

A. I. Nº - 281081.0004/23-1  
AUTUADO - TELMEX DO BRASIL S/A.  
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/01/2025

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0328-02/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO. O crédito fiscal relativo a operações de entrada de mercadoria ou serviço de telecomunicação deve ser estornado, inclusive proporcionalmente, sempre que não ocorrer saída subsequente tributada. A reconstituição da conta corrente fiscal do contribuinte no procedimento fiscal comprovou a falta de estorno proporcional/uso indevido de crédito e, por consequência o recolhimento a menos do imposto acusado. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/09/2023, exige o valor de R\$ 421.690,60, em decorrência da seguinte infração:

**Infração 1 – 003.001.001:** Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. **Período:** maio e julho de 2021. **Enquadramento legal:** Artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa:** Artigo 42, inciso II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

**Complemento:** *Recolhimento a Menor do ICMS, em função de utilização a maior de crédito fiscal nas aquisições de serviços de telecomunicações, em diversos meses. A empresa utilizou créditos de ICMS relativos a compra de serviços de telecomunicações para prestação de serviço da mesma natureza, em valor superior aos débitos relativos a prestação de serviços de telecomunicações da mesma natureza, porém no final de cada período mensal de apuração, não efetuou o estorno do valor excedente do crédito fiscal, conforme determina o artigo o Art. 312, inciso IV:*

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.*

*Considerando que os serviços de telecomunicações adquiridos e não utilizados perecem ao final de cada mês, os valores dos créditos fiscais de ICMS acumulados e não estornados pelo contribuinte causaram recolhimento a menor do ICMS nos meses de maio e julho de 2021. O valor do crédito fiscal excedente, no final de cada período de apuração, foi glosado pelo fisco, conforme apurado no ANEXO 02, Coluna 05, demonstrando com clareza um recolhimento a menor do ICMS nos meses de MAIO E JULHO de 2021. Tudo apurado conforme conta corrente da empresa informada na EFD apresentada ao fisco, Anexo 02 (Planilha de Cobrança), Intimações*

*Fiscais. Tudo apenso a este PAF, em meio magnético e parte em papel, cuja cópia foi entregue ao contribuinte, via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico.*

O autuado apresenta a **Impugnação** de fls. 18/31. Após sintetizar os fatos, diz que a autuação não merece prosperar uma vez que:

- (i) É nula por violação ao art. 142 do CTN, art. 129, IV e V, § 4º da Lei 3.951/91 (CTE) e Súmula CONSEF 01, uma vez que o procedimento fiscal não demonstra como identificou o perecimento dos serviços de telecomunicações adquiridos e os seus respectivos montantes;
- (ii) Não há previsão legal dispondo sobre o estorno do crédito na hipótese de perecimento de serviços de telecomunicação por não serem mercadorias sujeitas à deterioração/perecimento; e
- (iii) Ao vedar o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de serviços regularmente tributados e utilizados para prestação de serviços por parte da IMPUGNANTE, a fiscalização violou o princípio da não-cumulatividade.

#### **PRELIMINAR**

##### **1. DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO SUPOSTAMENTE INFRINGIDO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E MÉTODO ADOTADO.**

Diz que o AI é nulo por não indicar especificamente o dispositivo infringido, além de ser impossível compreender o método aplicado para a apuração do tributo, em violação ao que dispõe o artigo 142 do CTN, artigo 129, § 4º da Lei nº 3.956/1991 (COTEB) e Súmula CONSEF nº 01.

Fala que a Fiscalização elencou genericamente os artigos 24 a 26 da Lei do ICMS (Tratam do Lançamento e da Compensação do Imposto), artigo 305 do RICMS/BA (Trata do Regime de Conta-Corrente fiscal, estabelecendo compensação de créditos e débitos de ICMS) e artigo 42 da Lei do ICMS/BA.

Transcreve a descrição dos fatos, a que a Fiscalização utilizou como base o artigo 312, inciso IV do RICMS/BA para fundamentar a determinação do estorno do crédito fiscal, sob o pretexto de que serviços de telecomunicação adquiridos e não utilizados pereceriam ao final de cada mês. Entretanto, diz não constar no auto de infração qualquer indicação dos serviços que teriam perecido ou como pereceram, tampouco o método utilizado pela Fiscalização para apurar a parcela relativa a estes serviços que teria perecido, ficando a impugnante à mercê de informações claras e suscitas sobre a infração supostamente cometida.

Afirma que não se pode admitir a validação de procedimento fiscal que não contenha a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos e a demonstração de forma clara e compreensiva da base de cálculo e o método aplicado para apuração do tributo por expressa violação à ampla defesa (Súmula CONSEF nº 01) e à regularidade do lançamento prevista artigo 142 do CTN, artigo 129, incisos IV e V, § 4º do COTEB, além de representar inadequação procedimental que fulmina o dever de correta constituição do crédito tributário.

Salienta que o § 4º, do artigo 129 do COTEB é claro ao determinar que eventuais incorreções ou omissões não acarretam nulidade (sendo passíveis de correção), desde que seja possível determinar a natureza da infração e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e supridas pela autoridade competente, reabrindo-se o prazo de defesa. Portanto, infere que não sendo possível identificar o dispositivo infringido, tampouco compreender o método utilizado para apurar o suposto perecimento de serviços de telecomunicação, o vício macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração.

Reitera, ainda, que o erro de lançamento oriundo de inadequação da composição da base de

cálculo não representa equívoco procedimental, mas verdadeira ilegalidade na constituição do crédito tributário, maculando toda a autuação, viciando a relação jurídica que dela resulta e desconstruindo os parâmetros da lei que a elevam ao mesmo patamar de relevância dos demais elementos essenciais à sua formação. Além disso, também não é possível identificar o fundamento para aplicação da alíquota de 28% aplicada sobre a base de cálculo indicada pelo Fisco.

Afirma que caso se entenda necessária a confirmação da nulidade apontada, pugna pela baixa dos autos em diligência, a fim de que a Fiscalização identifique com precisão o dispositivo infringido e a alíquota de 28% aplicada, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para apuração do tributo, sob pena de violação à ampla defesa e contraditório e aos dispositivos legais citados.

## **DO MÉRITO**

### **DA INAPLICABILIDADE DA PREVISÃO DO ARTIGO 312, INCISO IV DO RICMS/BA SOBRE OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO ADQUIRIDOS PELA IMPUGNANTE – AUSÊNCIA DE PERECIMENTO.**

Observa que a fiscalização teria identificado serviços adquiridos pela autuada em que supostamente pereceram por não terem sido utilizados ao final de cada mês. Não obstante a ausência de indicação dos serviços utilizados como base para a lavratura do auto de infração em discussão (o que por si só enseja a nulidade), a previsão contida no inciso IV, do artigo 312 do RICMS/BA não se aplica a serviços de telecomunicação.

Ressalta que o inciso IV, do artigo 312 é aplicável nos casos de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar, sendo nítido que essa hipótese somente é aplicável a mercadorias.

O reproduzindo, diz que o art. 313 do RICMS-BA, especifica os procedimentos que devem ser adotados pelos contribuintes em decorrência de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência, contudo, todas as determinações fiscais somente dizem respeito a procedimentos envolvendo mercadorias sujeitas à deterioração, que não é o caso dos serviços de telecomunicação que adquire para prestação de serviços de mesma natureza, sendo este um caso de equivocada interpretação isolada do dispositivo que fundamenta a exação, de modo que pede seja afastada a aplicação do art. 312, IV, do RICMS-BA, ao caso.

### **DA INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.**

Alega que o lançamento deve ser cancelado, uma vez que, ao exigir o estorno de créditos fiscais em razão do suposto perecimento de serviços de telecomunicação, a Fiscalização deixou de observar o princípio da não cumulatividade inerente ao ICMS que admite somente duas exceções: isenção e não-incidência.

Diz provê, precipuamente, redes corporativas de dados na modalidade MPLS, as quais são formadas a partir do provimento de acessos locais (semelhantes a acessos à internet) interligados a um ponto de entrada da rede mundial de computadores (rede IP, com uma banda definida a partir da necessidade de tráfego do cliente) e, para a prestação desses serviços aos seus clientes, a impugnante contrata infraestrutura de rede de outras Operadoras de Telecomunicação, que compõem o chamado “backbone”, sendo todos esses serviços regularmente tributados pelo ICMS, de modo que faz jus ao creditamento do ICMS que incidiu quando da aquisição.

Reporta que o entendimento do Fiscal Autuante foi no sentido de que os valores dos serviços de telecomunicação que perecem não podem ser utilizados como créditos nos meses seguintes, sendo obrigatório realizar os estornos dentro dos respectivos meses, de acordo com o artigo 312, inciso IV do RICMS/BA, embora as únicas exceções ao direito de creditamento do imposto incidente na aquisição de mercadorias/serviços sejam nos casos em que ocorre a isenção ou não-incidência na operação precedente ou subsequente, conforme determina o § 2º, do art. 155 da CF e



o artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, a Fiscalização Estadual exige a glosa de crédito por entender que houve o perecimento do serviço de telecomunicação não utilizado ao final de cada mês.

Assinala que a CF é clara ao prever a possibilidade de creditamento do ICMS para que seja respeitada a sua não cumulatividade, estabelecendo que apenas quando se está diante de uma operação que não se configura como fato gerador do imposto (não-incidência), ou se a sua exação está temporariamente suspensa (isenção), é que deverá ser anulado o crédito relativo às operações anteriores.

Alega que o direito ao crédito é exercitável a cada etapa da circulação mercantil cujo saldo credor porventura apurado em um período transfere-se para o período seguinte e assim sucessivamente, ainda que o contribuinte preste serviço por valor inferior ao valor do serviço adquirido (entrada), implicando num crédito superior ao débito da saída. Inclusive, ressalta que seguiu estritamente a previsão contida nos artigos 24 a 26 da Lei do ICMS/BA e artigo 305 do RICMS/BA.

Reproduzindo o art. 305, § 1º, I a III, acentua que os fatos expostos revelam, por outro lado, que quem deixou de observar o dispositivo acima na verdade foi a Fiscalização ao desconsiderar o saldo acumulado nos meses anteriores que foram transportados para os meses de maio e julho de 2021, sendo certo que no último mês fiscalizado (dezembro de 2022), há um saldo acumulado de R\$ 2.513.127,97:

REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS	
CONTRIBUINTE: TELMEX DO BRASIL S/A	
CNPJ/CPF: 02.667.694/0046-42	INSCRIÇÃO ESTADUAL: 118077646
PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO: 01/12/2022 a 31/12/2022	
período DE APURAÇÃO: 01/12/2022 a 31/12/2022	
Descrição	Valor R\$
SAÍDAS E PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO	156.341,50
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO (decorrentes do documento fiscal)	0,00
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO	0,00
VALOR TOTAL DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS	0,00
VALOR TOTAL DOS CRÉDITOS POR ENTRADAS E AQUISIÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO	247.622,25
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO (decorrentes do documento fiscal)	0,00
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO DO IMPOSTO	4.369,85
VALOR TOTAL DOS ESTORNOS DE DÉBITOS	0,00
VALOR TOTAL DO SALDO CREDOR DO período ANTERIOR	2.417.477,37
VALOR DO SALDO DEVEDOR	0,00
VALOR TOTAL DAS DEDUÇÕES	0,00
VALOR TOTAL DO ICMS A RECOLHER	0,00
VALOR TOTAL DO SALDO CREDOR A TRANSPORTAR PARA O período SEGUINTE	2.513.127,97
VALORES RECOLHIDOS OU A RECOLHER, EXTRA-APURAÇÃO	0,00

Destaca que ao invés disso, a D. Autoridade Fiscal glosou parte dos créditos tomados em razão do suposto perecimento do serviço de telecomunicação não utilizado ao final de cada mês, sem haver isenção ou não-incidência anterior ou posterior que ensejassem o estorno pretendido neste lançamento.

Acrescenta que a exigência do estorno tal qual se pretende nestes autos implica em recolhimento de ICMS superior ao resultado da aplicação da alíquota sobre o preço final de venda da mercadoria, quebrando a neutralidade fiscal e gerando cumulatividade.

Ressalta que o crédito integral do imposto incidente nas operações anteriores deriva da própria sistemática de apuração o ICMS e do seu princípio da não cumulatividade. Por outro lado, caso seja efetuado o estorno pretendido pela Fiscalização, incidirá sobre a operação uma carga tributária maior do que a devida. Sendo assim, a exigência em questão é nitidamente ilegal e inconstitucional, na medida que a sua aplicação resulta na exigência de tributo em valor superior ao montante relativo ao efetivo valor da operação, ainda que este último seja inferior ao próprio valor de aquisição, ou entrada, ou custo da mercadoria.

Afirma que não é porque o débito gerado em uma determinada operação foi integralmente quitado por compensação com os créditos da entrada de outras operações que a cumulatividade

estará afastada. Ao contrário, o foco para se evitar a ocorrência da cumulatividade não reside na extinção dos débitos de uma única operação, mas, sim, na utilização efetiva de todos os créditos escriturados pelo contribuinte.

Sustenta que está demonstrada a correção dos valores escriturados a título de crédito de ICMS pela aquisição de serviços necessários à consecução do objeto social da impugnante, está demonstrada a improcedência deste lançamento, por pretender o estorno desses créditos, em ofensa direta ao artigo 155 da CF, na parte em que estabelece que o imposto será não-cumulativo.

**DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA PENALIDADE - INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO IMPUTADA E VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.**

Alega que não obstante o quanto alegado anteriormente, a situação fática se mostra ainda mais descabida quando da análise do valor atingido em virtude da multa aplicada, qual seja, no percentual de 60% do valor do ICMS ilegalmente exigido, eis que apresenta caráter notoriamente confiscatório, desproporcional e que ainda que prevista em lei, não dispensa a análise de validade, além de não haver impedimento à redução.

**DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL.**

Nos termos dos arts. 23, § 3º, e 145 do Decreto nº 7.629/99, por entende-la essencial ao esclarecimento das dúvidas quanto à nulidade do AI, pugna pela determinação da baixa dos autos em diligência, a fim de que a Fiscalização apresente de forma clara e compreensiva o dispositivo supostamente infringido e da alíquota de 28% aplicada, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para apuração do tributo, sob pena de violação à ampla defesa e contraditório e aos dispositivos legais citados, oportunidade em que indica os quesitos a serem respondidos:

- i) queira o ilustre perito indicar as notas fiscais relativas aos serviços de telecomunicação adquiridos que supostamente pereceram;
- ii) queira o Ilustre Perito indicar o dispositivo que determina a aplicação da alíquota de 28% sobre a base de cálculo;
- iii) queira o ilustre perito indicar de forma clara o método utilizado para apuração do lançamento;
- iv) considerando todo o exposto, queira o Il. Perito esclarecer se houve infração tributária e, em caso positivo, indicar especificamente qual teria sido o dispositivo infringido.

Informando possuir, no seu estabelecimento, outros subsídios documentais que poderão ser acessados pelo auditor-perito, tal como o foram pela D. Autoridade Fiscal, protesta pelo deferimento da realização de diligência, indicando como sua assistente técnica a Sra. Deise Santos Ribeiro, contabilista, inscrita no CRC/SP nº 1SP210327/0-3, CPF nº 174.367.148-21, e-mail: [deise.fagundes@claro.com.br](mailto:deise.fagundes@claro.com.br) e [atendimento.fiscalizacoes@claro.com.br](mailto:atendimento.fiscalizacoes@claro.com.br), telefones: (11) 4313-4640 e (11) 98899-3436, com escritório profissional situado à Rua Henri Dunant, nº 780 - Torre B - 16º Andar - Jurídico Tributário, Santo Amaro, na cidade de São Paulo, no estado de São Paulo.

**DO PEDIDO**

Finaliza pugnando:

- pelo conhecimento e provimento desta defesa, a fim de que seja declarada a nulidade do lançamento, sob pena de violação ao que dispõe o artigo 142 do CTN, artigo 129, incisos IV e V, § 4º da Lei nº 3.956/1991 do CONTEB e Súmula CONSEF nº 01.
- que sejam baixados os autos em diligência, nos termos dos artigos 23, § 3º, e 145 do Decreto nº 7.629/99, para que se verifiquem os pontos aduzidos pela IMPUGNANTE e que demonstram cabalmente a nulidade do lançamento.

- que seja dado provimento integral à presente defesa, para que seja reconhecida a insubsistência o Auto de Infração lavrado, determinando-se seu cancelamento imediato, ante o estrito cumprimento do quanto previsto na legislação estadual pela Contribuinte.
- que seja reconhecida, ao menos, a violação aos Princípios do Não Confisco, Razoabilidade e Proporcionalidade ao imputar multa punitiva no patamar exorbitante de 60%, pleiteando-se sua anulação ou ao menos a necessidade de sua redução para o patamar de 20% (vinte por cento).

Protesta pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, assim como pela realização de sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento do presente recurso ordinário.

Pugna, nos termos do artigo 272, § 2º, do Código de Processo Civil, sejam todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao feito realizadas em nome de seus advogados, Drs. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ nº 94.238, [redenschi@vradv.com.br](mailto:redenschi@vradv.com.br), Júlio Salles Costa Janolio, OAB/RJ nº 119.528, [janolio@vradv.com.br](mailto:janolio@vradv.com.br), e Andrea de Souza Gonçalves Campbell, OAB/RJ nº 163.879, [agoncalves@vradv.com.br](mailto:agoncalves@vradv.com.br), de forma conjunta, todos com escritório na Praça XV de Novembro, nº 20, 12º andar, Conjunto 1201, Centro, na cidade do Rio de Janeiro, no estado do Rio de Janeiro, sob pena de nulidade.

Prestada a informação fiscal, fls. 65/69, onde se resume a defesa e rebate os argumentos defensivos:

A) SOBRE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS NO ITEM 1 DA DEFESA (PRELIMINAR E MÉRITO):

Ressalta que o auto de Infração atende a todos os requisitos legais previstos na legislação vigente do nosso RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012, 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. O Anexo de Cobrança 02, que utiliza o próprio livro de apuração de ICMS da empresa, demonstra com clareza o método de apuração utilizado pelo fisco para estornar os créditos fiscais utilizados a maior que o permitido pela legislação tributária do Estado da Bahia, especialmente nas colunas 3, 5, 7 e 14, conforme pode ser comprovado nas folhas 4 e 5, apensas ao PAF.

Informa que a empresa sempre teve o contraditório e seu amplo direito de defesa garantido e respeitado, bem como os demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário, conforme demonstrado nos documentos acostados ao PAF. Informa que a Autuada, Telmex do Brasil S/A, CNPJ 02.667.694/0046-42, é uma empresa Prestadora de Serviços de Comunicação Multimídia (SCM), que comercializa a seus clientes, em 100% de seu faturamento, SERVICOS DE COMUNICACÃO DE DADOS (SCM), e que tributo todos os Serviços De Comunicação Prestados (SCM), corretamente, pelo ICMS, no período de janeiro 2019 a junho 2022 pela alíquota de 28% de ICMS, conforme estabelecido pela legislação do ICMS do Estado da Bahia. Foram esses serviços (SCM), conforme descrição na infração 01 do auto de infração (folha 01), que tiveram os créditos estornados, quando utilizados proporcionalmente a maior que os débitos da prestação do serviço da mesma natureza.

Informa ter detectado que a empresa utilizou créditos de ICMS relativos a compra de serviços de telecomunicações para prestação de serviço da mesma natureza (SCM), em valor superior aos débitos relativos a prestação de serviços de telecomunicações da mesma natureza (SCM), porém no final de cada período mensal de apuração, não efetuou o estorno do valor excedente do crédito fiscal, conforme determina o artigo o Art. 312, inciso IV. Assim, conforme determina o Art. 312 do Inciso IV, o contribuinte deve estornar o imposto quando a mercadoria ou serviço for atingida pelo perecimento.

Cita por exemplo, que quando um cliente, seja pessoa jurídica ou física, adquire serviços de telecomunicações das empresas do setor, o pacote de dados adquirido independentemente de sua utilização ou não, sempre irá perecer ao final de cada mês, não sendo permitido a sua acumulação, transferência ou geração de créditos financeiros do saldo não utilizado para o mês



seguinte. Todos serviços contratados não utilizados perecem sempre no final do mês. Esta é a regra utilizada no setor de Comunicação.

Esclarece que quando a TELMEX BRASIL, adquire serviços de Telecom de outra empresa de Telecomunicações, para prestação de serviços de telecomunicações da mesma natureza, os serviços comprados e não utilizados dentro do período de aquisição, não poderão ser estocados ou acumulados, ou seja, não são transferíveis ao mês seguinte, e, portanto, perecem no final de período, que sempre é mensal. Por esse motivo, o ICMS correspondente aos serviços adquiridos e não utilizados, deverão ser estornados no final de cada período pela empresa de telecomunicações, quando estes forem superiores aos débitos dos serviços prestados.

Reporta que as empresas de prestação de serviços de telecomunicações só podem se creditar da parcela dos serviços utilizados na prestação de serviços da mesma natureza. Acrescenta que o valor do ICMS a ser creditado pela aquisição de serviços para prestação da mesma natureza, não poderá ser superior ao valor do débito relativo as saídas de prestação de serviços da mesma natureza. Portanto, no auto de infração em lide, considerando que os serviços de telecomunicações adquiridos e não utilizados perecem ao final de cada mês, os valores dos créditos fiscais de ICMS acumulados e não estornados pelo contribuinte causaram recolhimento a menor do ICMS, conforme apurado no ANEXO DE COBRANÇA 02, apenso ao PAF as folhas 4 e 5, nos meses de maio e julho de 2021.

Sustenta que tudo foi apurado conforme conta corrente da empresa informada na EFD apresentada ao fisco, Anexo 02 (Planilha de Cobrança). Diz que fica comprovado que as alegações feitas pela autuada não encontram sustentação nos fatos apontados, nem possuem amparo legal capaz de elidir a ação fiscal. Assim mantém a cobrança integral do auto de infração em lide.

**B) SOBRE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS NO ITEM 2 DA DEFESA (MULTA):**

Em relação a multa aplicada pela fiscalização, informa que a mesma é legal, tem tipificação correta, e se encontra devidamente prevista e amparada na legislação tributária, conforme previsto na Lei nº 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “b”.

Reporta que a multa aplicada não tem caráter abusivo, tampouco confiscatório. Em decisões recentes o STF, acabou impondo um limite ao percentual da multa, de modo que as penalidades que ultrapassem 100% acabariam por violar o princípio do não confisco. Reitera que o STF, esclarece que é vedada a aplicação de multa tributária pelos fiscos em percentual superior a 100%, em caso de multa punitiva, e 20%, em caso de multa moratória, sobre o valor do tributo devido pelo contribuinte, sob pena de haver a caracterização do confisco, expressamente vedado pelo artigo 150, IV da CF. Cita julgados do ministro Roberto Barroso, em recente julgamento, estabeleceu os limites de percentuais estabelecidos pacificamente pelo STF para a aplicação das referidas sanções aos contribuintes.

Observa que a multa aplicada de 60%, no presente Auto de Infração, se encontra abaixo do limite estabelecido pelo STF. Informa, ainda, que as alegações da autuada em relação à multa por ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade não podem ser apreciadas pela fiscalização, pois há vedação expressa no art. 167, inciso I do RPAF/99.

**C) SOBRE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS NO ITEM 3 DA DEFESA (DILIGÊNCIA/PERÍCIA):**

Em relação ao pedido de diligência/perícia, diz que os elementos contidos no PAF são suficientes para a análise dos julgadores em função de todas as provas produzidas. Além disso, acrescenta que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, razões pelas quais o pedido deve ser indeferido.

Seguindo, concluiu pela manutenção integral da ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário, visando salvaguardar o interesse público.

Presentes na sessão de julgamento, o representante legal do sujeito passivo, Victor Marinho Batista OAB/RJ 243.713.

É o relatório.

## VOTO

Conforme acima relatado, o AI processado exige o valor de R\$ 421.690,60, referente a uma infração à legislação tributária, tipificada pelo código 003.001.001.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 12-15, bem como o teor da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-11); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Como detalhado no relatório, vê-se nos autos que, sem objetivamente contestar os dados/valores da autuação, conforme detalhado no relatório que faço integrar neste voto, a Impugnação consiste em: a) preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa por falta de indicação específica do dispositivo legal infringido, além de impossível compreensão do método aplicado para apuração do tributo; b) mérito: b.1) inaplicabilidade do art. 312, IV, do RICMS-BA sobre os serviços de telecomunicação adquiridos pela Impugnante, por ausência de perecimento; b.2) violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS; b.3) inocorrência da infração e aplicação de multa confiscatória.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso de regular ferramenta de auditoria de ICMS, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre de depuração dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

O Auto de Infração tem suporte probatório nos demonstrativos e documentos autuados (fls. 04-11), cujas planilhas detalham os dados da exação como informados/registrados pelo próprio Autuado na EFD transmitida à SEFAZ e recepcionada sem inconsistências (planilha fls. 08, 09 e 11), ajustados no procedimento fiscal, conforme planilha de fls. 06 e 07, apurando o crédito indevido não estornado nos meses 05 e 07 de 2021, e objeto da exação.



Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos; a prova do fato não depender de conhecimento especial de técnicos e desnecessária em vistas das provas autuadas, com fundamento no art. 147, I, “a” e II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, indefiro o pedido de diligência e/ou perícia suscitado pelo Impugnante.

Compulsando os autos e analisando os elementos de prova neles contidos, bem como as razões de acusação e defesa, não vejo sentido lógico nem jurídico nas alegações defensivas, sejam elas relativas à preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, sejam relativas as questões de mérito aduzidas pelo Impugnante, pelas seguintes razões:

A uma, porque, como visto no relatório que faço integrar a este voto, o Impugnante exerceu o direito de defesa de modo amplo, demonstrando total compreensão da acusação fiscal, qual seja, a glosa do crédito tributário nos meses maio e julho 2021 – períodos em que, como claramente informado na descrição complementar dos fatos, os serviços de telecomunicação comprados pela Autuada não foram completamente prestados/saídos do estabelecimento, remanescendo crédito fiscal indevidamente mantido no seu livro de apuração do ICMS (fls. 08-09), corretamente reconstituído pela autoridade fiscal autuante no seu procedimento homologatório (planilha de fls. 05-07);

A duas, porque na oportunidade da defesa, o Impugnante pode aduzir e aduziu de forma ampla, as razões que entendeu suportar o direito ao crédito fiscal que lhe foi glosado no procedimento fiscal, glosa esta, em conformidade com a disciplina exposta nos arts. 24 a 26 da Lei 7014/96 c/c art. 305, estes indicados como enquadramento legal da exação, além dos arts. 309, III, “b” e 312, IV, do RICMS-BA, que, respectivamente: **a)** Art. 309, III, “b”: limita o uso do crédito fiscal relativo às operações de serviços de comunicação na proporção das suas subseqüentes saídas sobre as saídas ou prestações totais; **b)** Art. 312, IV: obriga o estorno do imposto creditado pelas entradas (na proporção, inclusive), sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar (que é o caso). Em outras palavras, não constituir efetiva saída subseqüente tributada, já que a situação em apreço não se enquadra em qualquer das exceções de manutenção de crédito legalmente instituídas.

Com meus pertinentes destaques, eis as redações destes dispositivos:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

...

*III - o valor do imposto cobrado, relativo ao recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento:*

*b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais;*

...

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

...

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.*

A três, porque, ainda que apenas os dispositivos legais originalmente expostos no Auto de Infração sejam claros e suficientes para determinar com segurança a infração acusada, bem como a disposição legal infringida (dispositivos relativos à apuração do imposto devido pelo contribuinte, procedimento que a legislação originalmente lhe outorga no lançamento tributário sujeito à posterior homologação do sujeito ativo da relação jurídico tributária), a eventual incompletude ou até incorreção na indicação de dispositivo legal não implica em nulidade, desde

que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF: Art. 19), como é o caso em apreço, até porque o crédito fiscal foi constituído atendendo ao disposto no art. 142 do CTN, não restando dúvida quanto à sua liquidez, de modo que, claramente explicitado o método de apuração aplicado no procedimento fiscal (recomposição da conta corrente fiscal dos períodos Janeiro 2019 a Dezembro 2022 – fls. 04-07), não há falar em cerceamento ao direito de defesa, nem em impossibilidade de compreensão do método aplicado para apuração do tributo que o próprio contribuinte efetuou, uma vez que, como explicitado nos demonstrativos suportes da infração, tampouco em violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, já que apenas a parte excedente ao seu direito foi objeto de glosa no procedimento fiscal do qual resultou o lançamento tributário em apreço.

Afasto, pois, a preliminar suscitada e tenho a infração acusada como subsistente.

Por ser a legalmente prevista para o caso, e não incluir na competência deste órgão judicante administrativo apreciar a inconstitucionalidade arguida relativa ao caráter confiscatório da penalidade proposta, com fundamento no art. 167 do RPAF, tenho por prejudicada tal alegação, ao tempo que, por falta de previsão legal para tanto, também tenho por prejudicado o pedido de redução do seu valor.

As intimações relativas a este caso devem seguir a forma especificamente regulamentada, mas nada impede o atendimento de envio de cópias aos patronos do sujeito passivo, especialmente se cadastrados no Diretório Eletrônico da SEFAZ – DT-e.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0004/23-1**, lavrado contra **TELMEX DO BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 421.690,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA