

**A. I. N°** - 281081.0010/21-5  
**AUTUADO** - TIM S. A.  
**AUTUANTE** - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 31/01/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0001-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. VALOR UTILIZADO A MAIS. GLOSA DO EXCEDENTE. O procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas na legislação, restando configurado, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez, a infração. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/09/2021, refere-se à exigência de R\$ 1.196.176,33 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.002.086: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante de pedido de restituição posteriormente indeferido, mês de agosto de 2019.

Em complemento, consta a informação de que a TIM S. A. registrou crédito fiscal extemporâneo no livro de apuração de ICMS, no mês de agosto de 2019, no valor de R\$2.831.661,37, referentes ao seu ativo permanente (CIAP), do período de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016.

A empresa protocolou um Pedido de Restituição através do PAF n° 221.826/2019-9, no valor de R\$2.831.661,37. Este pedido foi indeferido, conforme parecer final apenso ao PAF.

O Recurso Voluntário foi deferido parcialmente, no valor de R\$1.635.485,04, conforme Parecer Final, em 12/04/2021. Foi mantido o indeferimento sobre o valor de R\$1.196.176,33, e a empresa tomou conhecimento em 16/04/2021 quanto ao valor deferido e também o valor indeferido.

A ciência ocorreu através do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), conforme extrato apenso ao PAF. Apesar de estar ciente do indeferimento do valor de R\$1.196.176,33, não realizou o devido estorno do crédito e o recolhimento dos acréscimos legais cabíveis, dentro do prazo de quinze dias.

Além disso, de acordo com a resposta da empresa proferida em atendimento à intimação fiscal 18/2019, confirma que tomou conhecimento do indeferimento de seu recurso voluntário e confirma que não fez o estorno do crédito indeferido, ficando comprovado que o Contribuinte contrariou frontalmente a Legislação Tributária do Estado da Bahia, conforme estabelece o RPAF/BA, artigos 78, parágrafo único; 81, 122, inciso V e 173, inciso IV. A Lei 7.014/96 em seu art. 33, parágrafos 2º e 3º.

A Fiscalização, através deste Auto de Infração, glosa o crédito fiscal indevido, que fora utilizado no mês de agosto de 2019, no valor de R\$1.196.176,33.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 33 a 76 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, reproduz a descrição dos fatos e da infração, bem como, a multa aplicada. Afirma que o presente lançamento deve ser cancelado, pelos motivos que apresentou.

A. O Auto de Infração é nulo porque os débitos constantes na presente autuação encontram-se com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso IV do Código Tributário Nacional,

na medida em que são objeto do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, que ainda aguarda julgamento definitivo perante este Conselho.

- B. É nulo o auto de infração em virtude da existência de litispendência.
- C. Ainda em sede preliminar, é nula a autuação por falta de motivação do lançamento, em clara violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional.
- D. Em relação ao mérito da exigência fiscal, encontram-se extintos pela decadência os débitos de ICMS relativos a fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de agosto de 2016.
- E. Também no mérito, afirma que aproveitou os créditos de ICMS em absoluta observância à legislação pertinente.

Quanto ao item SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS OBJETO DA COBRANÇA CONSTANTE NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 281081.0007/20-6, alega que a exigibilidade dos valores exigidos no presente Auto de Infração encontra-se suspensa, eis que são objeto do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, que ainda aguarda julgamento definitivo perante esta CONSEF.

Os créditos são exatamente o objeto do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, existindo perfeita identidade entre os objetos das autuações, conforme quadro que elaborou às fls. 38/39 deste PAF. Diz que as autuações são exatamente idênticas quanto ao seu objeto e, inclusive, o Autuante ao lavrar ambos os autos de infração faz menção ao mesmo pedido de crédito PAF 221826/2019-9.

Informa que uma vez intimado da lavratura do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, apresentou impugnação em 19/11/2020, e ressalta que em primeira instância administrativa, a 4ª Junta de Julgamento fiscal cancelou integralmente a exigência do valor relacionado ao crédito fiscal, mantendo somente a multa por suposto descumprimento de obrigação acessória. Reproduz a ementa.

Menciona que por força do art. 169, Inciso I, alínea “a” do RPAF-BA, as decisões total ou parcialmente favoráveis ao Contribuinte, cujo montante cancelado seja superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), estão sujeitas a recurso de ofício, inclusive, com a atribuição de efeito suspensivo.

Entende que resta evidente que jamais poderia ter sido lavrado o Auto de Infração ora impugnado, na medida em que os débitos objeto da presente autuação estão com sua exigibilidade suspensa, aguardando julgamento definitivo pelo CONSEF-BA.

Ressalta que embora remotas as chances de o CONSEF reformar a decisão de primeira instância, que cancelou a cobrança dos tributos objeto do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, tendo em vista que a manifesta legitimidade dos créditos aproveitados, certo é que, caso isso acontecesse, o Contribuinte estaria sujeito a dupla autuação e penalização relacionadas aos mesmos débitos, o que configurasse flagrante *bis in idem*.

Caso prevaleça o entendimento exarado pela 4ª Junta de Julgamento fiscal no Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, pelo cancelamento dos débitos, alega que não pode prosperar a presente autuação sem que esta viole frontalmente a coisa julgada administrativa, a qual, sob a inteligência do art. 156, IX, do Código Tributário Nacional, é considerada como causa de extinção do crédito tributário.

Afirma que pela inteligência do CTN, reputa-se por coisa julgada administrativa a decisão transitada em julgado em favor do Contribuinte. Inclusive o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tem sido enfático quanto à possibilidade de aplicação de efeitos extraprocessuais de uma decisão definitiva para atingir outros processos quando envolvam o mesmo tributo e fatos geradores idênticos. Transcreve parte do mencionado Acórdão, afirmando que se tem a exigibilidade de tais créditos encontrava-se suspensa quando da lavratura da autuação, e permanece suspensa até a presente data, por força do art. 151, inciso II, do CTN, que transcreveu.

Conclui que sob a égide do princípio da segurança jurídica, revela-se imperativo o cancelamento da cobrança em comento, na medida em que o Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, discute os mesmos débitos da presente autuação e ainda aguarda julgamento.

Alega que na remota hipótese de ser superada a nulidade anteriormente apontada, há ainda que se ressaltar a exigência de óbice ao processamento da presente autuação, na medida em que existe outra tramitando simultaneamente, com identidade das partes, da causa de pedir, do pedido e do objeto, qual seja, a cobrança dos débitos constituídos através do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6.

Diz que o RPAF-BA prevê expressamente a possibilidade de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao rito fiscal baiano, conforme art. 180, que transcreveu, afirmando que o instituto da litispendência resta suficientemente estabelecido pelo próprio Código de Processo Civil nos §§ 1º ao 3º, do artigo 337, de modo que se pode defini-lo como a repetição de uma mesma ação ainda em curso. Cita a jurisprudência relacionada à litispendência, e conclui que ante a clara demonstração da existência de litispendência, é forçoso que o presente auto de infração seja integralmente cancelado.

Também registra que é possível afirmar que o Autuante não logrou êxito na demonstração dos indícios que levaram à lavratura do presente Auto de Infração, o que se trata de exigência imposta pelo art. 142 do CTN.

Diz que a eleição deste requisito legal (descrição dos fatos impositivos) nada mais é do que uma reprodução pormenorizada do princípio da motivação dos atos administrativos, previsto no art. 37, caput, da Constituição Federal.

Conclui que o Autuante agiu em desconformidade com as determinações legais a que está submetida no exercício da sua função profissional, formalizando lançamento de forma absolutamente desmotivada.

Afirma que diante da falta de investigação dos fatos impositivos, bem como da latente afronta aos princípios da motivação, da ampla defesa e do contraditório, deve ser declarada, de plano, a nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto ao mérito, alega que não há dúvida de que o crédito aproveitado pela empresa é líquido e certo, tanto que não há qualquer questionamento por parte da Fiscalização Estadual neste sentido, tendo a acusação se restringido ao alegado descumprimento de questões procedimentais para validar este aproveitamento.

Entende que resta afastada a possibilidade de manutenção da glosa realizada por meio do Auto de Infração ora impugnado, eis que a eventual inobservância de procedimento formal pelo Contribuinte, não pode inviabilizar o direito ao crédito, quando este é líquido e certo.

Comenta que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, e o prazo decadencial para a sua constituição é de cinco anos, contados da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Sobre o tema, menciona ensinamento da doutrina e decisão do Superior Tribunal de Justiça, de que a aplicação do art. 150, § 4º do CTN está condicionada ao prévio pagamento do tributo, ainda que parcial.

Ressalta que basta que o contribuinte tenha realizado o pagamento do mesmo tributo no mesmo período considerado no lançamento, relativamente a quaisquer outros fatos geradores, não sendo necessário que este pagamento seja referente apenas aos fatos geradores objeto da autuação.

Comenta sobre a modalidade de lançamento por homologação e diz que não está restrita somente ao tributo apurado pelo contribuinte, especialmente nos períodos em que este não apura débitos tributários a recolher, mas sim créditos a serem aproveitados nos exercícios futuros.

Afirma que por força do disposto no art. 150, § 4º do CTN, as Autoridades Fiscais devem observar o prazo de cinco anos para analisar tais declarações, sob pena da ocorrência da sua homologação

tácita, ou seja, da preclusão da possibilidade de revisão das informações declaradas, tornando-se estas imutáveis para todos os fins. Cita decisão do STJ no REsp 973.733/SC.

Conclui que no caso em tela, os créditos glosados pela Fiscalização Estadual referentes ao período de agosto de 2016, revela-se manifestamente improcedente, na medida em que o Auto de Infração ora impugnado foi lavrado em 15/09/2021, e a intimação ocorreu no dia 16/09/2021. Portanto, parte dos períodos de apuração objeto do Auto de Infração ora impugnado, deve ser determinado imediato cancelamento dos respectivos lançamentos.

Sobre o direito ao aproveitamento dos créditos do CIAP, informa que adquire uma série de bens destinados ao seu ativo imobilizado, o que, inegavelmente, confere-lhe o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS que recaíram sobre as operações de aquisição desses bens, tal como previsto pelo art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Informa que os créditos relativos aos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016 somente foram aproveitados no mês de agosto de 2019, isto é, de forma extemporânea, mas a Fiscalização Estadual os considerou indevidos e procedido à respectiva glosa por alegada irregularidade forma na apropriação.

Assegura que tais créditos gozam de certeza e liquidez, seja em razão da própria natureza, seja porque (i) todos os documentos fiscais de aquisição foram devidamente escriturados na EFD referente ao período autuado, conforme reconhecido pela própria Fiscalização; (ii) os créditos foram escriturados no livro Registro de Apuração e no CIAP; (iii) o coeficiente de creditamento que incidiu sobre a parcela do ICMS passível de apropriação foi apurado de acordo com a legislação.

Comenta sobre a apuração do coeficiente de creditamento e apresenta o detalhamento das operações para comprovar que os créditos que apurou estão corretos. Informa as operações que considerou como tributadas e que devem ser consideradas para o cálculo do numerador do coeficiente de creditamento, comentando sobre as OPERAÇÕES DE INTERCONEXÃO, também conhecidas como cessão de meio de rede e como DETRAF, registradas sob o CFOP 5.301/6.301.

Conclui que ao realizar as referidas operações fica desobrigado do recolhimento do ICMS incidente sobre a referida cessão, sendo responsabilidade atribuída à prestadora de serviço de telecomunicações concessionária dos meios de redes, desde que esta não se constitua usuária final do serviço.

Esclarece que em função de não ser obrigado ao recolhimento do imposto incidente sobre as operações de interconexão, não registra tais operações no seu livro RAICMS, na coluna de operações que compõem a base de cálculo do ICMS, o que não desnatura a natureza tributável de tais operações, eis que o imposto incidente sobre tais operações será recolhido em momento posterior, pelo tomador do serviço.

Salienta que em operações como estas, a cobrança do ICMS é postergada para o momento em que o serviço é prestado ao usuário final, tal como dispõe o Convênio nº 17/2013, devendo ser tais operações, por via de consequência, serem consideradas como operações tributadas, para fins de apuração do coeficiente de creditamento. Sobre o tema, cita decisões do CONSEF e o entendimento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará – CRT/CE.

Conclui que restou demonstrada a impossibilidade de se considerar como isentas ou não tributadas as OPERAÇÕES DE INTERCONEXÃO, registradas sob o CFOP 5.301/6.301, sendo correto afirmar que tais valores devem compor o numerador do coeficiente de creditamento.

Também comenta sobre as operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária (COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DE TELEFONIA MÓVEL) lançadas com CFOP 5.403/6.403. Quanto promove a saída interna dos produtos de telefonia móvel em questão, não realiza o destaque do ICMS, tendo em vista que o imposto estadual já foi recolhido anteriormente, sob o regime de substituição tributária.

Salienta que o fato de a operação ser tributável não depende do momento do recolhimento do tributo, o que foi abordado no item anterior, mas sim se aquela saída revela o fato gerador da obrigação tributária ou não. Afirma que no presente caso, é evidente que a comercialização registrada sob os CFOPs em análise certamente configura o fato gerador do imposto devido sob o regime de substituição tributária.

Conclui que embora tais operações não sejam registradas na coluna das operações que compõem a base de cálculo do ICMS, é evidente que se referem a operações tributadas, ainda que em momento distinto, em função do regime legal de substituição tributária atribuído a tais saídas. Diz que restou demonstrada a necessidade de se considera como tributadas as operações de substituição tributária, registradas sob os CFOPs 5.403/6.403, sendo correto afirmar que tais valores devem compor o numerador do coeficiente de creditamento.

Quanto às operações de RECARGA VIRTUAL LANÇADAS NOS CFOPs 5.949/6.949, diz que se trata de operações de comercialização de créditos de telefonia pré-paga. Nessa modalidade, o ICMS somente passa a ser devido por ocasião da ativação dos créditos de telefonia pré-paga pelo usuário final, quando, então, o impugnante promove a emissão da correspondente Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicações – NFST, e realiza o pagamento do imposto, tudo em observância às disposições da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 55/2005.

Diz que se situam dentro do campo de incidência do ICMS as operações de comercialização de créditos de telefonia pré-paga para estabelecimentos comerciais que promoverão a sua revenda aos consumidores finais, pois, embora em momento posterior, tal operação será tributada, devendo tais operações serem incluídas no numerador do coeficiente de creditamento.

Em seguida, menciona as OPERAÇÕES QUE NÃO TÊM RELAÇÃO COM O FATO GERADOR DO ICMS E DEVEM SER EXCLUIDAS DO CÁLCULO DO DENOMINADOR COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. Diz que são operações que não se verifica a ocorrência do fato gerador do ICMS, não podendo ser consideradas para a apuração do denominador do coeficiente de creditamento.

ITENS FINANCEIROS: Informa que a cobrança de itens financeiros é registrada sob o CFOP 5.303/6.303, quando é efetuada a contribuintes do imposto, e é registrada sob o CFOP 5.307/6.307, quando é prestada a não contribuintes. Diz que a mera realização de lançamento a débito na NFST por parte do impugnante, não tem o condão de materializar a hipótese de incidência do imposto estadual. E tal fato fica evidente com relação às cobranças constantes das NFSTs a título de parcelamentos de aparelhos e de débitos, multas e juros, venda de seguros e ajustes (crédito financeiro).

PARCELAMENTOS DE APARELHOS E DE DÉBITOS: Informa que promove a comercialização de aparelhos telefônicos e cartões inteligentes (também denominados *chips*, *simcards* e *smartcards*), para incrementar o desenvolvimento da sua atividade principal, qual seja a prestação de serviços de comunicação.

Ao realizar operações com essas mercadorias, emite a correspondente NFST e promove o recolhimento do ICMS que recai sobre a operação, que, no Estado da Bahia, é devido sob o regime de substituição tributária.

Esclarece que em alguns casos, realiza a venda parcelada dessas mercadorias ou somente cobra o respectivo preço posteriormente à comercialização, hipóteses em que as faturas de cobranças relacionadas a tal comercialização acabam constando das NFST posteriormente emitidas em favor do cliente.

Considerando que por ocasião da comercialização da mercadoria, já havia promovido o recolhimento integral do ICMS que recai sobre as operações de circulação de mercadorias, afirma que por ocasião da emissão da NFST para o registro da cobrança da mercadoria ou mesmo de determinada parcela, o respectivo valor não é novamente submetido à incidência do imposto estadual.

Também informa que realiza lançamentos a débito nas NFSTs atinentes ao refinanciamento de dívidas de clientes e, com o intuito de facilitar o pagamento de dívidas por parte de seus clientes, possibilita o seu parcelamento, sendo que as respectivas parcelas são cobradas mensalmente por meio da fatura e, conseqüentemente, encontram-se refletidas nas NFSTs. Afirma que sobre tais lançamentos, não pode ser exigido o pagamento do ICMS, tendo em vista que o imposto estadual foi recolhido por ocasião da emissão da NFST referente à cobrança originária pelo serviço de comunicação, que deixou de ser paga pelo cliente, e que originou a dívida objeto do parcelamento concedido.

MULTA E JUROS: Diz que se trata de débitos nas NFSTs para realização e cobranças moratórias decorrentes de atraso no pagamento das faturas relativas aos períodos anteriores, bem como decorrentes do descumprimento de alguma cláusula contratual, como, por exemplo, a rescisão antes do prazo ou mesmo a falta de devolução de aparelho cedido em comodato.

Diz que a cobrança das multas e dos juros possui previsão em todos os contratos celebrados entre o impugnante e seus clientes. Também existe previsão para a cobrança das multas e dos juros no Regulamento Geral de Direitos do Consumidor de Serviços de Telecomunicações – RGC, aprovada pela Resolução Anatel nº 632/2014.

Conclui que em todos esses casos, as cobranças a débito realizadas nas NFSTs a título de multas e juros não podem ser consideradas para o cálculo do coeficiente de creditamento.

VENDA DE SEGUROS: Ressalta que é comum as operadoras de telefonia associarem-se a sociedades seguradoras, a fim de oferecer aos seus clientes coberturas de seguros que, em alguns casos, podem até ser contratadas diretamente dos seus aparelhos telefônicos. Por razões óbvias, o seguro contratado pelos seus clientes com as seguradoras associadas destina-se à cobertura de eventual perda ou roubo dos aparelhos.

AJUSTES (CRÉDITO FINANCEIRO): Informa que em alguns casos, em virtude de situações específicas (tais como cancelamentos de planos, cobranças indevidas, concessões de descontos) surge para o Impugnante a necessidade de realizar ajustes financeiros nas faturas, sendo que esse lançamento é refletivo na correspondente nota fiscal. Esses lançamentos de natureza financeira não têm o condão de reduzir a base de cálculo do ICMS registrada na NFST, motivo pelo qual não possuem qualquer efeito sobre o pagamento do imposto estadual.

Afirma que restando demonstrado que muitos dos lançamentos realizados a débito na NFST referem-se a cobranças relacionadas a operações que não têm relação com o fato gerador do ICMS, fato é que, sob hipótese alguma, estes lançamentos podem ser classificados como isentos para fins de apuração do coeficiente de creditamento.

Comenta, ainda, sobre as SAÍDAS TEMPORÁRIAS, afirmando que, nas operações registradas sob os CFOPs 5.915/6.915 (remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo); 5.908/6.908 (remessa em comodato) e 5.949/6.949 (saídas de baixa de estoque para ativo) também não ocorre o fato gerador do ICMS, porque, em tais casos, não se verifica a circulação de mercadorias.

Em relação às operações de comodato, registradas sob o CFOP 5.908/6.908, bem como sobre as saídas de baixa de estoque para o ativo, registradas sob o CFOP 5.949/6.949 presta esclarecimentos adicionais e diz que em tais casos promove a emissão das competentes notas fiscais para o registro da transferência dos aparelhos telefônicos celulares do estoque para o ativo permanente, sob o CFOP 5.949/6.949, tendo como descrição “saída baixa de estoque para ativo”.

Ressalta que em relação ao comodato de bem móvel, que se caracteriza como nítida obrigação de dar, e não traduzem circulação jurídica de mercadoria, es que a propriedade do bem continua a ser do comodante. Por esse motivo, tais operações não podem ser consideradas para a apuração do coeficiente de creditamento. Sobre o tema, cita trecho de decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Informa que confia que será reconhecida a completa improcedência dos débitos de ICMS, com o consequente cancelamento de todas as exigências a ele relacionadas.

Caso o Julgador de 1ª instância assim não entenda que os elementos trazidos pela defesa para a comprovação da improcedência da exigência fiscal sejam insuficientes, o que admite apenas para fins de argumentação, protesta, desde já, pela realização de diligência, nos termos do que dispõe os artigos 2º c/c § 2º do art. 7º do RPAF/BA, bem como, em atenção ao princípio da busca da verdade material.

Requer o cancelamento do presente Auto de Infração, reafirmando que a cobrança é manifestamente nula ou, ao menos, seja julgada improcedente, em virtude de os créditos de ICMS em questão terem sido aproveitados em absoluta observância à legislação pertinente.

Por fim, informa que o endereço e telefone de seus procuradores, informando que qualquer comunicação deve ser dirigida aos cuidados do Dr. André Gomes Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266, sob pena de nulidade.

Protesta pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da impugnação.

O autuante presta informação fiscal às fls. 155 a 158 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e informa que em relação ao item 01 da defesa, o presente Auto de Infração atende a todos os requisitos legais previstos na legislação vigente, RICMS-BA/2012, pois determina com exatidão a infração, a base de cálculo do ICMS, informa o fato gerador do imposto, o enquadramento legal, as multas incidentes, e foi lavrado por autoridade competente. A empresa teve o seu contraditório e seu amplo direito de defesa garantido e respeitado, bem como os demais princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal, conforme demonstrado nos documentos acostados a este PAF.

Em relação ao item 02 da defesa, informa que o crédito fiscal extemporâneo foi considerado ilegítimo pelo fisco, após a devida análise de seu Recurso Voluntário, PAF nº 348.600/2019-4.

Diz que a empresa teve o seu Recurso Voluntário através do Processo nº 348.600/2019-4, com indeferimento sobre o valor de R\$1.196.176,33, objeto deste Auto de Infração. Portanto, o crédito fiscal se mostra indevido e ilegítimo, e o Parecer Final do Recurso Voluntário foi apenso ao PAF.

Acrescenta que o Contribuinte, mesmo ciente do indeferimento, através de ciência via seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), não realizou o devido estorno do crédito e o recolhimento dos acréscimos legais cabíveis, dentro do prazo legal previsto, de 15 dias.

Afirma que de acordo com a resposta da empresa proferida no atendimento à intimação fiscal 18/2019, a TIM S/A confirma que tomou ciência do indeferimento do seu recurso voluntário e confirme que não fez o estorno do crédito indeferido.

Diz que o autuado deveria ter efetuado o estorno relativo aos créditos fiscais indeferidos, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

A Fiscalização, através deste Auto de Infração, glosa o crédito fiscal utilizado indevidamente no mês de agosto de 2019, no valor de R\$1.196.176,33. Afirmo que restou comprovado que as alegações feitas pelo Defendente não encontram sustentação nos fatos apontados, nem possuem amparo legal capaz de elidir a ação fiscal.

Quanto ao item 03 da defesa, esclarece que este Auto de Infração se caracteriza pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante no pedido de restituição posteriormente indeferido.

Diz que a ilegitimidade dos créditos é fato incontroverso perante o Fisco, pois não cabem mais recursos contra esta decisão.

Em relação ao auto de Infração, citado pela defesa, nº 281.081.0007/20-6, lavrado em 14/09/2020, informa que a fiscalização autuou, exclusivamente, o uso irregular de crédito fiscal

extemporâneo, relativo aos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, que foi utilizado através de único lançamento fiscal, em agosto de 2019, ao invés de escriturá-lo em 04 meses, conforme determina o art. 315 do RICMS/BA. O lançamento foi efetuado com aplicação da multa de 60%.

Também informa que na data de lavratura daquele auto de infração, em 14/09/2020, a legitimidade do crédito fiscal ainda se encontrava pendente de validação pelo fisco, tendo em vista que o Recurso Voluntário 348.600/2019-4, impetrado autuada ainda não possuía parecer final sobre o tema, ou seja, ainda não havia sido analisada a legitimidade do crédito fiscal. Cópia do mencionado auto de infração está apenso a este PAF (fls. 119/124).

Diz que o referido AI 281.081.0007/20-6, foi julgado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme ACÓRDÃO JJF Nº 0066-04/21-VD, que decidiu pela aplicação apenas de multa formal, por descumprimento dessa determinação regulamentar, prevista no art. 42, II, “f” da Lei no 7.014/96, excluindo da autuação o valor referente ao crédito fiscal utilizado. Reproduz a ementa.

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. UTILIZAÇÃO EM DESACORDO COM A NORMA REGULAMENTAR. GLOSA PARCIAL DO CRÉDITO. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação, requer autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, e deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. O não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, mas resulta na aplicação de multa pelo descumprimento dessa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado de forma extemporânea. Indeferido pedido de diligência. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão não unânime.

Diz que se pode observar que o acórdão acima mantém o fato gerador da autuação exclusivamente pela utilização irregular do crédito fiscal, em desacordo com a legislação tributária, estabelecendo a aplicação de multa de 60% do crédito fiscal pelo descumprimento de determinação regulamentar. O crédito fiscal extemporâneo ficou mantido na sua integralidade.

Diante do exposta acima entende restar evidenciado que o auto de infração nº 281081.0007/20-6, tem como fato gerador a utilização irregular do crédito fiscal com a devida aplicação de multa formal de 60%.

Informa que o auto de infração, em lide, AI 281081.0010/21-5, tem fato gerador diverso, sendo lavrado pelo uso de crédito fiscal ilegítimo, em razão de indeferimento do processo de restituição.

Acrescenta que não cabem mais recursos a esta decisão que considerou os créditos fiscais autuados ilegítimos. A ilegitimidade dos créditos é fato incontroverso perante o fisco baiano e, portanto, não cabe mais discussão sobre o tema, concluindo que os autos de infração 281081.0010/21-5 e 281081.0007/20-6, não são idênticos, e possuem fato gerador diverso.

Diz que restou comprovado que as alegações feitas pelo Autuado, tanto pela nulidade, como pela litispendência do auto de infração não encontram sustentação nos fatos apontados, nem possuem amparo legal capaz de elidir a ação fiscal. Mantém a cobrança integral deste auto de infração, na forma da lei.

Em relação ao Item 04 da defesa, informa que o crédito fiscal de agosto/2016, foi utilizado pelo Autuado, de forma extemporânea, em agosto de 2019. O fato gerador do auto de infração foi a Utilização Indevida deste Crédito Fiscal de ICMS, em agosto de 2019, posteriormente indeferido em processo de restituição. Desta forma, o prazo de contagem do prazo seria a partir de agosto 2019. Portanto, não há que se falar em decadência, e a alegação do autuado não encontra sustentação legal para suprimir a ação fiscal.



Quanto ao item 05 da defesa, afirma que não concorda com o pedido de Diligência feito pelo Autuado, porque o auto de infração contém todas informações e provas necessárias para correta análise dos fatos apurados, e o pedido da defesa se revela confessadamente procrastinatória. Reproduz o art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA.

Por tudo quanto exposto, e mediante as considerações apresentadas, mantém integralmente a ação fiscal, que resultou na reclamação do crédito tributário, no valor histórico de R\$ 1.196.176,33 (um milhão, cento e noventa e seis mil, cento e setenta e seis reais e trinta e três centavos), visando salvaguardar o interesse público. Pede a procedência total do auto de infração.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Túlio Gustavo Teixeira Souza – OABA/RJ 227.574.

## VOTO

O presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido, mês de agosto de 2019.

Em complemento, consta a informação de que a TIM S. A. registrou crédito fiscal extemporâneo no livro de apuração de ICMS, no mês de agosto de 2019, no valor de R\$ 2.831.661,37, referente ao seu ativo permanente (CIAP), do período de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016.

De acordo com a descrição dos fatos, a empresa protocolou um Pedido de Restituição através do PAF nº 221.826/2019-9, no valor de R\$ 2.831.661,37. Este pedido foi indeferido, o Recurso Voluntário foi deferido parcialmente, no valor de R\$ 1.635.485,04, ficando mantido o indeferimento sobre o valor de R\$ 1.196.176,33, e a empresa tomou conhecimento em 16/04/2021, quanto ao valor deferido e também o valor indeferido. Apesar de estar ciente do indeferimento do valor de R\$ 1.196.176,33, não realizou o devido estorno do crédito e o recolhimento dos acréscimos legais cabíveis, dentro do prazo de quinze dias.

O Defendente alegou que os débitos constantes na presente autuação se encontram com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso IV do Código Tributário Nacional, na medida em que são objeto do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, que ainda aguarda julgamento definitivo perante este Conselho.

Em relação ao auto de Infração citado pela defesa, nº 281.081.0007/20-6, lavrado em 14/09/2020, o Autuante informou que a Fiscalização autuou exclusivamente o uso irregular de crédito fiscal extemporâneo, relativo aos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, que foi utilizado através de único lançamento fiscal, em agosto de 2019, ao invés de escriturá-lo em 04 meses, conforme determina o art. 315 do RICMS/BA/2012.

No mencionado Auto de Infração, julgado em primeira instância (ACÓRDÃO JJF Nº 0066-04/21) consta: Infração 01 - 01.02.73 – *“Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito”*.

Em complemento, consta a seguinte informação: *“A empresa TIM Celular utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em agosto/2019, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$2.831.661,37, referente ao seu Ativo Permanente (CIAP), do período de apuração de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, ou seja, 0 meses. A empresa protocolizou um Pedido de Restituição através do PAF nº 221.826/2019-9, e utilizou crédito fiscal total, em seu livro de apuração do ICMS no mês de agosto/2019. Porém a empresa, de forma deliberada e irregular, optou por infringir o Artigo 73 §5º RPAF/BA, DECRETO Nº 7.629/99, e o RICMS/BA DECRETO Nº 13.780/2012, nos seus artigos 314 e 315, parágrafos § 1º, 2º, 3º e 4º, que rezam que o uso dos créditos deveria se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja 04 meses”*.

Foi decidido pela procedência parcial do Auto de Infração, com o entendimento de que “*O não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, mas resulta na aplicação de multa pelo descumprimento dessa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado de forma extemporânea*”. Portanto, em decisão não unânime, a 4ª JF julgou procedente em parte o referido Auto de Infração, para pagamento da multa pecuniária no valor de R\$ 1.698.996,82, e a mencionada decisão foi objeto de recurso de ofício ainda não apreciado pela Segunda Instância.

O Autuante afirmou que o auto de infração em lide tem fato gerador diverso, sendo lavrado pelo uso de crédito fiscal ilegítimo, em razão de indeferimento do processo de restituição, e não cabem mais recursos a esta decisão que considerou os créditos fiscais autuados ilegítimos. A ilegitimidade dos créditos é fato incontroverso perante o fisco baiano, portanto, não cabe mais discussão sobre o tema, concluindo que os autos de infração 281081.0010/21-5 e 281081.0007/20-6, não são idênticos, e possuem fato gerador diverso.

O Defendente apresentou o entendimento de que se revela imperativo o cancelamento da cobrança em comento, na medida em que o Auto de Infração nº 281081.0007/20-6, discute os mesmos débitos da presente autuação e ainda aguarda julgamento. Ressaltou a existência de óbice ao processamento da presente autuação, na medida em que existe outra tramitando simultaneamente, com identidade das partes, da causa de pedir, do pedido e do objeto, qual seja, a cobrança dos débitos constituídos através do Auto de Infração nº 281081.0007/20-6.

Observo que no presente Auto de Infração consta que foi lançado em agosto de 2019, crédito de imposto constante em pedido de restituição posteriormente indeferido, e no Auto de Infração lavrado anteriormente trata de “*Escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria*”, o que se poderia entender que se tratam de fatos diferentes e não teria qualquer relação entre uma e outra autuação fiscal.

Entretanto, a base utilizada para ambas as autuações está no fato de que o Contribuinte protocolizou um Pedido de Restituição através do PAF nº 221.826/2019-9, e utilizou crédito fiscal total, em seu livro de apuração do ICMS no mês de agosto 2019. No primeiro Auto de Infração a acusação é de crédito extemporâneo, enquanto o presente Auto de Infração é de falta de estorno da parcela do referido crédito, considerada como indevida.

Como já mencionado, o primeiro Auto de Infração ainda aguarda decisão definitiva por este CONSEF em Segunda Instância. Se reformada a decisão da 4ª JF para a procedência total da autuação fiscal, o valor exigido neste Auto de Infração já estaria incluído no valor da autuação anterior, que glosou a totalidade do crédito lançado pelo Contribuinte.

Na hipótese de se confirmar a decisão da 4ª JF, a multa foi apurada sobre o valor total creditado e no presente lançamento também é exigida multa sobre o valor considerado indevido e sem o respectivo estorno. Ou seja, haveria lançamento da multa de 60% sobre o mesmo valor em dois Autos de Infração.

Por outro lado, existe a hipótese em que a decisão do Auto de Infração anterior não interfere no presente lançamento, que é de nulidade ou improcedência daquela autuação.

Dessa forma, considerando que o recurso de ofício da decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, quando essa decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, e considerando o montante do débito exonerado pela referida decisão, o recurso de ofício tem efeito suspensivo.

Neste caso, entendo que a lavratura deste Auto de Infração somente deveria acontecer após o julgamento em segunda instância, em razão do efeito suspensivo decorrente do recurso de ofício da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou o Auto de Infração anterior parcialmente procedente.

Trata-se de nulidade do lançamento, porque diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez a infração, impõe-se sua nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99.

O Defendente forneceu o endereço e telefone de seus procuradores, informando que qualquer comunicação deve ser dirigida aos cuidados do Dr. André Gomes Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **281081.0010/21-5**, lavrado contra **TIM S. A.**

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” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR