

A. I. Nº - 300201.0002/12-2  
AUTUADO - TELEFÔNICA INTERNATIONAL WHOLESALE SERVICES BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - VÂNIA FERRARI RAMOS  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 25.03.2013

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0033-02/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. LIVROS FISCAIS. **a)** REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** ERRO NA ESCRITURAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. **c)** REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. ERRO NA TRANSFERENCIA DO SALDO CREDOR. Fatos não contestados 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Consta dos autos que as notas fiscais são de operações de saídas. Infração descaracterizada. 3. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DOCUMENTO UTILIZADO EM DUPLICIDADE. Infração não contestada. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO. Comprovado nos autos a utilização indevida do crédito fiscal. Infração caracterizada. **c)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NÃO VINCULADO A PRESTAÇÃO SEGUINTE TRIBUTADA PELO IMPOSTO. Fato não contestado. 4. REMESSA DE BENS PARA CONSENTO SEM O DEVIDO RETORNO. EXIGENCIA DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2012, exige crédito tributário no valor de R\$172.874,39 em razão das seguintes irregularidades:

1. deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a prestação de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios, nos meses de maio e junho de 2009, no valor de R\$16.353,85 acrescido da multa de 70%;
2. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio e junho de 2009, sendo aplicada multa pelo descumprimento da obrigação acessória no valor de R\$6.056,98;
3. recolheu a menos o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação referente a nota fiscal nº 33 de julho de 2009, que foi escriturada a menos no livro Registro de Saídas, no valor de R\$10,00 acrescido da multa de 60%;
4. recolheu a menos ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação, em decorrência de transposição incorreta de saldo credor do mês de abril/2007, cuja diferença se perpetuou até janeiro de 2009, no valor de R\$861,56 acrescido da multa de 60%;
5. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade nos meses de abril e junho de 2009, no valor de R\$2.715,53, acrescido da multa de 60%;

6. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. O contribuinte efetuou remessa de bens para conserto e não comprovou seu retorno, caracterizando-se a desincorporação, nos meses de novembro e dezembro de 2007, março e novembro de 2008 e novembro de 2009, no valor de R\$31.194,88, acrescido da multa de 60%;
7. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza, tributada pelo imposto, nos meses de abril a dezembro de 2009, no valor de R\$4.655,47, acrescido de multa de 60%;
8. deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para conserto sem o devido retorno, no valor de R\$698,92, acrescido da multa de 60% nos meses de novembro e dezembro de 2007, março e novembro de 2008 e novembro de 2009;
9. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no valor de R\$26.012,86, acrescido da multa de 60%, no meses de maio a julho de 2009;
10. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no valor de R\$84.314,34, acrescido da multa de 60%, no mês de novembro de 2008.

O autuado ingressa com defesa fls.61/88, através de advogados, procuração fls.102/108. Aduz sobre a tempestividade da impugnação. Sobre as infrações que lhe foram imputadas, reproduz e transcreve o respectivo enquadramento legal de cada uma delas.

Afirma que a cobrança não merece prosperar por basear-se em premissa equivocada, pelo que deve a presente Impugnação ser julgada procedente com o consequente cancelamento do respectivo lançamento.

A respeito da infração 02, alega que a cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação acessória em virtude da não escrituração de operações nos livros de Registro de Entradas, o que resultou na aplicação da penalidade prevista no artigo 42, IX da Lei nº 7.014/1996, seria improcedente devido a concomitância com a cobrança do ICMS propriamente dito, em decorrência das mesmas operações, em evidente desrespeito ao § 5º do artigo 915 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284/1997, que reproduz.

Menciona que também o § 5º do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996, em vigor, estabelece igual procedimento para o fato em análise. Chama atenção para a jurisprudência firmada pelo Conselho de Fazenda do Estado da Bahia no sentido de que a multa por descumprimento de obrigação acessória seja absorvida pela multa estendida ao descumprimento da obrigação principal, transcrevendo alguns julgados.

Conclui que a penalidade objeto da infração 02 não merece prosperar, uma vez que o presente Auto de Infração também veicula a cobrança do ICMS decorrente das operações principais a elas veiculadas, devidamente acompanhadas da multa de 70% (setenta por cento) incidente sobre o débito principal.

Comenta que a autuação advém da não escrituração das operações praticadas pela Impugnante nos respectivos livros fiscais, o que se conduziu à ilação de que o ICMS incidente sobre a entrada de mercadorias no seu estabelecimento deixou de ser recolhido.

Afirma que o fato é que em decorrência da não escrituração de determinadas operações nos livros fiscais, teria deixado de aproveitar os créditos delas originados, pelo que o procedimento por ela levado a efeito não gerou prejuízo financeiro para o Estado da Bahia. Aduz que a Fiscalização, ao lavrar o Auto de Infração se restringiu à apuração dos débitos incidentes sobre a entrada de mercadorias no seu estabelecimento, olvidando-se de que tais operações geraram créditos que deixaram de ser aproveitados.

Assevera que a cobrança de débitos decorrentes da “*prestaçao de serviço de comunicação não escriturado nos livros fiscais próprios*”, deve também considerar os respectivos créditos, e constatando-se que o valor dos débitos que deixaram de ser recolhidos supera os créditos advindos das operações realizadas durante o período fiscalizado, deve ser cobrada a diferença em desfavor do contribuinte.

Ressalta que a autuação está muito bem delimitada, pois não existe controvérsia sobre a efetiva realização das operações, tampouco que as mesmas são passíveis de aproveitamento de crédito, pelo que o creditamento é medida de rigor face ao princípio da não-cumulatividade insculpido no inciso I do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal. Discorre exaustivamente sobre o princípio da não-cumulatividade.

Cita a Lei Complementar nº 87/96, invocando sua finalidade em regulamentar a cobrança do ICMS e, mais especificamente, o regime de compensação estampado no art. 20 da referida norma. Sobre o tema transcreve doutrina e jurisprudência. Diz verificar na presente autuação, cerceamento ao direito constitucionalmente assegurado de aproveitamento dos créditos.

Aduz que o procedimento da autuada não gerou nenhum prejuízo financeiro ao Fisco Estadual, pois a ação fiscal se restringiu ao exame dos débitos incidentes sobre a prestação de determinados serviços, quando deveria ter ampliado a análise para também considerar os créditos resultantes destas operações, a fim de verificar se o procedimento efetivado pela Impugnante redundou no recolhimento a menos do ICMS.

Diz que a cobrança do imposto só encontra pertinência acaso se comprove a existência de saldo devedor entre débitos e créditos. Pede uma recomposição dos cálculos, levando-se em consideração os créditos oriundos das operações tributadas para se comprovar que não há valor efetivamente devido.

Invoca o princípio constitucional da proporcionalidade. Ressalta ser improcedente a autuação no que concerne à utilização de crédito correspondente à entrada de mercadorias destinadas ao ativo fixo, em valor superior ao limite estabelecido no RICMS/BA. Diz que o auditor não contesta o seu direito aos créditos decorrentes da entrada de bens destinados ao ativo permanente, discorda apenas da forma de fruição desse direito no tempo, pois o lançamento tributário se restringiu ao exame dos créditos aproveitados acima do limite de 1/48 (um quarenta e oito avos) isoladamente, quando deveria ter ampliado a análise contábil a períodos subsequentes contados do fato gerador, a fim de verificar se o desrespeito aos limites fixados em lei redundou no recolhimento a menos do ICMS.

Afirma que partindo da premissa de que a diluição do valor dos créditos a serem aproveitados é consequência do próprio princípio da não-cumulatividade, a cobrança do ICMS deve advir da constatação de que, nos 48 (quarenta e oito) meses subsequentes ao fato gerador, a Impugnante se apropriou de créditos em grandeza dissonante com as operações realizadas, gerando recolhimento a menos do ICMS.

Menciona que se o Fiscal não apontou nenhuma divergência entre o somatório dos débitos e dos créditos apurados pela Impugnante é de se concluir que não houve recolhimento a menos do ICMS, mas, no máximo um desrespeito à forma de aproveitamento do crédito que lhe pertencia.

Assevera ser a multa aplicada atentatória ao princípio do não-confisco e à razoabilidade. Diz que as obrigações principais que impugna são inexistentes, diante da ausência de saldo devedor do ICMS após a subtração dos créditos de sua titularidade. Cita e transcreve o artigo 42, II, alínea “a”, III e VII da Lei nº 7.014/96.

Argumenta que a fixação de multa equivalente a um percentual do valor do crédito tributário vai muito além do intuito de punir a prática do contribuinte, para transmudar-se em ferramenta indireta de arrecadação tributária, estabelecendo na prática, uma dupla incidência do tributo ou, até mesmo, a duplicação da alíquota estabelecida pelo legislador para a cobrança do ICMS incidente na operação, confere vestes de expropriação à exigência fiscal, atacando o patrimônio

do contribuinte. Cita e transcreve o art.150, IV da CF/88, que diz reforçar seu entendimento sobre a natureza confiscatória da cobrança. Sobre a matéria cita e transcreve doutrina e jurisprudência.

Discorre sobre o princípio da razoabilidade, dizendo que penalidade em patamar superior ao recomendado por este princípio viola o princípio do não-confisco, e deve ser declarada a sua ilegitimidade a fim de prestigiar o texto constitucional.

Requer seja julgada procedente a impugnação para declarar a insubsistência dos lançamentos constantes do Auto de Infração (obrigação principal e multa), face à inexistência de prejuízo financeiro ao Fisco Estadual.

Requer a exoneração do pagamento da multa imposta, entendendo que lhe falta adequação, razoabilidade e desproporcionalidade, seu efeito confiscatório, se alinhando desta forma com a jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Por fim, protesta a impugnante pela juntada posterior de atos constitutivos e de instrumento de mandato, a fim de regularizar sua representação processual, na forma do que dispõe o artigo 37 do Código de Processo Civil.

A autuante produziu a informação fiscal, fls.122/123 e após sintetizar as razões de defesa, as rebate com os argumentos a seguir alinhados:

a) sobre a improcedência da cobrança da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, objeto da infração 02, diz que estão previstas no inciso IX, art. 42 da Lei 7.014/96, sendo, portanto, legais, não procedendo a arguição do autuado, visto que em nenhum momento comprovou a escrituração das notas relacionadas no levantamento fiscal;

b) sobre o princípio da não cumulatividade previsto no art.155 § 2º da CF/88, bem como, nos arts. 19 e 20 da LC nº 87/96, diz que este é princípio basilar do ICMS não havendo procedência nas alegações defensivas;

c) relativamente a inexistência de prejuízo financeiro à fazenda pública estadual, afirma não prosperar a alegação do impugnante, visto que a exigência fiscal decorre do descumprimento de obrigação principal e acessória, tudo consoante o art. 42 da Lei 7.014/96;

d) a respeito da suposta improcedência da autuação no que concerne a utilização de crédito referente à entrada de mercadorias destinadas ao ativo fixo em valor superior ao estabelecido em norma regulamentar, esclarece que as infrações 05, 06, 07, 09 e 10 se referem a utilização pela empresa, de créditos fiscais indevidos, portanto nada tem a ver com créditos correspondentes a entrada de mercadoria para o ativo fixo do estabelecimento;

e) e sobre a alegação de que a multa de 60% atenta contra os princípios do não-confisco e da razoabilidade, ressalta que multa prevista em Lei, art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, encontra-se dentro da legalidade.

Conclui dizendo que, mesmo inexistindo dolo, ainda persistiria o prejuízo ao erário e no caso do não recolhimento espontâneo, a legislação prevê a aplicação da multa de 60%. Ratifica os termos da autuação, diz que o autuado não comprovou existência de erros ou equívocos da autuante, razão pela qual opina pela procedência total do auto de infração.

## VOTO

No presente lançamento está sendo exigido ICMS em decorrência de 10 (dez) infrações. (I) falta de recolhimento do ICMS referente prestação de serviços de telecomunicações, nos prazos regulamentares; (II) entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; (III) recolheu a menos o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação referente a nota fiscal nº 33; (IV) recolheu a menos ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação, em decorrência de transposição incorreta de saldo credor do mês de abril/2007; (V) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade; (VI) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento remetidos para conserto sem o

devido retorno; (VII) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza, tributada pelo imposto; (VIII) deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para conserto sem o devido retorno; (IX) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento nos meses de maio a julho de 2009; (X) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de novembro de 2008.

Vejo que o PAF contém as formalidades do art. 39 do RPAF, não havendo violação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. A autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, enquadrando-as com a indicação dos dispositivos legais infringidos além de acostar demonstrativos e documentos que subsidiam as acusações, fls.17 a 32, que foram entregues ao autuado conforme recibo fl. 18, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Compulsando os autos, observo que o autuado só contesta objetivamente a infração 02. Em sua peça impugnatória discorre genericamente sobre princípios jurídicos tributários.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143 do mesmo Regulamento.

Sobre a infração 02, a acusação fiscal é de entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Entretanto, da análise do demonstrativo e notas fiscais que dão suporte a esta infração, fl. 17, vejo tratar-se de notas fiscais de Saídas, emitidas pelo próprio autuado e que inclusive serviram de base para a cobrança da infração 01. Considerando que a descrição dos fatos e o respectivo enquadramento legal não se coadunam com os documentos fiscais que dão amparo às citadas ocorrências, concluo que a infração 02 encontra-se descharacterizada sendo, portanto, improcedente.

Sobre as infrações 01, 03, 04 e 08 o autuado não se manifestou, são, portanto, subsistentes, visto que sobre as mesmas inexiste lide. Infrações mantidas.

As infrações 05, 06, 07, 09 e 10 referem-se a utilização indevida de créditos fiscais. O contribuinte não rebateu diretamente qualquer destes itens. Comentou genericamente que a autuação deveria considerar os créditos referentes aos documentos fiscais advindos da não escrituração das operações por ele praticadas nos respectivos livros fiscais.

Insistiu na tese de que em decorrência da não escrituração de operações nos livros fiscais próprios, teria deixado de aproveitar os créditos delas originados, pelo que o procedimento por ele levado a efeito não gerou prejuízo financeiro para o Estado da Bahia. Disse ainda, que no que concerne a acusação de utilização de crédito referente à entrada de mercadorias destinadas ao ativo fixo seria improcedente, pois a fiscalização não nega que teria direito aos mencionados créditos e o autuou apenas por ter utilizado valor superior ao estabelecido em norma regulamentar, ou seja, o lançamento tributário se restringiu ao exame dos créditos aproveitados acima do limite mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Observo que tais alegações são equivocadas e não podem prosperar. Quanto ao primeiro argumento, porque nenhuma destas infrações se referem a recomposição do conta corrente fiscal do autuado para que lhe seja atribuído créditos. No que diz respeito ao segundo, porque a exigência tributária se refere a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, bem como, mercadorias remetidas para conserto sem o devido retorno. Portanto, não se trata de parcelas creditadas a mais pela empresa em função do limite regulamentar de 1/48 como alegou o autuado,

mas efetivamente de integral utilização indevida dos mencionados créditos fiscais, em desobediência a expressa disposição regulamentar.

Impende registrar que para ter direito a utilização dos créditos referentes ao pagamento de diferença de alíquotas quando da aquisição interestadual de bens para integrar o ativo permanente, o contribuinte deverá obedecer aos requisitos traçados no item 2.1, § 12, inciso II, “b” do art. 93 do RICMS/BA.

O sujeito passivo ao não refutar objetivamente sobre estes itens do auto de infração, acabou por reconhecer a sua subsistência, devendo ser aplicado o disposto no artigo 140 do RPAF/99.

Ademais, sendo o contribuinte possuidor dos possíveis elementos probatórios das alegações defensivas, não os trazendo aos autos, também o entendo incurso nas disposições do art. 142 do regulamento citado. Infrações caracterizadas.

Sobre a alegação defensiva de confiscatoriedade da multa de 60%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista em dispositivo legal, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, considerando que as mesmas estão previstas na lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Quanto ao pedido de exoneração das multas aplicadas, não cabe nessa instância de julgamento administrativo fiscal, tendo em vista que tal argüição deve ser dirigida à Câmara Superior, vez que se trata de multa por descumprimento de obrigação principal.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 300201.0002/12-2, lavrado contra **TELEFÔNICA INTERNATIONAL WHOLESALE SERVICES BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$166.817,41**, acrescido da multa de 70% sobre R\$16.353,85 e de 60% sobre R\$150.463,56, previstas nos inciso II alínea “a”, VII alínea “a”, e no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS –RELATORA

ANTONIO CÉSAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR