

A. I. N° - 269135.0005/15-2  
AUTUADO - TIM CELULAR S.A.  
AUTUANTE - GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29.11.2016

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0200-02/16**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. É admitida a apropriação proporcional do crédito fiscal de bens do ativo imobilizado, desde que tais bens sejam destinados à manutenção da atividade fim do estabelecimento. Efetuada correção no cálculo do valor devido na Infração 1, o que a torna parcialmente subsistente. As Infrações 2 e 3 são subsistentes. Afastadas as preliminares de nulidade e de decadência. Indeferida a solicitação de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 24/09/2015, exige ICMS no valor de R\$9.236.282,66, mais multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1 - 01.03.12: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$3.094.317,45, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

Consta que esse fato causou recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não apurou devidamente o saldo acumulado do CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente) e também não determinou corretamente o coeficiente de creditamento sobre o valor dos créditos do CIAP. Também foi consignado que, para apuração dos valores do crédito mensal do CIAP a utilizar no exercício de 2010, a fiscalização realizou o levantamento dos dados do CIAP do exercício de 2009 para obter o saldo inicial do ano de 2010, que vem a ser o saldo final do mês de dezembro de 2009. Assim, a planilha de cálculo do CIAP 2009 foi juntada apenas com intuito de demonstrar a determinação do saldo final apurado ao final do período de 2009, conforme orientação contida na Instrução Normativa nº 55/2013. Foi ressaltado que no período de janeiro/2009 até agosto/2010 foram juntados os dados da empresa TIM NE S/A, CNPJ: 01.009.686/0002-25 e Inscrição Estadual: 46963714, por ter sido incorporada pelo autuado no mês de setembro/2010.

Infração 2 - 01.03.12: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$3.087.112,75, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de setembro e outubro de 2014.

Consta que esse fato causou recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não apurou devidamente o saldo acumulado do CIAP e também não determinou corretamente o coeficiente de creditamento sobre o valor dos créditos do CIAP, conforme orientação contida na Instrução Normativa nº 55/2013. Também foi explicado que os valores dos créditos de CIAP referente ao período de 2011 não foram utilizados pela empresa no exercício de 2011, mas sim no exercício de 2014 e, por esse motivo, as datas de ocorrência da infração se referem aos meses de setembro e outubro de 2014.

Infração 3 - 01.03.12: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$3.054.852,46, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de abril e maio de 2015.

Consta que esse fato causou recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não apurou devidamente o saldo acumulado do CIAP e também não determinou corretamente o coeficiente de creditamento sobre o valor dos créditos do CIAP, conforme orientação contida na Instrução Normativa nº 55/2013. Foi ressaltado que os valores dos créditos de CIAP referente ao período de 2012 não foram utilizados pela empresa no exercício de 2012, mas sim no exercício de 2015 e, por essa razão, é que as datas de ocorrência da infração se referem aos meses de abril e maio de 2015.

O sujeito passivo, por meio de advogados, apresenta defesa (fls. 52 a 64V), na qual inicialmente demonstra a tempestividade da impugnação e faz uma síntese dos fatos.

Em sede de preliminar, suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente a fatos geradores ocorridos antes de 02/10/10, pois foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 02/10/15. Diz que, portanto, deve ser excluído todo e qualquer valor relacionado aos supostos fatos geradores ocorridos antes de 02/10/10, uma vez que já atingidos pela decadência. Argumenta que, sendo o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial deve ser contado a partir do fato gerador do imposto, conforme o disposto no art. 150, § 4º do CTN, já que houve o pagamento de ICMS pelo contribuinte, consoante se verifica da sua escrita fiscal, não no valor exigido pela fiscalização. Aduz que o STJ já manifestou entendimento no sentido de que, na hipótese de estorno de créditos de ICMS, o prazo decadencial deve ser contado com base no art. 150, §4º, do CTN. Reproduz jurisprudência. Destaca que a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, não importa a declaração de inconstitucionalidade de qualquer ato normativo estadual, mas apenas a aplicação da norma geral da lei complementar que rege a matéria, conforme entende a jurisprudência.

Diz que o autuante reduziu sensivelmente os créditos de ICMS a serem aproveitados no CIAP por: *i*) refletir, no saldo de créditos de ICMS acumulado inicial do CIAP, a glosa de créditos formulada no Auto de Infração nº 279.692.0001-10/6, lavrado contra o autuado com relação a exercícios anteriores, configurando *bis in idem*; *ii*) ter calculado de forma equivocada o coeficiente utilizado para aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens integrados ao ativo fixo; *iii*) não ter considerado determinados estornos de créditos de ICMS já efetuados.

Passa a tratar da “*A Impossibilidade de Glosa de Crédito Proveniente de Outro Auto de Infração - A Ocorrência de Bis in Idem*”. Sustenta que a fiscalização se equivocou ao considerar “*O Valor do saldo acumulado do mês de dezembro/2008 foi calculado pela SEFAZ e consta no Anexo A do Auto de Infração Nº: 279.692.0001-10/6*”, fl. 8, pois não poderia ter partido de um saldo inicial acumulado diverso do indicado pelo contribuinte no CIAP para apurar o valor do crédito que seria devido a cada ano. Diz que o valor do saldo credor de ICMS acumulado inicial já foi glosado pela autuação lavrada com relação a exercício fiscal anterior e, portanto, a contabilização do saldo credor acumulado de ICMS nos moldes efetuados no presente Auto de Infração implica uma *duplicata exigência do imposto*, isto é, um *bis in idem* tributário, já que o defendant, com a autuação anterior, passou a fazer jus ao saldo credor acumulado no valor original registrado no livro CIAP. Cita jurisprudência administrativa para embasar seu argumento.

A título de exemplo, destaca que, para calcular o crédito CIAP de 2010, o Fisco parte de um saldo inicial acumulado já reduzido, no valor de R\$ 7.799.130,96, por força da glosa de créditos de ICMS efetuada no Auto de Infração 279.692.0001-10/6, ao passo que o saldo inicial acumulado contabilizado pelo contribuinte em seu CIAP (fl. 89) é de R\$ 21.505.857,87, ou seja, uma diferença de R\$ 13.706.726,91, que tem um impacto significativo no valor final do crédito CIAP apropriar.

Ressalta, ainda, que não poderia ser exigida multa sobre o valor do crédito glosado porque não houve infração à legislação tributária, já que essa redução do saldo credor acumulado é mero reflexo de outra autuação, não podendo ser autuado duas vezes pelo mesmo fato. Assim, entende

que o saldo credor acumulado de ICMS que deveria ser considerado pela fiscalização no presente Auto de Infração seria o valor original contabilizado em seu CIAP.

Ao tratar do que intitula de “*Cálculo Equivocado da D. Fiscalização para se apurar o Coeficiente de Creditamento*”, inicialmente tece considerações sobre o cálculo efetuado pela fiscalização na apuração do coeficiente de creditamento, segundo a Instrução Normativa nº 53/2013. Em seguida, diz que a aplicação dessa Instrução Normativa afronta o princípio da irretroatividade da lei tributária, bem como altera o critério jurídico aplicável ao lançamento, o que é vedado pelo art. 146 do CTN. Ressalta que, portanto, a aplicação retroativa da Instrução Normativa 53/2013 não é válida.

Diz que, na coluna “Valor Contábil”, há parcelas que foram indevidamente excluídas do numerador do coeficiente. Afirma que o autuante excluiu do numerador alguns valores lançados em CFOPs que não constam do Anexo da IN 53/13. Menciona que o total das operações praticadas pelo impugnante foi considerado como sendo aquele escriturado na coluna “Valor Contábil”, porém, para fins desse cálculo, foram computadas apenas aquelas operações lançadas na coluna “Base de Cálculo”. Conclui que, portanto, foram excluídos valores lançados na coluna “Valor Contábil”, conforme o Anexo 9 (fls. 98 a 103).

Registra que o autuante, apesar de ter incluído no denominador os montantes das recargas lançadas no CFOP 5307, adicionou ao numerador os valores lançados no CFOP 5949. Explica que a “Recarga Virtual” é uma modalidade de recarga de créditos do serviço de telefonia móvel pré-pago e, portanto, regida pelas disposições contidas no Convênio ICMS 115/03. Diz que recolhia o ICMS sobre o total dos créditos ativados pré-pagos no mês em que ocorria a sua ativação e disponibilidade no terminal de seus clientes. Pontua que as importâncias desses cartões de recargas são lançadas no CFOP 5949 e, quando a recarga é ativada pelo cliente, é gerada a NFST contabilizada no CFOP 5307, no momento em que ocorre a saída definitiva da recarga. Assevera que, como essas operações escrituradas no CFOP 5949 constituem simples remessa física de cartões, elas não são consideradas pelo impugnante no denominador do coeficiente de creditamento, pois já estão lançadas como operações tributadas na série G do CFOP 5307.

Argumenta que o autuante deixou de incluir no numerador do coeficiente de creditamento os valores do Documento de Declaração de Tráfego e Prestação de Serviços (DETRAF), relativos aos meses de janeiro, fevereiro, março, julho, outubro e novembro de 2011. Explica que DETRAF é um documento que é gerado por operadoras de telefonia que cedem sua rede para possibilitar chamadas de outras operadoras, e é enviado à outra operadora com a discriminação dos detalhes de uso da sua rede, com o destaque do imposto. Discorre sobre DETRAF, bem como frisa que essas operações são tributadas pelo ICMS, conforme decisões administrativas que cita. Diz que essa questão pode ser esclarecida por meio de diligência, que requer.

Pontua que destaca em suas notas fiscais de serviço de comunicação modelo 22 cobranças relacionadas a itens financeiros, atividades que não configuram fato gerador do ICMS. Frisa que tais receitas financeiras devem ser excluídas tanto do numerador como do denominador, o que não teria sido observado pelo autuante.

Destaca que, conforme o acima exposto, os valores utilizados pelo autuante para o cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP divergem daqueles adotados pelo impugnante. Diz que elaborou os docs. 10 e 11 (fls. 104/127 e 128/129), demonstrando, de forma analítica, as operações e prestações que devem ser consideradas no cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, evidenciando as divergências existentes entre a fiscalização e o impugnante.

Argumenta que o autuante também deixou de considerar créditos originalmente já estornados, no total de R\$ 89.613,00, conforme tabela que apresenta à fl. 62. Diz que o doc. 7 (fls. 78 a 88) e o doc. 12 (fls. 130 a 135v) comprovam esses estornos.

Ao finalizar, requer que: seja acolhida a preliminar de decadência; no mérito, o Auto de Infração seja julgado improcedente; alternativamente, a multa de 60% seja cancelada. Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive pela realização de diligência.

Na informação fiscal, às fls. 140 a 143 dos autos, o autuante sustenta que os argumentos suscitados sobre a decadência não podem prosperar, pois, conforme previsto no art. 173, do CTN, fica claro que o prazo final para lançamento dos créditos tributários relativos ao exercício de 2010 seria 31/12/15. Como o Auto de Infração foi lavrado em 24/09/15, não há que se falar em decadência.

Em seguida, informa que a fiscalização utilizou o saldo de créditos do ICMS constante no Auto de Infração nº 269135.0010/11-3, pois através daquele Auto é que a fiscalização apurou o valor do saldo correto e efetuou o lançamento do débito, ao identificar erros nos levantamentos do contribuinte. Defende que não poderia ser diferente, pois, caso a fiscalização considerasse como saldo inicial para a apuração do CIAP o saldo levantado pelo contribuinte, conforme constante do livro CIAP, estaria automaticamente assumindo este saldo a maior como correto, que efetivamente não é. Diz que, ao utilizar o saldo do Auto de Infração anterior para cobrar os estornos do CIAP, a fiscalização está confirmando a ação fiscal realizada anteriormente e não está a penalizar em duplicidade o contribuinte, pois a glosa dos créditos ocorridas no exercício anterior não é objeto de cobrança mais uma vez.

Afirma que a defesa faz referências genéricas em relação aos valores que supostamente teriam sido deixados de lado no cálculo do CIAP e que as planilhas juntadas à defesa não deixam claro os cálculos realizados pelo deficiente, sendo insuficientes para sustentar as alegações de erro no cálculo dos valores apurados.

Ressalta que os valores considerados no CFOP 5949, por força da determinação constante da Instrução Normativa 53/2013, devem ser considerados no cálculo do CIAP.

Frisa quem os valores DETRAF não foram considerados nos meses citados na defesa porque não constam nos arquivos magnéticos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) que foram apresentados pelo contribuinte à fiscalização.

Refuta o argumento defensivo de que teriam sido considerados nos cálculos do CIAP valores referentes a receitas financeiras. Diz que, se isso tivesse realmente ocorrido, bastaria o autuado ter apresentado demonstrativos relacionando esses montantes e a respectiva documentação comprobatória, solicitando que esses valores fossem retirados do cálculo. Frisa que, como nada disso foi apresentado, considera que se trata de mera alegação defensiva.

Pontua que a defesa diz que há divergências no numerador e do denominador do cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, porém o deficiente não esclarece quais são essas divergências, nem aponta quais os valores que foram indevidamente considerados. Diz que as planilhas apresentadas não contêm indicação de qual período se referem e possuem cálculos que a fiscalização não conseguiu decifrar.

Quanto aos valores citados estornados, constantes na planilha trazida na defesa, fl. 62, reconhece que o argumento defensivo procede e, portanto, tais valores devem ser excluídos da infração 1, constante à fl. 8 dos autos.

Ao concluir, diz que os valores relacionados na planilha de fl. 62 devem ser excluídos da Infração 1 e que o Auto de Infração deve ser julgado “procedente”.

Na sessão de julgamento, a então 6ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o processo em diligência à IFEP SERVIÇOS, para que o autuante apresentasse levantamento fiscal considerando: 1º) o saldo inicial acumulado registrado no livro CIAP, de R\$ 21.505.857,87; 2º) a conciliação de todos os lançamentos da conta corrente do ICMS dos livros CIAP; 3º) a repercussão do saldo mensal do livro CIAP apurado na forma retro com o livro RAICMS, inclusive considerando os valores já estornados pelo autuado, no período já fiscalizado; 4º) que o autuado fosse notificado do resultado da diligência, sendo-lhe concedido o prazo de sessenta dias para pronunciamento.

A diligência foi atendida conforme o documento de fls. 149/150 e os demonstrativos anexados às fls. 151/154 dos autos.

Ressaltou o autuante que as solicitações do então relator foram atendidas, porém ele discordava da utilização, nos demonstrativos de débito, do saldo escriturado pelo contribuinte no livro CIAP como sendo o saldo inicial de 2010. Salienta que, além dos motivos já expostos na informação fiscal, a empresa não procede a devida baixa dos créditos lançados no CIAP depois de decorridos os 48 meses previstos na legislação.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 158 a 165.

Após fazer uma síntese dos fatos, o autuado afirma que a diligência não foi atendida conforme fora determinada, pois o segundo item da solicitação feita pela 6ª JJF não foi cumprido. Dessa forma, diz que a diligência é parcialmente nula, devendo o processo ser convertido em nova diligência, para a complementação do pedido. Frisa que, ainda que se supere essa nulidade, deve ser reconhecida a decadência arguida na defesa, bem como a invalidade do coeficiente de creditamento calculado pelo autuante.

Destaca que a diligência deveria ter feito uma minuciosa consideração sobre as diversas questões técnicas e fáticas levantadas pelo defendant sobre os erros na composição do coeficiente de creditamento, porém o autuante sequer se pronunciou sobre essa matéria. Sustenta que a diligência realizada, além do segundo item da solicitação feita pela 6ª JJF, incorre em omissão quanto a esses citados pontos, o que acarreta a sua nulidade por cerceamento de defesa, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99.

Prosseguindo, o autuado passa a reiterar os argumentos acerca da decadência e dos equívocos que entende presentes na determinação do coeficiente de creditamento, sendo que todos esses argumentos constaram na defesa inicial e já fazem parte deste relatório.

Ao finalizar seu pronunciamento, o autuado pede que seja decretada a nulidade da diligência realizada ou a sua complementação, solicita que seja acolhida a arguição de decadência e, no mérito, requer que o Auto de Infração seja cancelado.

Ao se pronunciar às fls. 174 e 175, o autuante afirma que não mencionou, na diligência, a execução do segundo item do pedido da 6ª JJF por acreditar ser desnecessário, uma vez que tinha juntado novos demonstrativos que traziam a conciliação de todos os lançamentos realizados, exatamente como foi feito na lavratura do Auto de Infração. Diz que, assim, é descabida a arguição de nulidade da diligência. Pontua que no pedido de diligência não há a solicitação para que seja refeito o cálculo do coeficiente de creditamento. Ao finalizar, reafirma que a diligência foi cumprida em sua integralidade.

Tendo em vista que o então relator do processo, Fernando Antonio Brito de Araújo, foi remanejado para a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda, o processo foi redistribuído, cabendo a este julgador a sua relatoria.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor histórico de R\$9.236.282,66, relativo a três infrações, divergentes apenas quanto aos exercícios, pois todas decorrem da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriado em valor superior ao permitido pela legislação, visto que o autuado não apurou corretamente o saldo acumulado do livro CIAP e também não determinou de forma acertada o coeficiente de creditamento sobre o valor dos créditos do CIAP. A Infração 1 trata de fatos ocorridos durante os meses de janeiro a dezembro de 2010, a Infração 2 cuida dos meses de setembro e outubro de 2014 e a Infração 3 versa sobre os meses de abril e maio de 2015.

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade da diligência que foi realizada, sob o argumento de não tinha sido cumprida em sua totalidade. Também alegou que o diligente não se pronunciou

sobre os supostos equívocos na apuração do coeficiente de creditamento. Pediu o refazimento da diligência, sob pena de nulidade.

Participei - não na condição de relator - da decisão que converteu os autos em diligência à IFEP SERVIÇO. No entanto, após assumir a relatoria deste processo, modifiquei o meu posicionamento quanto à necessidade da diligência que foi efetuada.

Inicialmente, ressalto que a realização de diligência destina-se a fornecer ao julgador subsídios para o deslinde de pontos controversos, sendo que o julgador não fica obrigado a decidir a lide segundo esses subsídios. Desse modo, a diligência é um procedimento destinado a atender uma necessidade que venha a ter o julgador, portanto, quando o julgador entende que já possui elementos suficientes para decidir as questões em análise, não caracterizará cerceamento de defesa o julgamento antecipado da lide.

No que tange à questão acerca do saldo inicial do livro CIAP a ser considerado em relação ao exercício de 2010, o meu posicionamento sobre essa matéria não justifica a realização de diligência, conforme demonstrarei ao apreciar o mérito da lide.

Quanto à apuração do coeficiente de creditamento do ICMS lançado no livro CIAP, cabia ao autuado apresentar as comprovações do que alegara, especialmente quando se observa que as provas dessas alegações defensivas estariam na escrituração fiscal e contábil do sujeito passivo e, portanto, poderiam ter sido trazidas autos na defesa ou no pronunciamento posterior. Se o defendant possuía alguma prova e, por algum motivo, estivesse impossibilitado de apresentá-la, ele deveria ter demonstrado essa impossibilidade, o que não foi feito no caso em tela.

Pelo acima exposto, afasto a preliminar de nulidade referente ao alegado atendimento parcial da diligência realizada, bem à falta de pronunciamento do diligente quanto aos supostos equívocos na determinação do coeficiente de creditamento. Também pelos motivos acima, afasto o pedido de realização de uma nova diligência para complementação da diligência já realizada.

O autuado suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 02/10/10, pois considera que o termo inicial da contagem do prazo decadencial se faz a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, já que o ICMS está sujeito ao lançamento por homologação.

Divirjo dessa tese defendida pelo impugnante, pois, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador*”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do COTEB, vigente à época).

A homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em comento, não há o que se falar em pagamento antecipado do imposto, haja vista que os valores que estão sendo cobrados foram apurados mediante roteiro específico de auditoria fiscal e, portanto, em relação aos montantes lançados não houve o lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteia o autuado. Por esse mesmo motivo, não há como se aplicar ao caso em análise a respeitável jurisprudência que foi citada na defesa.

Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2010, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/15 para constituir o crédito tributário. Assim, não ocorreu a decadência arguida na defesa, já que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 24/09/15.

Adentrando ao mérito da lide, inicialmente passa a analisar a questão acerca de qual saldo computar como sendo o inicial do exercício de 2010: segundo o autuado, deveria ter sido considerado o saldo constante no seu livro CIAP, no valor de R\$ 21.505.857,87; já de acordo com o autuante, o saldo correto seria de R\$ 7.799.130,96, obtido a partir do Auto de Infração nº 279692.0001/10-6, anteriormente lavrado.

Não vislumbro reparo a fazer no procedimento adotado pelo autuante, pois os lançamentos que foram efetuados pelo autuado em seu livro CIAP relativamente aos exercícios anteriores a 2009 continham equívocos, os quais ensejaram a lavratura do Auto de Infração nº 279692.0001/10-6, o qual foi julgado procedente em primeira e segunda instâncias por este CONSEF, conforme os Acórdãos JJF Nº 0262-01/11 e CJF Nº 0317-11/12.

Caso o autuante tivesse considerado o saldo equivocado constante no livro CIAP do autuado, no valor de R\$ 21.505.857,87 (fl. 8), estaria computando esse saldo erroneamente apurado a mais como se correto fosse. Não se pode olvidar que o controle dos saldos decorrentes de aquisições de bens do ativo permanente passa por ajustes em função de baixa de bens, procedimento este que, segundo o autuante, não era observado pelo contribuinte fiscalizado.

A tese defensiva de que o procedimento adotado pelo autuante acarretava uma dupla exigência do imposto não se sustenta, uma vez que os ajustes efetuados na ação fiscal anterior eram necessários e deviam ser mantidos, como efetivamente o foram. Como bem foi salientado pelo autuante na informação fiscal, as glosas dos créditos ocorridas nos exercícios anteriores não são mais objeto de cobrança no presente Auto de Infração.

Em face ao exposto, assiste razão ao autuante quando considerou como saldo inicial do exercício de 2010 o valor de R\$ 7.799.130,96, obtido a partir do Auto de Infração nº 279692.0001/10-6, anteriormente lavrado, sendo que esse procedimento não incidiu em *bis in idem*.

Ao tratar da apuração do coeficiente de creditamento na ação fiscal, o autuado sustentou que a aplicação da Instrução Normativa nº 53/13 é inválida, pois afronta o princípio da irretroatividade da lei tributária, bem como altera o critério jurídico aplicável ao lançamento.

O aproveitamento de créditos fiscais de ICMS decorrente de aquisição de bens destinados ao ativo permanente e os critérios a serem observados na apropriação desses créditos estão previstos no art. 20, §5º, da Lei Complementar nº 87/96, e no art. 29, §6º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96.

A Instrução Normativa 53/2013, publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia de 19 e 20/10/13, apenas explica como a fiscalização deverá proceder ao apurar os referidos créditos fiscais, em total conformidade com a Lei nº 7.014/96. Considerando que essa citada Instrução Normativa apenas esclarece dispositivos já fixados em Lei, nada impede que os procedimentos nela previstos sejam aplicação a fatos ocorridos antes de sua publicação, bem como fica claro que não houve qualquer alteração de critério jurídico previsto em Lei.

O defendente alega que, na determinação do coeficiente de creditamento, foram excluídos do numerador alguns valores lançados na coluna “Valor Contábil” conforme o Anexo 9 (fls. 98/103).

Esse argumento defensivo não pode ser acatado, pois, no citado Anexo 9, não há informação acerca dos cálculos efetuados pelo sujeito passivo. Não se sabe qual a origem dos valores que são apresentados pelo contribuinte. Conforme foi bem explicado na informação fiscal, trata-se de um argumento genérico, impreciso, carente de comprovação.

Quanto às prestações lançadas sob os CFOPs 5307 e 5949, assiste razão ao autuante, pois, apesar dos argumentos trazidos na defesa, esses CFOPs constam no Anexo da Instrução Normativa 53/13, a qual esclarece a forma como são computados os créditos fiscais decorrentes de aquisições de bens do ativo permanente, observando o disposto na Lei nº 7.014/96.

No que tange aos supostos valores DETRAF, o argumento defensivo não pode ser acolhido por falta de prova que lhe dê sustentação. A ação fiscal foi realizada com base de dados fornecidos pelo próprio autuado em arquivos magnéticos, nos quais não constaram valores referentes a essas

prestações. Considerando que o autuado alegou a existência de supostos valores, cabia a ele o ônus de prova a veracidade de sua alegação, o que não foi feito. Cabe ressaltar que essa alegação defensiva poderia ser facilmente comprovada pelo autuado mediante a apresentação de sua escrituração fiscal com essas operações.

As alegadas receitas financeiras também não foram comprovadas pelo autuado. A simples apresentação de sua escrituração fiscal poderia comprovar a existência dessas supostas receitas, porém o autuado nada trouxe aos autos para provar seu argumento. Assim, mais uma vez não há como se acolher esse argumento defensivo por falta de prova.

Os demonstrativos de fls. 104/127 e 128/129, trazidos na defesa, não contêm as comprovações correspondentes aos valores considerados pelo defendant, o que impede o seu acolhimento. O autuado deveria ter indicado os equívocos que entendia presente na autuação e ter trazido aos autos os correspondentes documentos comprobatórios, pois, nos termos do art. 123 do RPAF/99, a defesa deve estar acompanhada de documentos que respaldem o argumento defensivo.

Quanto aos valores que foram estornados, conforme a planilha de fl. 62, assiste razão ao autuado, pois, em relação a esse item, a defesa trouxe a comprovação do seu argumento, conforme se pode constatar às fls. 130/135v. Assim, seguindo o posicionamento do autuante na informação fiscal, excluo da Infração 1 os valores relacionados à fl. 62 dos autos, no total de R\$ 89.613,00.

Em face ao acima exposto, a Infração 1 subsiste parcialmente no valor de R\$ 3.004.704,45, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:

DATA OCORR.	MULTA	AUTO INFRAÇÃO	EXCLUSÕES	ICMS DEVIDO
31/01/10	60%	296.499,01	10.146,49	286.352,52
28/02/10	60%	297.823,91	15.048,31	282.775,60
31/03/10	60%	297.724,24	8.747,63	288.976,61
30/04/10	60%	292.254,97	8.505,99	283.748,98
31/05/10	60%	262.559,20	4.154,96	258.404,24
30/06/10	60%	267.049,31	7.681,61	259.367,70
31/07/10	60%	248.675,39	7.684,52	240.990,87
31/08/10	60%	242.947,12	5.870,05	237.077,07
30/09/10	60%	232.304,19	4.675,98	227.628,21
31/10/10	60%	223.735,55	5.702,37	218.033,18
30/11/10	60%	222.418,64	6.144,95	216.273,69
31/12/10	60%	210.325,92	5.250,14	205.075,78
VALOR DEVIDO INFRAÇÃO 1		3.094.317,45	89.613,00	3.004.704,45

Considerando que os argumentos defensivos rebatidos acima abarcam as três infrações que compõe o lançamento e que a única alegação defensiva que foi acolhida alterou apenas a primeira infração, as Infrações 2 e 3 subsistem em sua totalidade.

A multa de 60%, indicada na autuação, está correta, pois é a prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7014/96, para a irregularidade que foi apurada no Auto de Infração. Quanto ao alegado caráter de confisco dessa multa, friso que se trata de uma penalidade prevista na legislação tributária estadual, não cabendo a este órgão julgado administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade dessa citada legislação, nos termos ao art. 125, I, da Lei nº 5.956/81 (COTEB).

Por fim, ressalto que não há como se reduzir ou dispensar essa referida multa, pois, como tal penalidade decorre de descumprimento de obrigação principal, o atendimento de tais pedidos ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda.

Em face ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 9.146.669,66, conforme a tabela apresentada a seguir:

INFRAÇÕES	AUTO DE INFRAÇÃO	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO
1	3.094.317,45	PROCEDENTE EM PARTE	3.004.704,45
2	3.087.112,75	PROCEDENTE	3.087.112,75
3	3.054.852,46	PROCEDENTE	3.054.852,46
TOTAL	9.236.282,68	---	9.146.669,66

## 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 **269135.0005/15-2**, lavrado contra **TIM CELULAR S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.146.669,66**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, ‘f’, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2016.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR