

A.I. Nº - 281081.0012/19-6
AUTUADO - TIM S/A.
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/08/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0094-04/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPETENTE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apesar de regularmente intimado o sujeito passivo não apresentou os documentos necessários à comprovação do direito à utilização dos créditos fiscais glosados, não sendo observado o disposto pelo Art. 301, § 3º do RICMS/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração expedido em 09/07/2019 objetivando reclamar crédito tributário no valor de R\$327.728,13, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito*”.

A título de complemento o autuante consignou as informações abaixo:

“A empresa Tim Celular inscrição estadual 063.398.400, em novembro de 2014, se creditou de ICMS ST NORMAL PP, no valor total de R\$354.610,14, referente a operações interestaduais de transferências com aparelhos celulares. A empresa TIM CELULAR foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910.

Em abril de 2019, a fiscalização intimou a empresa, conforme intimação 36/2017 apensa ao PAF, para apresentar a composição das notas fiscais de saídas e entradas utilizadas para comprovação do direito do respectivo crédito utilizado.

Em 08/04/2019 a empresa apresentou a fiscalização as planilhas solicitadas, contendo todas as notas fiscais de saídas utilizadas nas operações interestaduais de transferências de aparelhos celulares, e também, as respectivas notas fiscais de entradas que dão suporte ao direito de ressarcimento do ICMS Substituição Tributária PP Normal. A fiscalização de posse dos documentos fornecidos, apurou que a empresa TIM S/A, para fins de ressarcimento do ICMS ST, utilizou irregularmente diversas notas fiscais de entradas de aparelhos celulares.

Foi apurado dois tipos de irregularidades nas notas fiscais de entrada, que dão suporte ao ressarcimento do crédito do ICMS normal ST.

A primeira irregularidade, apurada no ANEXO 01, se refere as notas fiscais de entrada, cuja entrada no estoque da empresa ocorreu em datas posteriores a emissão das respectivas notas fiscais de saída dos produtos utilizados nas transferências de aparelhos celulares pra outra unidade da federação.

Evidentemente que nenhum produto/mercadoria pode sair do estoque da empresa, sem, antes, ter dado entrada. Portanto, quando este fato ocorre fica caracterizado a falta de origem dos respectivos produtos.

Desta forma, neste caso, ficou evidenciado que a operação de ressarcimento do ICMS ST, não possuem documentação fiscal suporte ou comprobatória, tendo em vista que as notas de entradas são posteriores as notas fiscais de saídas, caracterizando de forma clara, a falta de comprovação da origem dos respectivos produtos. Neste caso, foram glosados créditos irregulares no valor de R\$265.437,81.

Tudo apurado e demonstrado conforme Anexo 01 (Cobrança Analítica), apensa ao PAF integralmente em meio magnético, e também em papel, apenas para efeito ilustrativo (apenas algumas folhas).

A segunda irregularidade foi apurada no ANEXO 02 (Cobrança Analítica), onde a fiscalização apurou que a empresa TIM S/A, para fins de ressarcimento do ICMS PP Normal ST, utilizou a maior diversos créditos fiscais, visto que, a quantidade de aparelhos registrados nas notas fiscais de saídas, não possuem origem nas respectivas notas fiscais de entradas ou possuem origem apenas parcial.

Em resumo, foi apurado pelo fisco que a quantidade de aparelhos celulares lançados nas notas fiscais de saída, estão em quantidades superiores aos existentes nas respectivas notas fiscais de entrada suporte do crédito fiscal.

No levantamento elaborado pela fiscalização, apuramos saídas de 2.763 aparelhos celulares, contra a entrada de apenas 1.286 aparelhos celulares.

Desta forma, fica evidenciado que a maior parte do ressarcimento do ICMS ST, não possui documentação fiscal suporte comprobatória, tendo em vista que as quantidades dos produtos existentes nas notas de entrada são muito

inferiores as quantidades de notas fiscais de saídas, caracterizando de forma objetiva e irrefutável, a falta de comprovação da origem dos respectivos produtos.

Esclarecemos que o levantamento foi feito por código produto e quantidade, apurados nas notas fiscais de saídas, e nas notas fiscais de entradas vinculadas as notas fiscais de saídas.

Evidentemente que nenhum produto/mercadoria pode sair do estoque da empresa, sem, antes, ter dado entrada. Portanto, quando este fato ocorre fica caracterizado a falta de origem dos respectivos produtos e a perda do direito do respectivo Ressarcimento ST.

Neste caso, foram glosados créditos irregulares no valor de R\$62.290,32.

O levantamento completo elaborado pelo fisco, está no ANEXO 02, apenso ao PAF de forma completa em meio magnético e também em papel”.

Inconformado com o lançamento supra, o autuado, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com a Impugnação de fls. 36 a 43, mencionando sua tempestividade e apresentando uma síntese dos fatos, para, em seguida, ao ingressar nos argumentos de mérito, passou a sustentar a correta apropriação dos créditos de ICMS.

De início disse esclarecer que o Auto de Infração ora impugnado se originou através da Intimação Fiscal nº 36/2017, a qual o fisco solicitou a apresentação da composição das Notas Fiscais de saídas para transposição de estoque e cópias das Notas Fiscais de entradas que dão suporte ao direito de ressarcimento do ICMS ST.

Neste sentido disse que, mesmo após o devido cumprimento da intimação acima mencionada, a autoridade fiscal promoveu a lavratura do Auto de Infração nº 2810810012/19-6, pelo equivocado entendimento de que: *(i)* As Notas Fiscais de entrada possuem datas posteriores a emissão das saídas, e que a operação de ressarcimento do ICMS ST não possui documentação fiscal suporte ou comprobatória, e *(ii)* Houve apropriação a maior de créditos fiscais de ICMS, visto que a quantidade de aparelhos registrados nas notas de saída, não possuem origem nas respectivas notas fiscais de entrada ou possuem origem parcial.

Sustentou que, ao contrário do afirmado pela Fiscalização, as Notas Fiscais de entradas com datas posteriores às respectivas Notas Fiscais de saídas das mercadorias ocorreram tendo em vista que utiliza a regra da última entrada para busca do valor a ser recuperado, e com isso, é considerado a última aquisição ou transferência do item como valor a ser utilizado como base para o pedido de ressarcimento (Doc. nº 03 - no CD - Rom).

Desta maneira, salientou que não procedeu com o creditamento indevido do ICMS, tendo operado em acordo com a legislação vigente, não causando nenhum prejuízo ao erário estadual, acrescentando que o ICMS é um tributo recolhido mensalmente, independente da data de entrada da mercadoria, sendo assim, a utilização da data posterior como parâmetro não estaria infringindo a regra Estadual, logo, não gera nenhum prejuízo ao erário. Visando dar suporte ao seu argumento, apresentou abaixo o demonstrativo da referida sistemática do presente caso:

DADOS DA NF DE SAÍDA			DADOS DA NF REF. A ÚLTIMA ENTRADA		
Nº NF	Data Emissão	Descrição Item	Nº NF	Série	Data Emissão
86388	19/12/2012	TIM CHIP 128KB POS 3FF - HLR 270	515853	82	26/12/2012
14710	08/12/2012	ALCATEL OT-228-BRANCO	513087	82	21/12/2012
85134	12/12/2012	LG A275 DUAL CHIP-PRETO	519279	82	28/12/2012
14710	08/12/2012	NOKIA 110-PRETO	517067	82	26/12/2012
14709	08/12/2012	NOKIA ASHA 201-GRAFITE	519226	82	28/12/2012
86389	19/12/2012	NOKIA ASHA 201-GRAFITE	519226	82	28/12/2012
86597	19/12/2012	NOKIA ASHA 201-GRAFITE	519226	82	28/12/2012
85144	12/12/2012	NOKIA ASHA 201-BRANCO	508260	82	15/12/2012

Disse, também, que a fim de elucidar ainda melhor a questão, anexou à presente, planilha discriminativa das notas fiscais objeto da autuação em referência (Doc. nº 04 - no CD - Rom).

Em seguida, pontuou que de acordo com o que determina no artigo 301, § 3º do RICMS/BA,

Decreto nº 13.780/2012, na impossibilidade de determinar o valor do ICMS retido, poderá ser considerado o valor da última aquisição do produto, conforme transcrito abaixo:

“Art. 301 - Nas operações interestaduais para estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, se as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo:

I - o remetente utilizará como crédito fiscal o imposto incidente na operação de aquisição mais recente das mesmas mercadorias, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, total ou proporcionalmente, conforme o caso;

(...)

§ 3º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.”

Pontuou, também, que nesse mesmo sentido, estabelece a Cláusula terceira, § 4º do Convênio ICMS nº 81/1993 (CONFAZ):

“Cláusula terceira Nas operações interestaduais, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado pelo contribuinte mediante emissão de nota fiscal eletrônica, exclusiva para esse fim, em nome de qualquer estabelecimento inscrito como substituto tributário que seja fornecedor do contribuinte substituído.

(...)

§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.”

Acrescentou que com relação ao entendimento do fisco acerca da quantidade de aparelhos registrados nas Notas Fiscais de saídas, esclarece que utiliza o valor do imposto estadual da Nota Fiscal de entrada como referência para o cálculo do imposto da nota de saída, dentro do regulamento de ressarcimento do ICMS, sendo que, conforme estabelecido no referido dispositivo regulamentar, acima mencionado, o valor do imposto pode ser o da última aquisição, logo, a nota de aquisição pode ter quantidades diferentes daquela registrada na saída.

Com estes argumentos sustentou que resta claramente evidenciado através dos argumentos e documentos acostados no presente processo administrativo, que não assiste razão ao autuante, sobre a cobrança do imposto estadual exigido por meio do presente Auto de Infração, razão pela qual disse confiar que o mesmo será julgado Improcedente, na medida em que não houve qualquer tipo de infração cometida, tendo registrado e apurado corretamente os valores a serem creditados, conforme documentação fiscal apresentada no decorrer da fiscalização e nos exatos termos da Legislação Estadual.

Passou a se insurgir quanto ao que considera como caráter confiscatório das penalidades aplicadas, no percentual de 60%, por incorrer, ao seu entendimento, em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios, Art. 150, IV da Constituição Federal, sustentando 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.

A este respeito citou decisões do Supremo Tribunal Federal para concluir 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.

Ao final requereu que seja dado provimento integral à presente Impugnação, para que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, determinando-se o seu cancelamento, e, caso assim não se compreenda, pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável, requerendo, finalmente, 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, e com o seguinte endereço eletrônico: intimacoes@tfslaw.com.br.

O autuante apresentou a Informação Fiscal, fls. 69 a 74, efetuando, inicialmente, uma síntese dos argumentos defensivos, e, em seguida, passou a se manifestar em relação ao item 01 da peça impugnatória.

A este respeito disse que foi apurado que a empresa se ressarcia irregularmente de ICMS ST sobre “aparelhos celulares”, nas transferências para outra unidade da federação, pois não apresentou os documentos comprobatórios do direito ao referido crédito.

Pontuou que de acordo com o que reza o artigo 301, §§ 2º e 3º, do RICMS/BA, o valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor do imposto retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento e quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.

Disse que verificou que as notas fiscais de entradas utilizadas para o ressarcimento do ICMS ST, possuem datas de emissão posteriores as notas fiscais de saídas das respectivas transferências interestaduais, sendo, portanto, inválidas para suportar tais transferências, sustentando que entende que o procedimento adotado pela empresa comprova, de forma clara e incontestável, a falta de origem dos respectivos produtos, ante a falta de apresentação de documentação fiscal comprobatória suporte.

Indagou que se as mercadorias transferidas pela empresa ainda não tinham ingressado no seu estoque, como estas poderiam dar suporte legal para as transferências realizadas com datas anteriores, e ainda amparar o direito ao ressarcimento de ICMS ST?

Considera ser inegável que somente após o registro do produto na escrita fiscal da empresa, que este passa a ter sua existência física no estoque e também a possuir documentação legal suporte para poder realizar operações comerciais válidas, sustentando ser evidente que, pelos parâmetros aceitáveis da razão e da lógica, nenhum produto poderá sair do estoque da empresa, sem antes, ter ocorrido sua entrada.

Ponderou que o princípio da razoabilidade tem tido aplicação em todos os ramos do direito brasileiro, e, mais que isto, é um vetor interpretativo que caminha de mãos dadas com a retórica e com a lógica jurídica, sendo que a razoabilidade é aquilo que se coloca dentro de parâmetros aceitáveis, racionais, lógicos.

Disse que não lhe parece nem um pouco razoável, legal ou lógico, o entendimento utilizado pelo autuado de aproveitar notas fiscais de entradas registradas em sua escrita fiscal em momentos posteriores as respectivas notas fiscais de saída, para dar suporte legal as suas operações de ressarcimento do ICMS sobre substituição tributária, sendo óbvio que as notas fiscais de entradas objeto de ressarcimento ST, deveriam ter sido registradas na contabilidade da empresa em momento anterior das respectivas saídas dos produtos transferidos, de forma a conceder o respectivo amparo legal da operação, e também comprovar que existe o suporte quantitativo de produtos necessários no estoque da autuada, sendo que, a comprovação da existência dos produtos no estoque da empresa é imprescindível para dar sustentação legal a operação de ressarcimento do ICMS ST.

Em seguida disse que a cobrança realizada, indicada no ANEXO 02 deste PAF, demonstra este fato de forma concreta, pois no levantamento que elaborou, foram detectadas saídas de 2.763 aparelhos celulares, contra a entrada de apenas 1.286 aparelhos celulares, fato este que demonstra a falta de origem de 1.477 aparelhos celulares, cujo imposto a empresa se ressarcia de forma irregular e sem a devida documentação suporte necessária, destacando que o autuado não contestou o levantamento que foi elaborado.

Para concluir o presente tópico pontuou que ao utilizar notas fiscais de entradas com datas posteriores as notas fiscais de saída, o autuado optou por interpretar de forma equivocada a

legislação, e não atender ao princípio da razoabilidade e lógica.

Desta maneira, sustentou que ficou evidenciado que o autuado contrariou, ao mesmo tempo, o RICMS/BA, no seu artigo 301, § 3º, e, também, o princípio da razoabilidade, razão pela qual mantém a exigência do valor de R\$265.437,81, conforme apurado no ANEXO de Cobrança 01, apenso ao PAF.

Ao combater os argumentos trazidos pela defesa através do item 02 da peça impugnativa, disse que o autuado para fim de ressarcimento do ICMS ST, utilizou a maior diversos créditos fiscais, visto que a quantidade de aparelhos registrados nas notas fiscais de saídas, não possuem origem nas respectivas notas fiscais de entradas, ou possuem origem apenas parcial.

Acrescentou que o levantamento fiscal elaborado através do ANEXO 02, apenso ao PAF, demonstra de forma concreta e incontestável a falta de documentação suporte legal para amparar o ressarcimento do ICMS Subst. Tributária, das operações de transferências realizadas.

Disse que neste levantamento, foram detectadas saídas de 2.763 aparelhos celulares, contra a entrada de apenas 1.286 aparelhos celulares, fato este que comprova a falta de origem de 1.477 aparelhos celulares, cujo imposto o autuado se ressarcia de forma irregular e sem a devida documentação suporte necessária, esclarecendo que apenas sobre essa diferença de 1.477 aparelhos incidiu a glosa do crédito, conforme demonstrado no Anexo 02, apenso ao PAF.

Em conclusão deste tópico disse ter certeza de ter provado que o valor do ressarcimento do ICMS ST, cobrado no Anexo 02, não possui documentação fiscal suporte comprobatória, tendo em vista que as quantidades dos produtos existentes nas notas de entradas são muito inferiores as quantidades apuradas nas notas fiscais de saídas, caracterizando de forma objetiva e irrefutável, a falta de comprovação da origem dos respectivos produtos, razão pela qual mantém a ação fiscal na íntegra no valor R\$62.290,32, conforme apurado no ANEXO 02, apenso ao PAF de forma completa, em meio magnético, e também em papel.

Em relação a multa aplicada sustentou que a mesma é legal e se encontra devidamente prevista e amparada na legislação tributária, conforme previsto na lei 7.014/96, artigo 42, inciso VII, alínea “a”, e concluiu pugnando pela manutenção da exigência tributária no valor de R\$327.728,13 e que espera dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência total do presente Auto de Infração.

Em 29 de novembro de 2019 o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem, nos seguintes termos:

“Apesar do presente Auto de Infração conter apenas uma imputação de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no montante de R\$327.728,13 sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito fiscal, o autuante, quando da Informação Fiscal, pontuou que o mesmo está lastreado em dois anexos: o primeiro, denominado Anexo 01 totaliza a quantia de R\$265.437,81 referente a ressarcimento irregular do ICMS ST nas transferências de aparelhos celulares para outra unidade da federação, posto que as datas das notas fiscais de entradas utilizadas para o referido ressarcimento contém datas de emissão posteriores as notas fiscais de saídas, o que contraria o Art. 301, §§ 2º e 3º do RICMS/BA.

Já o Anexo 02 que soma uma exigência tributária no montante de R\$62.290,32 sob o argumento de que foi apurado a saída de 2.763 aparelhos celulares, quantidade esta que possui origem apenas parcial nas notas fiscais de entradas, ou seja, desse quantitativo de saídas de aparelhos apurou apenas uma entrada de 1.286 aparelhos constatando a falta de origem de 1.477 aparelhos, sobre os quais houve o ressarcimento da ST sem a devida documentação suporte necessária.

Diante deste fato narrado em relação ao Anexo 02, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, na sessão de pauta suplementar realizada nesta data, por converter o presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante esclareça o critério utilizado para chegar a falta dos 1.477 aparelhos celulares, inclusive se foram observados ou não os estoques anteriores inventariados e a seriação dos aludidos aparelhos.

Após o atendimento da presente solicitação o autuado deverá ser cientificação da mesma, com a entrega do seu resultado bem como desta solicitação, com a concessão do prazo de 10 (dez) dias para manifestação. Ocorrendo manifestação pelo autuado o autuante também deverá se pronunciar.

Ao final o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da instrução e posterior julgamento”.

Em atendimento da diligência acima, o autuante se pronunciou às fls. 80 e 81, pontuando que os arquivos magnéticos fornecidos pelo autuado a Sefaz, através das notas fiscais eletrônicas, não informam a seriação dos aparelhos, enquanto que os arquivos magnéticos entregues pelo autuado em atendimento a intimação nº 36/2017 também não informam a seriação dos aparelhos.

Esclareceu que a legislação tributária estadual não exige a apresentação da seriação dos aparelhos, razão pela qual não foi utilizada a seriação nos levantamentos realizados.

Acrescentou que não foram observados estoques anteriores posto que não se trata de levantamento de estoque, destacando que a autuação trata especificamente de uma operação de ressarcimento de ICMS ST NORMAL, onde o próprio autuado fornece os dados fiscais de saídas e de entradas que dão suporte legal a operação.

Após tecer outras considerações que, a rigor, já foram trazidas quando da informação fiscal, concluiu dando por concluída a diligência requerida.

O autuado foi intimado para tomar ciência do resultado da diligência realizada, fls. 83 e 84, porém não houve manifestação pelo mesmo.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, indica que o sujeito passivo utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no montante de R\$327.728,13 sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito fiscal.

A título de complementação, o autuante detalhou no próprio corpo do Auto de Infração, os fatos motivadores da autuação, que, em síntese, consta a apuração indicada no denominado Anexo 01, juntado aos autos, que totaliza a quantia de R\$265.437,81, referente a ressarcimento irregular do ICMS ST nas transferências de aparelhos celulares para outra unidade da federação, posto que as datas das notas fiscais de entradas utilizadas para o referido ressarcimento contém datas de emissão posteriores as notas fiscais de saídas, o que contraria o Art. 301, §§ 2º e 3º do RICMS/BA.

Já o denominado Anexo 02, também juntado aos autos, soma uma exigência tributária no montante de R\$62.290,32 sob o argumento de que foi apurado a saída de 2.763 aparelhos celulares, quantidade esta que possui origem apenas parcial nas notas fiscais de entradas, ou seja, desse quantitativo de saídas de aparelhos apurou apenas uma entrada de 1.286 aparelhos, constatando a falta de origem de 1.477 aparelhos, sobre os quais houve o ressarcimento da ST sem a devida documentação suporte necessária.

O autuado se defendeu da autuação, de forma pontual, isto é, atacando os dois fatos acima destacados, sendo que, em relação a exigência contida no Anexo 01, aduziu que *“o ICMS é um tributo recolhido mensalmente, independente da data de entrada da mercadoria, sendo assim, a utilização da data posterior como parâmetro não estaria infringindo a regra estadual, logo, não gera nenhum prejuízo ao erário”*.

Em vista deste argumento inseriu em sua defesa uma planilha onde indica dados de notas fiscais de saídas objeto da autuação e os dados das notas fiscais referente a última entrada da mesma mercadoria, onde se visualiza, sem qualquer dificuldade, que as datas das notas fiscais de saídas são anteriores as das notas fiscais de entradas.

À luz do quanto acima exposto se depreende que o procedimento do autuado não encontra amparo na legislação tributária estadual.

Isto porque, conforme bem pontuado pelo autuante, o fato apurado foi que houve o lançamento a título de ressarcimento do ICMS ST nas transferências de aparelhos celulares para outra unidade da federação sem que houvesse a apresentação dos respectivos documentos que dessem sustentabilidade aos créditos fiscais lançados.

É certo que de acordo com o que reza o artigo 301, §§ 2º e 3º, do RICMS/BA, o valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor do imposto retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento e, quando for impossível

determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.

Entretanto, no caso sob análise, está claro que o autuado não atendeu ao quando disposto pela referida norma regulamentar pois, diferentemente de ter utilizado para efeito de ressarcimento o imposto retido correspondente a última aquisição, dados referentes a notas fiscais de aquisições com datas de emissão posteriores as de entradas. Portanto, ao contrário do que afirmou, não tomou por base o valor constante do documento referente a última aquisição, e, sim, tomou por base dados de um documento de emissão futura, inexistente à data da emissão da nota fiscal, para efeito de ressarcimento do ICMS-ST.

Isto significa que, por exemplo, em relação a NF de saída nº 86.388, citada pelo autuado em sua defesa, consta como data de emissão em 19/12/2012, enquanto a nota utilizada a título de última entrada, a de nº 515853, está datada de 26/12/2012, sendo, desta maneira, impossível se consignar um valor em um documento fiscal com base em outro inexistente, pois, neste caso específico, um documento emitido em 19/12/2012 não podendo este ser considerado como parâmetro um documento inexistente à época da emissão da nota fiscal de entrada, já que tal nota fiscal de entrada, tomada como referência, repito, só foi emitida em 26/12/2012.

Desta maneira, e como esta situação se encontra refletida em todas as demais notas fiscais objeto da autuação, está caracterizado que as notas fiscais de entradas utilizadas para efeito de lançamento a título de ressarcimento do ICMS ST, possuem datas de emissão posteriores as constantes nas notas fiscais de saídas das transferências interestaduais, sendo, portanto, inválidas para dar suporte aos créditos fiscais escriturados a título de ressarcimento do ICMS-ST.

Com isso não resta dúvida de que o procedimento adotado pelo autuado indica de forma clara e incontestável, a falta de origem dos respectivos produtos, pela falta de apresentação de documentação fiscal comprobatória das operações.

Isto posto, tem-se que, à luz do dispositivo regulamentar abaixo transcrito, Art. 301, I e § 3º, o autuado, de fato, não atendeu a norma regulamentar, na medida em que a legislação determina em seu § 3º que “Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída”. Dessa forma, fica evidente que quando a legislação se refere a última aquisição, está indicando aquela aquisição que se encontra registrada na escrita fiscal, cujo ingresso já tenha ocorrido no estabelecimento, e não, um documento futuro, inexistente à época da emissão da nota fiscal de entrada, conforme procedeu o autuado:

Art. 301. Nas operações interestaduais para estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, se as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo:

I - o remetente utilizará como crédito fiscal o imposto incidente na operação de aquisição mais recente das mesmas mercadorias, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, total ou proporcionalmente, conforme o caso;

(...)

§ 3º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.

Com isso, considero correta a exigência consignada através do Anexo 01 do presente Auto de Infração no valor de R\$265.437,81.

A segunda parte da exigência no valor de R\$62.290,32, apurada de acordo com o Anexo 02, tal como no item anterior, decorreu também da utilização indevido do crédito fiscal em virtude do autuado não ter apresentado os documentos fiscais que garantiriam o direito ao crédito que fora utilizado.

Neste caso, ficou demonstrado e caracterizado que o autuado procedeu saídas de 2.763 aparelhos

celulares, enquanto só consta registrada a entrada de 1.286 aparelhos, o que denota a falta da origem de 1.477 aparelhos celulares, cujo imposto sobre estes o autuado se ressarcia sem que tenha apresentado a documentação fiscal necessária ao suporte do lançamento.

Em sua defesa o autuado não apresentou uma contestação objetiva em relação a esta questão, limitando-se a citar *“que utiliza o valor do imposto estadual da Nota Fiscal de entrada como referência para o cálculo do imposto na nota de saída, dentro do regulamento de ressarcimento do ICMS”*.

Vê-se, portanto, que o autuado não contesta o fato apurado pela fiscalização, tampouco apresenta provas ou documentos capazes de elidir a acusação, a qual se encontra demonstrada, de maneira analítica, através da planilha de fls. 11 a 22.

Observo que o presente PAF, por deliberação desta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, foi convertido em diligência para fim de averiguação das entradas e das saídas desses aparelhos celulares, com base na seriação dos mesmos, fato este que foi esclarecido pelo autuante no sentido de que os arquivos eletrônicos das notas fiscais entregues pelo autuado à SEFAZ não informam a seriação dos aparelhos, e, de igual forma, os arquivos magnéticos, também entregues pelo autuado, em atendimento a Intimação nº 36/2017, fl. 23, por igual, não contém esta informação.

Desta maneira, à luz do quanto acima exposto, considero que o autuado não apresentou argumentos que proporcionasse o afastamento da exigência tributária sob análise, na medida em que, continuam ausentes os documentos que porventura viessem a respaldar o lançamento realizado no valor de R\$327.728,13 a título de ressarcimento de crédito fiscal de ICMS ST.

Convém aqui ressaltar, que este CONSEF já enfrentou situação idêntica à presente, através do Auto de Infração nº 281.081.0010/19-3, lavrado contra o mesmo autuado e pelo mesmo autuante, cuja decisão de 1ª Instância foi pela procedência do lançamento, de acordo com o Acórdão nº 0211-02/19, o qual foi mantido, na íntegra, por unanimidade, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0071-12/20.

No tocante ao argumento de que a multa aplicada no percentual de 100% se apresenta abusiva e com efeito confiscatório, esclareço que de acordo com o estabelecido pelo Art. 167, inciso I do RPAF/BA não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, razão pela qual, fica mantida a penalidade aplicada, a qual possui previsão na Lei nº 7.014/96, mesmo porque está Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para reduzir multa aplicada com base em dispositivo legal vigente.

Por fim, quanto ao pedido dos patronos do autuado no sentido de que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas ao endereço que indicaram na peça defensiva, esclareço que as intimações inerentes a processos administrativos fiscais obedecem ao regramento previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, nada impede que o pedido do autuado seja atendido.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0012/19-6**, lavrado contra **TIM S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$327.728,13**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR