

A. I. N º - 281081.0013/20-6
AUTUADO - TIM S.A.
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/11/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0187-04/21-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. Há contradição entre a acusação e a apuração do débito constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, gerando insegurança na determinação da infração e prejudicando o direito de defesa do contribuinte. Decretada de ofício a nulidade do lançamento. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/09/2020, exige ICMS no valor de R\$224.799,78, em razão em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 01.02.42 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Em complemento consta a seguinte informação: “*A TIM Celular Bahia, Inscr. Estadual 63.398.400, utilizou em seu livro de apuração do ICMS diversos créditos fiscais referentes a Ressarcimento de ICMS Subst. Tributária sobre operações de transposição de estoque e sobre operações interestaduais de devolução, nos meses de janeiro/2018 a novembro/2018.*

A Fiscalização elaborou a Intimação fiscal 04/2020 solicitando a empresa a apresentação da composição dos créditos fiscais, seus cálculos, relação das notas fiscais de saída e entrada dos produtos que deram suporte legal ao crédito fiscal utilizado.

A autuada atende a intimação fiscal 04/2020 apresentando uma planilha em Excel, onde demonstra os cálculos da apuração de restituição e a relação das notas fiscais de entrada e saída relacionadas com os créditos fiscais utilizados.

Após análise desta documentação entregue pela empresa, a fiscalização verificou que a TIM Pernambuco emitiu notas fiscais de aparelhos celulares para TIM Bahia, com a finalidade de revenda, fazendo tributação da Substituição Tributária da operação.

A Tim Celular Bahia, neste mesmo dia, dava entrada dos aparelhos celulares em sua escrita fiscal. Também, neste mesmo dia, decidia que esses aparelhos não iriam mais ser utilizados para revenda e sim que parte deles seria devolvida para TIM Pernambuco, via Operações interestaduais ST e o restante seria incorporado ao seu Ativo Permanente via Operações de Transposição de Estoque (Ativação).

Em virtude destas operações inusitadas e tecnicamente inviáveis, a fiscalização elaborou intimação fiscal 22/2020 para empresa esclarecer como seria possível que todos esses aparelhos celulares pudessem ter saído da TIM Pernambuco e dado entrada na TIM Salvador/Bahia, no mesmo dia, de forma instantânea e também, neste mesmo dia serem enviada novamente para Pernambuco via Operações interestaduais de devolução ou terem sido imediatamente transferidos para seu ativo permanente.

Nesta intimação fiscal 22/2020 a fiscalização também solicita a apresentação de todos os conhecimentos de transporte para verificação do efetivo ingresso dos produtos no estabelecimento da TM Bahia, referente as notas fiscais de entrada utilizadas para amparar os créditos fiscais resarcidos da subst. tributária. A empresa responde a intimação fiscal informando que para evitar erro no processo de transferência de mercadorias para os Estados a operação é feita com emissão de notas fiscais e os respectivos registros nos Livros Fiscais, de

forma simultânea, desde baixa da mercadoria do ativo em PE, até a entrada da nota fiscal na Bahia. Isso explica o motivo pelo qual a mercadoria sai de Pernambuco e entra em Salvador no mesmo dia”.

A empresa apresenta também arquivo magnético com as imagens dos conhecimentos de transporte solicitados na intimação feita pela fiscalização.

Tendo em vista a resposta apresentada pelo contribuinte, referente a intimação 22/2020, tecemos as seguintes considerações:

O procedimento da escrituração simultânea adotada entre a TIM Pernambuco e a TIM Bahia, para registro fiscal das notas fiscais de saída/entrada se mostra totalmente irregular e não encontra nenhum amparo legal em nossa legislação de ICMS.

Este procedimento contraria frontalmente a legislação tributária do estado da Bahia no seu RICMS/BA, DECRETO 13.780 DE 16 DE MARÇO DE 2012, no Artigo 217, inciso I, II e III, §3º, inciso I.

Como observamos a mercadoria somente pode ser registrada na escrita fiscal da empresa, após o seu efetivo ingresso no estabelecimento.

Portanto antes do efetivo ingresso e do registro fiscal no estabelecimento, nenhuma mercadoria pode dar amparo legal a operações fiscais, muito menos dar sustentação legal a restituição de substituição tributária.

A conduta temerária da empresa efetuar registros simultâneos de operações interestaduais entre a TIM Pernambuco e a TIM Bahia se mostra completamente irregular, ilegal e incompatível com a legislação tributária do Estado da Bahia.

O Fisco de posse destes conhecimentos de transporte identificou, em % dos casos, que as mercadorias foram efetivamente recebidas pela empresa em data posterior ao seu registro na sua escrita fiscal. Vide Anexos 1 e 1ª.

