

A. I. N° - 298636.0003/19-8
AUTUADO - TIM S.A.
AUTUANTES - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12/11/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0238-03/19

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Não acatado pedido de redução das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/06/2019, exige crédito tributário no valor de R\$40.303,55, acrescido da multa de 60% em razão da Infração **06.01.01**. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de abril, maio, e setembro a dezembro de 2017, fevereiro, maio, julho a outubro de 2018.

Consta como complemento que “Recolhimento a menos de ICMS referente a diferenças de alíquotas sobre aquisições de bens do ativo permanente, conforme demonstrativos anexos calculados com base nas notas fiscais lançadas na EFD (Escrituração Fiscal Digital).”

O Autuado ingressa com defesa, fls. 22 a 31, mediante advogado com procuração às fls. 36 e 37, depois de destacar a tempestividade da Impugnação articula as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Assinala que, conforme entendimento da Fiscalização do Estado da Bahia no Auto de Infração ora impugnado houve divergência no recolhimento do Diferencial de Alíquota - DIFAL no exercício de 2017 e 2018.

Esclarece que o imposto estadual em discussão é totalmente indevido, tendo em vista que não houve irregularidade alguma quanto ao recolhimento da alíquota no período autuado.

Explica que, de acordo com o disposto no art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, o ICMS é orientado pelo princípio da não-cumulatividade.

Salienta que o art. 20, da Lei Complementar nº 87/96, permite o creditamento de ICMS incidente na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, desde que sejam observadas duas limitações, quais sejam, que o crédito seja apropriado na razão de 1/48 por mês, na proporção das saídas tributadas e mediante a aplicação de coeficiente de aproveitamento de crédito do CIAP.

Observa que, em razão do que é estabelecido nos dispositivos legais mencionados, conclui-se que, como um mesmo bem do ativo permanente pode ser empregado, ora em operações ou prestações sujeitas ao imposto, ora em operações ou prestações isentas ou não tributadas, o legislador estabeleceu que o direito ao ICMS incidente na aquisição de bem do ativo permanente seria proporcional à sua utilização em operações ou prestações sujeitas à incidência do imposto, respeitando-se, dessa forma, o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS.

Assim, o coeficiente de aproveitamento do crédito do CIAP pode ser descrito pela fórmula transcreve à fl. 25.

Ressalta que o objetivo coeficiente de aproveitamento, vale, é refletir, por meio de um percentual, a proporção de quanto um bem do ativo permanente foi empregado na realização de saídas e prestações tributadas, bem como na extensão do seu emprego nestas atividades.

Prossegue frisando que, aplicando-se o referido percentual, é possível verificar o quanto do imposto incidente na aquisição daquele bem do ativo permanente poderá ser creditado e, por conseguinte, utilizado na apuração do imposto mensal.

Assevera que as saídas temporárias, tais como as saídas para conserto ou demonstração, a remessa de bens em comodato, dentre outras operações, não podem integrar o denominador na determinação do coeficiente de aproveitamento do crédito do imposto relativo ao CIAP, eis que não correspondem a saídas definitivas de bens do ativo permanente, tampouco possuem relação com a sua atividade-fim.

Sustenta que ao considerar as saídas temporárias no denominador como se definitivas fossem, a Autoridade Fiscal reduz indevidamente o coeficiente de aproveitamento do crédito do CIAP, distorcendo, por conseguinte, à proporção que o já mencionado art. 20, §5º, da Lei Complementar nº 87/1996 visa alcançar.

Afirma que este procedimento viola o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, além de lesar o direito ao crédito do contribuinte na razão dos investimentos por ele realizados.

Pondera que a proporcionalidade entre saídas tributadas e não tributadas deve levar em consideração a atividade-fim do contribuinte, isto é, os produtos resultantes da utilização dos bens do ativo permanente, as saídas contabilizadas como não operacionais, que não decorrem diretamente da atividade desempenhada pelo contribuinte, não devem ser computadas na apuração do coeficiente do CIAP.

Esclarece que, para que o cálculo do crédito de ICMS incidente na aquisição do bem do ativo permanente esteja em consonância com o princípio constitucional da não-cumulatividade, repita-se, somente as prestações de serviços ou saídas de mercadorias vinculadas à atividade-fim é que devem ser consideradas, na medida em que implicam transferência definitiva de sua titularidade, pressuposto da hipótese de incidência do imposto. Arremata assinalando que somente desse modo o coeficiente poderá efetivamente refletir a proporção na qual os bens do ativo fixo foram explorados, condizendo, assim, com a realidade econômica do contribuinte.

Explica que as saídas para conserto, demonstração, comodato, depósito geral ou armazém, dentre outras não definitivas e/ou não relacionadas à atividade-fim da empresa, não podem integrar o denominador na determinação do coeficiente de aproveitamento do crédito do imposto relativo ao CIAP, sob pena de violar o princípio da não-cumulatividade do ICMS, bem como a Lei Complementar nº 87/1996.

Assevera que adotou a metodologia de cálculo que não considera as saídas temporárias no denominador do cálculo do crédito do imposto relativo ao CIAP, haja vista não corresponderem, como visto, a saídas definitivas de bens do ativo permanente.

Observa que para demonstrar os valores que foram considerados nos cálculos, anexa à presente impugnação, os seguintes documentos fiscais: *i*) - Planilha com a composição das Notas Fiscais objeto da autuação (Doc. 03 - no CD-Rom) e; *ii*) - Livros de Apuração do ICMS dos períodos de abril de 2017 a outubro de 2018 (Doc. 04 - no CD-Rom).

Afirma que, de acordo através dos argumentos e documentos apresentados, resta evidente a improcedência da cobrança objeto da autuação.

Esclarece que, tendo em vista que realiza o cálculo do coeficiente de creditamento com base na correta aplicação da Lei Complementar nº 87/1996, não há o que se falar em erro de cálculo do

coeficiente de aproveitamento de crédito de ICMS, motivo pelo qual, confia plenamente no cancelamento dos débitos relacionados à autuação, ora impugnada.

Afirma que as penalidades aplicadas nos presentes autos são abusivas e têm nítido caráter confiscatório, pois equivalem a 60% do valor do imposto e devido.

Assevera que a ilegalidade e o caráter confiscatório das multas impostas incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios, ao teor do inciso IV, do art. 150 da CF/88.

Frisa que ainda que o tributo seja devido, as multas aplicadas são desarrazoadas e desproporcionais, tendo em vista o excessivo encargo que lhe está sendo imposto. Sustenta que as penalidades deveriam ter sido aplicadas em um patamar compatível com a gravidade das infrações supostamente cometidas, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco.

Assinala que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou quanto à possibilidade de aplicação do princípio de vedação ao confisco às multas quando são arbitrariamente impostas, caracterizando desproporcionalidade com a infração. Cita como exemplo o RE nº 523.471 AgR/MG, rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 06.04.2010 e o ARE nº 776273 AgR/DF, Rel. Min. Edson Fachin, DJe de 30.09.2015.

Observa que o Tribunal Pleno do STF, quanto ao mérito da Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º, do art. 57, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, os quais dispõem sobre as multas punitivas.

Diz ser inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária.

Declara que os valores cobrados no presente caso são evidentemente abusivos, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte, não encontrando características quaisquer de razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade.

Pede, ainda, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam feitas, exclusivamente, em nome de Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ nº 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº 117.404, que receberão as intimações na Av. Rio Branco nº 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro - RJ, CEP 20.040.004.,

Conclui, requerendo a improcedência do Auto de Infração e, caso assim não se compreenda pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável.

O Autuante presta informação fiscal, fl. 57. Afirmo que a defesa apresentada pelo contribuinte não tem relação alguma com o que está sendo cobrado no Auto de Infração, o Autuado formulou sua defesa com base nos créditos do CIAP e nos cálculos do coeficiente de creditamento.

Assinala que o Auto de Infração não tem nada a ver com CIAP e, conseqüentemente com coeficiente de creditamento, o Auto de Infração se refere aos cálculos do ICMS relativos às diferenças de alíquotas resultantes das aquisições de bens do ativo permanente. O cálculo do ativo permanente deve ser realizado obtendo-se a base de cálculo interna que é calculada da seguinte forma: exclui-se do valor da aquisição interestadual o ICMS de origem (calculado com a alíquota interestadual ou de importação) e acrescenta-se calculado com base na alíquota interna. Em seguida se aplica a essa base de cálculo interna a alíquota para operações internas e se subtrai o crédito da operação interestadual. Feito isso para cada operação obtém-se o total de ICMS devido em cada mês e compara-se com o recolhido, após realizar este procedimento conclui-se se houve recolhimento a menos.

Conclui pugnando pela procedência da autuação.

VOTO

De plano, verifico que apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a tipificação da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive as hipóteses previstas no art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, o Auto de Infração trata de exigência fiscal decorrente da falta de recolhimento do ICMS referente a diferença entre as alíquotas interna e interestaduais nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, oriundos de outras unidades da Federação.

Observo que a ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas, conforme previsão do inciso XV, art. 4º, da Lei 7.014/96, corresponde à entrada do bem no estabelecimento do destinatário, *in verbis*:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Os demonstrativos, “Débito de Diferencial de Alíquota - Ativo/Material de Consumo - Resumo de Débito”, fl. 05 e “Débito de Diferencial de Alíquota - Ativo Imobilizado/Material de uso e consumo - Lista de notas/itens”, fls. 06 a 14, e CD, à fl. 16, cujas cópias foram devidamente entregues ao Impugnante, fls. 18 e 19, discriminam de forma minudente a apuração da falta de recolhimento do imposto objeto da autuação.

Analisando as razões de defesa, veiculadas em sua Impugnação, verifico que o sujeito passivo, apesar de ter tido acesso a todos os elementos que compuseram a acusação fiscal, não refutou devidamente o cometimento da irregularidade que lhe fora imputada.

Eis que, explicou que o art. 20, da LC nº 87/96 permite o creditamento de ICMS incidente na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, desde que sejam observadas duas limitações, quais sejam, que o crédito seja apropriado na razão de 1/48 por mês, na proporção das saídas tributadas mediante a aplicação de coeficiente de aproveitamento de crédito do CIAP.

Prosseguiu alegando que, como um mesmo bem do ativo permanente pode ser empregado, ora em operações ou prestações sujeitas ao imposto, ora em operações ou prestações isentas ou não tributadas, o legislador estabeleceu que o direito ao ICMS incidente na aquisição de bem do ativo permanente seria proporcional à sua utilização em operações ou prestações sujeitas à incidência do imposto, respeitando-se, dessa forma, o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS. Em seguida traçou esclarecimento sobre o coeficiente de aproveitamento do Crédito do CIAP.

Logo, depreende-se claramente, do teor de sua Defesa, que o Impugnante, em vez de se defender da acusação de falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, tratou da utilização de créditos fiscais decorrentes das aquisições de bens para o ativo imobilizado do estabelecimento, operações que não foram objeto da presente autuação.

Desse modo, resta patente nos autos, a total ineficácia da defesa apresentada pelo Autuado, ao não enfrentar e contestar as irregularidades cometidas, abordando matéria alheia ao presente Auto de Infração, não produzindo, portanto, qualquer efeito plausível e capaz de elidir a acusação fiscal que lhe fora imputada.

Assim, nos termos expendidos, concluo pela subsistência da autuação.

Quanto à multa indicada de 60%, apontada pela defesa como confiscatória, consigno que está prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. da Lei nº 7.014/96, descabendo a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 167, incisos I e III do RPAF-BA/99. Por fim, saliento que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência legal para reduzir penalidades por descumprimento de obrigação principal.

Destaco que foi solicitado que as intimações referentes ao presente processo sejam feitas, exclusivamente, em nome de Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ nº 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº. 117.404, que receberão as intimações na Av. Rio Branco nº 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro - RJ, CEP 20.040.004, e não há óbice para o seu cumprimento, contudo o não atendimento não implica nulidade, nos termos do RPAF-BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.0003/19-8**, lavrado contra **TIM S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.303,55**, acrescido da multa de 60% prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA