

A. I. N° - 269135.0012/17-5
AUTUADO - TELEFÔNICA BRASIL S. A.
AUTUANTES - JOSÉ MARIA BONFIM COSTA e GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/12/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0226-03/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO EM QUE SE CONFIGUROU O DIREITO À SUA UTILIZAÇÃO. 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 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. 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 por descumprimento de obrigação acessória. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/06/2017, exige crédito tributário no valor de R\$8.725.743,77, acrescido da multa de 60% em razão de ter escrivitulado 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 a utilização do crédito. Utilizou o crédito de diversos documentos fiscais relativos a aquisição de energia elétrica, cujas datas de emissão são anteriores a 01/12/2015. Conforme o artigo 315 do RICMS/2012, a utilização deste crédito só poderia ocorrer mediante autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, o que não ocorreu. Demonstrativo destes dados estão contidos no CD de dados apensado a este PAF. Estas ocorrências se deram nos meses de janeiro a dezembro de 2016.

O autuado ingressa com defesa fls.44/50, mediante advogado, procuração fls. 54/58. Destaca sua tempestividade. Reproduz a infração que lhe foi imputada com o respectivo enquadramento legal. Diz apresentar sua defesa ao lançamento tributário, pelas razões de fato nos seguintes termos.

Afirma que a exigência do débito de ICMS constituído por intermédio do auto de infração em questão é indevida, tendo em vista a plena regularidade material do creditamento efetuado pela Impugnante – ponto incontrovertido nestes autos –, inexistindo, portanto, motivo apto a ensejar a cobrança dos valores circunstanciados na autuação.

Assevera ser inquestionável a idoneidade dos créditos aproveitados, sequer contestada pela Fiscalização quando da lavratura do auto de infração.

Explica que os créditos de ICMS objetos da presente autuação foram por ela suportados, em razão da aquisição da energia elétrica empregada na prestação de serviços de telecomunicações no período de 02.2011 a 11.2015, conforme demonstram as notas fiscais / faturas anexas.

Destaca que a legitimidade do crédito aproveitado pela empresa em nenhum momento foi contestada pela Fiscalização, sendo que o presente AI foi lavrado exclusivamente em razão da

inobservância do procedimento formal para aproveitamento de créditos fora dos períodos previstos no art. 314 do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA). Isso porque, para a execução da sua atividade, qual seja, a prestação de serviços de telecomunicações, a energia elétrica se apresenta como insumo absolutamente essencial. Em uma frase: sem energia elétrica não há telecomunicação.

Ressalta que o art. 33, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96 (na redação da Lei Complementar nº 102/2000) prevê o direito de crédito à energia elétrica “*consumida no processo de industrialização*”. Afirma que os serviços de telecomunicação são definidos, para todos os fins, como indústria básica pelo art. 1º do Decreto Federal nº 640/62, que reproduz. Tal diploma, afinado com a competência exclusiva da União para legislar sobre telecomunicações (CF, art. 22, IV), descreve com exatidão a natureza do serviço.

Aduz que sendo insumo indispensável à prestação do serviço de telecomunicação, consumida de forma imediata e integral no processo de prestação do serviço de comunicação, é legítimo o creditamento do ICMS incidente em sua aquisição, em respeito ao amplo regime de não-cumulatividade que vigora em nosso sistema, relativamente ao imposto.

Reproduz entendimento da Primeira Seção do STJ no bojo do recurso especial repetitivo nº 1.201.635/MG em 12.06.2013, no qual os ministros deram provimento ao recurso do contribuinte – manejado pela Telefônica Brasil S/A, empresa aqui Impugnante – para declarar a legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS incidente sobre energia elétrica utilizada na prestação dos serviços de telecomunicação. Com razão, portanto, a Fazenda Estadual ao não contestar a legitimidade do creditamento efetuado neste caso.

Apresenta entendimento que considerando o reconhecimento, pela Fiscalização Estadual, da legitimidade do crédito aproveitado, a desatenção quanto ao procedimento formal para a restituição de tributo indevidamente recolhido é mero descumprimento de obrigação acessória, não ensejando o lançamento no auto de infração, de todos os valores creditados (valores de principal de ICMS), mas se tanto, somente eventual aplicação de multa formal / isolada.

Acrescenta que inexistindo prejuízo ao sujeito ativo da relação jurídico-tributária – ou enriquecimento ilícito do sujeito passivo –, é mais do que razoável que o Estado aplique, se for o caso, apenas eventuais penalidades por supostas inobservâncias formais que, reitera-se, não lhe causam qualquer prejuízo na perspectiva da arrecadação do imposto.

Diz que inexistindo dúvidas de que o creditamento tem causa plenamente legítima – sequer questionada pela autuação em foco, não pode o Estado opor-se a tal, exigindo tributo que não lhe é devido. Do contrário verificar-se-ia a excessiva valoração de regras formais em detrimento do direito material do contribuinte de restituir-se do que foi pago indevidamente.

Revela que ao deparar com idêntica controvérsia à da presente lide, este Conselho Fiscal do Estado da Bahia, em recente decisão, julgou parcialmente procedente auto de infração lavrado em decorrência de créditos escriturados extemporaneamente sem o cumprimento das formalidades previstas no RICMS/BA. (CONSEF, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0186-12.17, AI nº 269194.0064/16-5, julgado em 22.05.2017).

Observa que da leitura da integra da decisão percebe-se que se cuida de lide idêntica à presente, na qual, tanto os julgadores de primeira, quanto de segunda instância deste CONSEF entenderam pela inexigibilidade do ICMS glosado por meio do AI, uma vez que decorrente de crédito legítimo e, por isso, não contestado pela Fiscalização quando da lavratura da autuação. Mantiveram os julgadores, então, apenas a multa pela escrituração extemporânea realizada pelo contribuinte.

Sucessivamente, destaca que, acaso mantida a multa aplicada *in casu*, ela deverá reduzida por esta Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 158 do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF), haja vista a patente ausência de dolo, fraude ou simulação, bem como a não implicação em falta de recolhimento de imposto em razão da utilização de crédito legítimo pela empresa.

Pede a procedência da Impugnação, cancelando-se o auto de infração epigrafado, com a consequente extinção dos créditos tributários nele consubstanciados e o arquivamento do processo fiscal instaurado.

Pede seja extirpada da autuação a exigência de ICMS (principal e seus acréscimos), mantendo-se tão somente a exigência de penalidade formal em razão do descumprimento de obrigação acessória, já que o crédito é plenamente legítimo *in casu*, multa que requer seja reduzida mediante a aplicação do art. 158 do RPAF/BA.

Requer, por fim, o cadastramento do nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/MG nº 87.017, com endereço Alameda Oscar Niemeyer, nº 119, 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima/MG, CEP 34.006-056, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

Um dos autuantes presta a informação fiscal, fls.83/84. Diz que o autuado afirma que realmente procedeu a escrituração extemporânea dos créditos fiscais e solicita que seja aplicada apenas a “multa isolada” por descumprimento de obrigação acessória. No entanto, o contribuinte se apropriou do crédito em total descumprimento ao previsto no art. 315 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, que prevê que a utilização deste crédito só poderia ocorrer, mediante autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, o que não ocorreu.

Entende que o contribuinte não pode querer se utilizar do crédito fiscal de maneira totalmente diversa da prevista na legislação, principalmente sem observar o disposto no parágrafo 5º do art. 73 do RPAF/99.

Conclui que tendo em vista as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário. Dessa forma, visando salvaguardar o interesse público, espera dos membros deste Colégio, um julgamento exemplar pela Procedência do presente auto de infração.

VOTO

Mesmo não sendo arguidas questões específicas de nulidade quanto ao Auto de Infração, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei. Foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão CD mídia eletrônica contendo as planilhas de cobrança e os arquivos magnéticos da EFD fl.11. Termo de Recebimento pelo autuado fl. 12. Foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

No mérito, o Auto de Infração acusa o sujeito passivo de ter escriturado 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 a utilização do crédito. Utilizou o crédito de diversos documentos fiscais relativos a aquisição de energia elétrica, cujas datas de emissão são anteriores a 01/12/2015, data em que a Lei o autoriza a citada utilização.

Em sede defesa, o autuado refutou a autuação sustentando que tendo em vista a plena regularidade material do creditamento efetuado – ponto incontrovertido nestes autos – Seria indevida a cobrança do imposto acrescido da multa como se observa neste PAF. Ponderou que o presente Auto de Infração foi lavrado exclusivamente em razão da inobservância do procedimento formal para aproveitamento de créditos fora dos períodos previstos no RICMS/BA.

Apresentou entendimento que considerando o reconhecimento pela Fiscalização Estadual, da legitimidade do crédito aproveitado, a desatenção quanto ao procedimento formal seria mero descumprimento de obrigação acessória, portanto não deveria ensejar o lançamento no auto de infração, de todos os valores creditados (valores de principal de ICMS), mas se tanto, somente eventual aplicação de multa formal / isolada.

Compulsando os elementos que compõem o presente processo verifico que, de fato, o Autuado apropriou-se de créditos fiscais de forma extemporânea violando as regras estabelecidas na legislação estadual.

Sobre a matéria assim dispõe os artigos 314 e 315 do RICMS/2012, *in verbis*:

Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;

II - o direito à utilização do crédito.

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

O contribuinte não negou os fatos, mas se contrapôs ao lançamento de ofício alegando que considerando serem os créditos legítimos, deveria ser aplicada apenas a multa pela utilização dos créditos fiscais de forma intempestiva.

Ao proceder a informação fiscal, os autuantes sustentaram que o contribuinte teria se apropriado do crédito em descumprimento ao previsto no art. 315 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, que prevê que a utilização deste crédito só poderia ocorrer, mediante autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, o que não ocorreu.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que a acusação fiscal não põe em dúvida a legitimidade do direito da utilização dos créditos fiscais pelo sujeito passivo. Logo a questão a ser dirimida, diz respeito exclusivamente a pertinência, ante a legislação de regência, da forma, do momento e do montante utilizados pelo autuado para escrutar extemporaneamente o crédito fiscal, objeto da autuação.

Os dispositivos regulamentares que regem o lançamento de crédito fiscal determinam que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao talante do contribuinte, eis que para serem utilizados devem se submeter ao regramento estabelecido. Portanto, se não obedecido o quanto estatuído no RICMS, resta caracterizada a sua utilização, em termo temporal, indevida.

Neste caso, como fica evidenciado nos autos que o impugnante se apropriou dos créditos fiscais, em momento não preconizado pela legislação, tal procedimento resulta na ocorrência de descumprimento de obrigação acessória.

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal de forma extemporânea, em momento não previsto na legislação, ou seja, por ocasião da escrituração em prazo diverso do estabelecido em norma regulamentar, os créditos fiscais, ora em lide, embora não sejam indevidos, devem ser alcançados pela sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei 7.014/96, *in verbis*:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Assim, mesmo não ocorrendo descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontrovertido, o inadimplemento de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação de regência, qual seja, a apropriação extemporânea dos multicitados créditos.

No que diz respeito ao pedido para redução ou cancelamento da multa aplicada com base no § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, indefiro o pedido por entender não ser possível aferir no presente PAF, com total segurança, se os pressupostos exigidos para a aplicação do referido dispositivo restam inequivocamente cumpridos.

Assim, fica afastada a glosa dos créditos fiscais e mantida a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, totalizando R\$5.235.446,26.

Por fim, o impugnante requereu o cadastramento do nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/MG nº 87.017, com endereço Alameda Oscar Niemeyer, nº 119, 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima/MG, CEP 34.006-056, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

Saliento que embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. No entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações ao autuado acerca do processo sejam realizadas em conformidade com o disposto no art. 108 do RPAF-BA/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

O presente voto divergente está circunscrito a decisão quanto ao afastamento da glosa dos créditos fiscais a que se refere à única infração objeto do presente lançamento do crédito tributário, a qual trata de expurgo do crédito fiscal apropriado extemporaneamente sem, contudo obedecer ao trâmite processual, e, maiormente a limitação temporal para fins de sua apropriação, conforme determinado por decreto do chefe do executivo estadual.

Consta dos autos que a Impugnante se apropriou de créditos fiscais a princípio devidos, mas que não contou com a anuência previa do órgão legitimado pelo Decreto 13780/2012 que seria o titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, *ex vi* do Art. 315 do referido diploma legal.

Todavia, o que a prima facie denotaria apenas um descumprimento de formalidade, ao se desnudar do véu das aparências, revela-se uma prática que repercute diretamente na arrecadação estadual e compromete competências e regras que descredenciam os órgãos que detém a expertise para exercer a administração tributária do ICMS, usurpando-lhe poder.

Pois, ocorre que ao proceder ao creditamento extemporâneo a Impugnante não o fez sob a regra posta pelo Art. 315 do RICMS/2012, em dois aspectos, não obteve a autorização competente e não se apropriou conforme dispõe o §3º deste mesmo artigo, que determina seja apropriado em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, conforme reprodução abaixo:

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Entendo que por mais óbvio que se mostre nos autos o direito aos referidos créditos, não pode esta JJF usurpar a competência determinada pelo Executivo Estadual prevista no RICMS/12, o qual orienta seja do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, inclusive e, sobretudo, porque o exercício desta competência lhe deu a expertise para examinar adequadamente todos os aspectos que envolvem a questão em tela, inclusive sob pena de responsabilização funcional.

Não olvidemos também que a competência do CONSEF limita-se ao poder de cancelar multas relativas a obrigações acessórias o que não lhe permite avançar sobre o lançamento de crédito tributário relativo à obrigação principal, o que entendo seja o caso em tela. Veja a seguir a regra inserta no Art. 23 do REGIMENTO INTERNO DO CONSEF, DECRETO N° 7.592/99:

Art. 23. Compete às Juntas de Julgamento Fiscal (JJF):

(...)

III - reduzir ou cancelar as multas por descumprimento de obrigações acessórias, desde que fique provado que as infrações foram praticadas sem dolo, má-fé, fraude ou simulação e não tenham implicado falta de recolhimento de tributo;

Assim sendo, o processo administrativo fiscal tem por objeto a resolução de um conflito, em matéria tributária, cuja decisão é da competência de órgãos judicantes da Administração, com o objetivo precípua de que a Administração exerça a autotutela de seus próprios atos, para controlar internamente a legalidade.

Entendo que não há ilegalidade na glosa dos créditos fiscais perpetrada pelo Autuante, verifico que o lançamento fiscal está devidamente calcado na legislação, *ex vi* do Art. 315 do RICMS/12. Conclui-se dos autos que de fato houve a apropriação de um crédito sem o cumprimento das formalidades prescritas. Não pode esta JJF validar o procedimento de insurgência do administrado contra a administração pública.

Portanto o alcance e objeto das decisões do CONSEF se limitam apenas aos atos administrativos e nunca aos atos administrativos normativos, como no caso em tela, pois a decisão em afastar a glosa dos créditos fiscais mitigaria a norma posta por decreto pelo Poder Executivo. Pois o papel deste CONSEF é verificar se a norma posta foi devidamente subsumida ao fato descortinado pela autoridade fiscal como infração à legislação tributária, e nunca, jamais, modular, relativizar ou mitigar a aplicação da norma.

É muito óbvia esta conclusão, posto que só tenha competência para descumprir ou relativizar o cumprimento de uma regra imposta por um poder, o mesmo (exercendo a auto tutela) ou outro poder de igual estatura e com competência constitucional para tal. Não se admite, portanto, que um órgão de uma secretaria de governo do Poder Executivo possa se insurgir contra uma regra posta por este.

Destarte, voto pela manutenção da glosa dos créditos extemporâneos para que se cumpra a determinação do poder executivo quanto à necessidade precípua de opinativo pelo órgão competente e o inafastável respeito à condição temporal para sua apropriação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n° 269135.0012/17-5, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$5.235.446,26**, prevista no inciso VII, alínea “a” do art. 42 da Lei n° 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta 3^a JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, alterado pelo Decreto n° 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2017.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR / VOTO DIVERGENTE