As notas fiscais de entradas utilizadas para fins de ressarcimento de ICMS ST se mostram irregulares e não podem dar amparo legal ao ressarcimento do ICMS”.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 23 a 27, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma, assevera que tem como sua atividade principal a prestação de serviços de telecomunicação, em diversas modalidades, bem como realiza outras atividades acessórias relacionadas à prestação de serviços de telecomunicações, tais como venda, comodato e aluguel de mercadorias necessárias à prestação de seus serviços.

ICMS Substituição Tributária Se diz surpreendido com a lavratura do Auto de Infração, que tem como objetivo a cobrança de ICMS em virtude da escrituração indevida crédito fiscal de ICMS, relacionado à Substituição Tributária sobre operações de transposição de estoque e sobre operações Interestaduais de devolução, no período de janeiro/2018 a novembro/2018, no valor de R\$224.799,78.

Assevera que a exigência comprehende, ainda, a cobrança de multa, correspondente a 60% do valor lançado, na forma do artigo 42, inciso II, alínea “a” e “f” da Lei Estadual nº 7014/96.

No entanto, a autuação não merece prosperar, uma vez que: (i) os créditos sobre operações de transposição de estoque e sobre operações Interestaduais de devolução além de serem líquidos e certos, foram aproveitados em estrita observância à legislação tributária, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida pela Impugnante e (ii) a multa aplicada é totalmente abusiva e possuir nítido caráter confiscatório, sendo indevida a aplicação de qualquer penalidade, devendo ser integralmente cancelada a cobrança dos débitos objeto do presente Auto de Infração, conforme será demonstrado a seguir.

Informa que a presente autuação fiscal limitou-se a questionar aspectos formais do aproveitamento extemporâneo de crédito ICMS-ST sobre Transposição de Estoque e Operações Interestaduais de janeiro/2018 a novembro/2018, contudo, esclarece que todos os requisitos previstos na legislação para o aproveitamento extemporâneo dos créditos glosados foram devidamente cumpridos.

Diz que por meio da Intimação fiscal 05/2020, o Fisco Estadual requereu a apresentação da

composição dos créditos fiscais, planilhas de cálculos e as relações das notas fiscais de saídas, relacionadas ao período em referência, a qual foi atendida em 01/04/2020.

Esclarece que no recebimento da mercadoria pela filial TIM Bahia era dada entrada dos produtos na escrituração fiscal e a mercadoria era incorporada ao Ativo Permanente, via Operações de Transposição de Estoque, na medida e que a parcela das mercadorias que não fosse utilizada para revenda, era devolvida para a filial TIM Pernambuco, via Operações Interestaduais ST.

Em razão das operações realizadas, o fisco procedeu com a elaboração da Intimação fiscal 22/2020, com o objetivo de analisar os registros de entrada e saída das mercadorias, bem como a devolução das mesmas para a Filial de origem e Ativo Permanente. Após a análise dos dados, se constatou que a ora Impugnante emitia notas fiscais de aparelhos celulares com a finalidade de revenda, realizando normalmente a tributação do ICMS Substituição Tributária da operação.

Em resposta, a Impugnante informou que para: *ajuste e controle de estoque, bem como para proceder com devido recolhimento dos tributos, centralizou seu estoque de mercadoria no Estado de Pernambuco. Neste sentido, para se evitar erro no processo de transferência de mercadoria para os Estados, a operação é feita com emissões de notas fiscais e os respectivos registros nos Livros fiscais de forma simultânea, desde baixa da mercadoria do ativo em Pernambuco, até a entrada da nota fiscal na Bahia.*

Em que pese os esclarecimentos prestados, ficou constatado que as notas fiscais de entrada utilizadas para fins de ressarcimento do ICMS ST, se mostraram irregulares, sem amparo legal para ressarcimento do ICMS e, as operações de ressarcimento do ICMS ST, não possuem documentação fiscal suporte ou comprobatória caracterizando, de forma clara, a Falta de Comprovação da Origem dos respectivos Produtos.

Apesar dos esclarecimentos prestados, a SEFAZ-BA prosseguiu com a lavratura do presente Auto de Infração, objetivando a cobrança do referido crédito, sob as alegações de que as notas fiscais de entrada utilizadas para fins de ressarcimento do ICMS ST, se mostraram irregulares, visto que as operações de ressarcimento do ICMS ST, não possuem documentação fiscal suporte ou comprobatória. Contudo, ressalta que arcou com o ônus do pagamento do ICMS-ST, na qualidade de contribuinte substituído, entretanto, apesar de ter adquirido as mercadorias com o intuito de revendê-las no Estado de Bahia, essas foram enviadas, posteriormente, do estoque para integrar o ativo da companhia (operação de transposição de estoque) ou Operações Interestaduais.

Além das saídas a título de revenda, a Impugnante realiza com seus clientes operações de aluguel e comodato de seus produtos, nesse sentido, uma vez que o comodato pressupõe a aquisição de ativo, esse não está sujeito ao regime de substituição tributária, que só alcança os produtos destinados à comercialização e, por essa razão, não enseja no pagamento do ICMS-ST.

Assim, o fato de registrar as notas fiscais apenas na efetiva data da entrada no estabelecimento, não extingue o direito ao ressarcimento do ICMS ST, portanto, não restam dúvidas quanto o direito ao crédito, de modo que eventual inobservância de procedimento formal pela Impugnante não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos. Nesse sentido, são as decisões proferidas pelos Tribunais Administrativos pátrios.

Assim, não restam dúvidas quanto ao direito ao crédito referente ao fato gerador não concretizado, de modo que eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos e transcreve decisões proferidas por Tribunais Administrativos.

Pede o cancelamento integral do auto de infração, eis que o procedimento adotado não aniquila o direito ao aproveitamento dos créditos, eis que são manifestamente líquidos e certos.

Para comprovar as suas alegações requer a juntada dos seguintes documentos:

- I. Planilhas resumo da composição de crédito de Op. Interestadual e Transp. Estoque (**Doc. 03**)
- II. Comprovantes e Guias de Pagamento (**Doc. 04**)

III. Cópias de conhecimento de Transporte (**Doc. 05**)

IV. Planilha de Notas Fiscais de Saídas (**Doc. 06**)

Entretanto, na remota hipótese de ser entendido que a certeza e liquidez dos créditos impugnados não esteja efetivamente comprovada, requer a conversão do feito em diligência, em atenção ao princípio da verdade material.

Abre tópico sobre O NÃO CABIMENTO DA MULTA APLICADA E DO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO, afirmando que foi aplicada a multa correspondente à (60%) do valor do imposto lançado, e a mesma tem nítido caráter confiscatório.

Frisa que a aplicação da penalidade se sujeita ao princípio da legalidade previsto nos artigos 5º, II e 150, I, da Constituição Federal. Dessa forma, não se pode exigir multa com fundamento em lei que não vincula a conduta supostamente realizada pelo contribuinte.

Acrescenta que a multa imposta no elevado percentual de 60% do valor do tributo é claramente abusiva e ilegal e violam frontalmente o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios e transcreve o disposto no art. 150, IV da Constituição Federal.

Por consequência, ainda que o tributo seja devido, a multa aplicada é desarrazoadade e desproporcional, tendo em vista o excessivo encargo que está sendo imposto. A penalidade deveria ser aplicada em um patamar compatível com a gravidade da infração supostamente cometida, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco. Apresenta decisões do STF para corroborar sua tese.

Conclui sua impugnação com os seguintes pedidos:

- a) *seja dado provimento integral a presente Impugnação, para que o Auto de Infração nº 2810810013/20-6 seja julgado totalmente improcedente, em razão da evidente ilegalidade;*
- b) *caso assim não compreenda, pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável.*

Por fim, requer que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos advogados que indicou.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls 70 a 74. Após sintetizar o teor da infração e fazer um resumo dos argumentos defensivos passa a prestar os seus esclarecimentos afirmando que foi apurado pela fiscalização que a autuada se ressarciu irregularmente de ICMS ST sobre “aparelhos celulares”, sobre operações de transposição de estoque e sobre operações Interestaduais de devolução, nos meses de janeiro/2018 a novembro/2018, sem a devida apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao referido crédito.

Informa que o procedimento de escrituração simultânea adotado entre a TIM Pernambuco e a TIM Bahia, para registro fiscal das notas fiscais de saída/entrada se mostra totalmente irregular e não encontra nenhum amparo legal em nossa legislação de ICMS.

Este procedimento contraria frontalmente a legislação tributária do Estado da Bahia no seu RICMS/BA, Decreto nº 13.780 de 16 de março de 2012 no artigo 217, Inciso I, II e III, § 3º, Inciso I. Portanto, antes do efetivo ingresso e do registro fiscal no estabelecimento, nenhuma mercadoria pode dar amparo legal a operações fiscais, muito menos dar sustentação legal a restituição de substituição tributária.

Entende que a conduta temerária da empresa de efetuar registros simultâneos de operações interestaduais entre a TIM Pernambuco e TIM Bahia, se mostra completamente irregular, ilegal e incompatível com a legislação tributária do Estado da Bahia.

A fiscalização verificou que as notas fiscais de entrada utilizadas para o ressarcimento do ICMS ST, possuem datas de emissão posteriores as notas fiscais de saída das respectivas operações de

transposição do estoque, sendo, portanto, inválidas para suportar tais transferências.

O fisco também analisou os conhecimentos de transporte entregues pela empresa e identificou que em 100% dos casos, as mercadorias foram efetivamente recebidas pela empresa em data posterior ao seu registro na sua escrita fiscal, de acordo com “Anexo 01” apenso ao PAF. Importante destacar que a defesa não contestou o levantamento elaborado pelo fisco.

Portanto, fica evidente que as notas fiscais de entrada utilizadas para fins de ressarcimento de ICMS ST, se mostram irregulares e não podem dar amparo legal ao ressarcimento do ICMS.

Frisa que essas operações de ressarcimento do ICMS ST, não possuem documentado fiscal suporte ou comprobatória, caracterizando de forma clara a falta de comprovação da origem dos respectivos produtos.

Evidente que legalmente nenhum produto/mercadoria pode sair do estoque da empresa, sem antes ter dado entrada. O procedimento adotado pela empresa comprova de forma clara e incontestável, a feita de origem dos respectivos produtos, peta falta de apresentação de documentação fiscal comprobatória suporte.

Questiona se as mercadorias transferidas pela empresa para seu ativo ainda não tinham ingressado no seu estoque, como estas poderiam dar suporte legal para as transferências realizadas, e ainda por cima amparar o direito a restituição de ICMS ST.

Conclui ser fato 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 possuir documentação legal suporte para poder realizar operações comerciais válidas.

De acordo com os parâmetros aceitáveis da razão e da lógica, nenhum produto poderia sair do estoque da empresa, sem antes, ter dado entrada. O princípio da razoabilidade tem tido aplicação em todos os ramos do direito brasileiro.

Entende não ser razoável, legal ou lógico, o entendimento utilizado pela autuada de aproveitar notas fiscais de entrada registradas em sua escrita fiscal em momentos posteriores as respectivas notas fiscais de saída, para dar suporte legal as suas operações de restituição de ICMS sobre substituição tributária.

Obviamente que as notas fiscais de entrada objeto de ressarcimento ST deveriam ter sido registradas na contabilidade da empresa em momento anterior, as respectivas saídas dos produtos transferidos, de forma a prestar o amparo legal da operação, e comprovar que existe o suporte Quantitativo de produtos, devidamente contabilizados no estoque da autuada.

A comprovação da existência física dos produtos no estoque da empresa é imprescindível para dar sustentação legal a operação de transferência e ressarcimento do ICMS ST.

O direito ao crédito, para efeito de compensação está condicionado à idoneidade da documentação e a escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Informa já existir diversos julgamentos com este entendimento e transcreve ementa referente ao Acórdão JJF nº 0211-02/19.

Conclui informando que a autuada não contesta os levantamentos realizados pelo fisco, tampouco apresenta provas concretas ou documentos capazes de elidir a acusação, chegando a admitir que notas fiscais de aquisição de mercadorias foram tempestivamente escrituradas na sua EFD. Enfim, não foram trazidos aos autos nada que possa elidir a ação fiscal. Portanto, mantém a ação fiscal na íntegra.

VOTO

Examinando as peças processuais do presente Auto de Infração, verifico a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade do lançamento. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo, são regidos pelos princípios da verdade

material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

No presente caso, apesar de não ter sido arguido pelo autuado, verifico que o Auto de Infração apresenta uma contradição entre a acusação e a apuração do débito constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, como a seguir demonstrado:

A acusação tributária encontra-se posta da seguinte forma: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.*”.

De acordo com os documentos acostados aos autos e informações inseridas no Auto de Infração, no campo “Descrição dos Fatos”, constato que a exigência recai sobre: “*as notas fiscais de entradas utilizadas para fins de ressarcimento de ICMS ST*”.

Por outro lado, verifico que os demonstrativos elaborados e que serviram como embasamento para o lançamento, acostados aos autos, no CD de fl.06, especialmente a planilha denominada “Anexo 01”, constato que os valores objeto da glosa, em verdade, dizem respeito ao “ICMS PRÓPRIO” creditado pelo contribuinte, destacado nas referidas notas fiscais de saídas emitidas a título de transposição de estoque ou saídas interestaduais, conforme se pode observar no referido demonstrativo, na coluna “Cobrança Fisco - ICMS PRÓPRIO creditado”. Portanto, não se trata de ressarcimento de ICMS - ST, como inserido no Auto de Infração, na descrição dos fatos.

Logo, em que pese o fato da empresa autuada não ter se apercebido de tal falha, sequer ter suscitado a mesma em sua peça defensiva, esta autuação não pode prosperar, pois a acusação descrita no auto de infração não está de acordo com os cálculos demonstrados nos papéis de trabalho, gerando insegurança na determinação da infração e prejudicando o direito de defesa do contribuinte.

Consequentemente, a autuação padece de vício insanável, razão pela qual, decreto, de ofício, nos termos do artigo 20 do RPAF/99, a nulidade do Auto de Infração, com fundamento nas disposições dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, e 39, inciso III do RPAF/99, ficando prejudicada qualquer apreciação defensiva.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **281081.0013/20-6**, lavrado contra **TIM S.A.** Recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR