar nº 102/00 não admite a utilização de créditos relacionados com operações de saída ou prestações isentas e não tributáveis. O coeficiente deve ser apurado por meio da divisão entre as operações e prestações tributáveis e o total das operações de saída/prestações.

As regras do art. 20, § 5º e incisos da Lei Complementar nº 87/96, acerca da apropriação de créditos nas aquisições de mercadorias para o ativo permanente, são as seguintes:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela

LCP nº 102, de 11.7.2000

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000).

Por sua vez, o § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 contém dispositivos semelhantes:

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contados da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Por conseguinte, o montante do crédito decorrente da aquisição de bens para o ativo permanente deve respeitar a relação entre o valor de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, de modo a expurgar o crédito proporcional às saídas de mercadorias e às prestações de serviços isentas e não tributadas.

O índice mensal do crédito deve ser calculado a partir da divisão entre os valores das operações de saída ou prestações tributadas e os totais das operações de saídas ou prestações.

Embora a legislação tributária não seja objetiva em relação ao que deve ou não fazer parte do cálculo, para se encontrar o percentual de crédito mensal referente às entradas de bens do ativo imobilizado, este Conselho de Fazenda já assentou entendimento uniforme sobre o tema.

A própria SEFAZ, por meio da Superintendência de Administração Tributária – SAT, buscando orientar os servidores fiscais e explicitar a sua interpretação, editou a Instrução Normativa nº

053/13, que dispõe sobre o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado. Nessa linha, no dia 23/03/2015 (fl. 1.721), a 2^a CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência à ASTEC (Assessoria Técnica do Conselho), com as seguintes solicitações:

Deduzir do coeficiente as quantias atinentes aos CFOPs 5.949 e 6.949 (remessas para guarda, instalação ou intermediação de cartões), tendo em vista o disposto no item 4.4 da Instrução Normativa 53/2013.

Com fulcro no item 2.5 da Instrução Normativa 53/2013, inserir na fração – tanto no numerador quanto no denominador - as ocorrências verificadas sob os CFOPs 5.910 e 6.910 (remessas em doação, bonificação ou brinde, documentos de fls. 1.707 a 1.714).

No Parecer ASTEC nº 125/2016, de fls. 1.722 a 1.730, o representante do órgão técnico efetuou as retificações pertinentes e alterou o valor exigido para R\$26.454,95, de acordo com a planilha de fl. 1.724, que acolho.

Relativamente à multa, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade ou para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior (art. 167, I e III do RPAF/99).

Quanto ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim seja feito, tendo em vista a prescrição do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/99.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0005/11-5, lavrado contra **CLARO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.454,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS