

A. I. N° - 281081.0015/19-5  
AUTUADO - TIM S/A.  
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/01/2020

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0223-04/19**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. ESCRITURAÇÃO ATRAVÉS DE UM ÚNICO LANÇAMENTO. 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 unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência teve sua lavratura ocorrida em 09/08/2019, para exigir crédito tributário no valor de R\$720.064,98, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte acusação: “*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*”.

Como complemento foi acrescentado o seguinte: “*A empresa TIM Celular, inscrição estadual 063.398.400, utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em agosto/2016, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$1.440.129,97, referente ao seu ativo permanente (CIAP), do período de apuração de abril/2015 e junho/2015, ou seja, 02 meses. A empresa TIM CELULAR, foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910. A autuada protocolizou Pedido de Restituição nº 053.296/2016-9, no valor de R\$1.440.129,97, e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal. Porém, a empresa, de forma deliberada e irregular, optou por infringir o Artigo 73 § 5º RPAF/BA, DECRETO N° 7.629/99, e o RICMS/BA DECRETO N° 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 02 meses. Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado, que a empresa utilizou de forma irregular, os respectivos créditos fiscais extemporâneos referentes ao período de abril/2015 e junho/2015, através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 02 meses, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia. Assim, o crédito fiscal extemporâneo de um*

*dos períodos objeto do pedido, no valor de R\$720.064,98 (R\$1.440.129,97/2 meses), foi irregularmente utilizado pela empresa e está sendo objeto desta autuação. Fica evidenciado que o autuado se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS em agosto/2016. Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação. É indubidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, o crédito fiscal, ora em lide, é indevido. A legislação tributária corrobora que os créditos, mesmo se legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao alvedrio do contribuinte, pois para serem devidamente utilizados, devem se submeter ao regramento estabelecido 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. Acrescentamos ainda que este fato, trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que, o conta-corrente da empresa para recolhimento de ICMS apresenta saldo sempre DEVEDOR. Tudo apurado conforme EFD de Apuração do ICMS do contribuinte de Agosto/2016, intimação fiscal 37/2017, resposta da empresa a intimação fiscal 37/2017 e cópia do Processo 053.296/2016-9, TODOS APENSOS AO PAF”.*

O autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com a Impugnação, de fls. 28 a 40, onde inicialmente efetuou uma síntese dos fatos para em seguida asseverar que o presente lançamento deve ser cancelado, na medida em que: (i) O crédito extemporâneo de ICMS além de ser líquido e certo, foi aproveitado em estrita observância à legislação tributária, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida pela Impugnante; e (ii) A multa aplicada no presente caso é totalmente abusiva e possui nítido caráter confiscatório.

Em seguida, ingressou na seara do Direito, reportando-se ao pedido de crédito extemporâneo formulado através do Processo nº 053296/2016-9, apresentado em 04.04.2019 (2016) objetivando a restituição de crédito do CIAP no valor de R\$1.440.129,97, correspondente aos períodos de abril e junho/2015.

Pontuou que, após o prazo de 90 dias, não havendo nenhum pronunciamento pelo Fisco, apropriou o crédito em sua escrita fiscal no mês de agosto/2016, em observância ao previsto na legislação estadual através do Decreto nº 13.780/2012, em seus Arts. 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º.

Acrescentou que, ato contínuo, em 28.12.2018, a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia apresentou parecer final, concedendo deferimento parcial no valor de R\$364.798,06, sendo que, em vista disto, apresentou recurso objetivando o deferimento integral do crédito em discussão, na medida em que a Autoridade Fiscal não demonstrou fundamentalmente o motivo pelo qual foi deferido de forma parcial o crédito fiscal.

Destacou que, mesmo tendo apresentando todos os argumentos e documentos que comprovam o devido direito a totalidade do referido crédito, o autuante procedeu com a lavratura do Auto de Infração ora impugnado, consignando que, a fim de confrontar os argumentos aqui expostos, anexa, ao presente, as cópias do Processo nº 053296/2016-9 (Doc. nº 03 no CD - Rom), que, em breve análise, é facilmente identificável a indevida cobrança do imposto estadual.

Ponderou, em seguida, que, antes de adentrar ao mérito da defesa propriamente dita, faz-se necessário delinear o escopo das alegações que serão abaixo apresentadas, esclarecendo, inicialmente, que, considerando que não foi possível determinar a exata infração cometida, foi obrigada a presumir os motivos que ensejaram o presente lançamento fiscal, de forma a tecer argumentos suficientes para o seu cancelamento.

Neste sentido, cita que parte da presunção de que o presente Auto de Infração foi lavrado em função da suposta inobservância à legislação estadual atinente ao aproveitamento extemporâneo de crédito, mormente os artigos 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º do RICMS/BA, com redação dada pelo Decreto Estadual nº 13.780/2012, ou seja, que a acusação fiscal se limitou a questionar aspectos formais desse aproveitamento extemporâneo, mesmo sem saber com exatidão quais aspectos, de fato, teriam deixado de ser por ela observados, que pudessem ensejar o lançamento ora

combatido.

Afirmou que todos os requisitos previstos na legislação para o aproveitamento extemporâneo dos créditos glosados foram devidamente cumpridos, não causando nenhum prejuízo financeiro para o Estado da Bahia, sendo que é assegurado ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao Ativo Permanente, sendo esse aproveitamento feito à razão de 1/48 avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, conforme disposição do Art. 20, *caput*, e § 5º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996.

Destacou que a validade dos créditos, ora impugnados, não merece ser questionada, de modo que eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos. Nesse sentido, citou e transcreveu decisões proferidas pelos Tribunais Administrativos pátrios, para em seguida asseverar que diante de tais esclarecimentos, confia no cancelamento integral do Auto de Infração, eis que o procedimento que adotou não aniquila o seu direito ao aproveitamento dos créditos, na medida em que são manifestamente líquidos e certos.

Por outro lado, pontuou que, na remota hipótese do i. Julgador de primeira instância entender que a certeza e liquidez dos créditos impugnados não esteja efetivamente comprovada, requer a conversão do feito em diligência, em atenção ao princípio da verdade material - o qual se traduz na investigação, pela Autoridade Julgadora.

Passou a discorrer a respeito da metodologia dos cálculos que realiza para efeito de apropriação de créditos via CIAP, destacando que utiliza, para efeito desse cálculo, apenas as operações inerentes à sua atividade fim, excluindo aquelas que não são relacionadas à Telecom, apontando e detalhando a relação dos CFOPs incluídos e excluídos do coeficiente de creditamento, observando ao final que o Fisco não considera as operações de DETRAF para cálculo do numerador, considerando que tais saídas não são tributadas, e não exclui as receitas financeiras para o cálculo do denominador.

Com os argumentos supra, disse que uma vez superada a discussão da divergência de valores encontrados pelo Fisco, tem-se que a cobrança do presente Auto de Infração é indevida, devendo ser totalmente cancelada.

Em seguida, abordou o que denomina de caráter confiscatório da multa aplicada, a qual considera abusiva, pois equivale a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto considerado como devido, sustentando que a mesma incorre em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios, mencionando, a este respeito o Art. 150, IV da Constituição Federal. Dessa forma, ainda que o tributo seja devido, a multa aplicada é desarrazoada e desproporcional, tendo em vista o excessivo encargo que está sendo imposto.

Neste sentido, advogou que a penalidade deveria ter sido aplicada em um patamar compatível com a gravidade da infração considerada cometida, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, citando e transcrevendo decisões do STF a este respeito, para concluir ser inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária. Em conclusão requereu que seja dado provimento integral a presente Impugnação, para que o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, determinando-se o seu cancelamento, bem como do débito de ICMS, e, caso assim não se compreenda, pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável, requerendo, ainda, que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas, exclusivamente, em nome dos advogados ERNESTO JOHANNES TROUW, OAB/RJ IMº 121.095 e FÁBIO FRAGA GONÇALVES, OAB/RJ N° 117.404, com escritório na Avenida Rio Branco, n° 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ.

O autuante apresentou a Informação Fiscal, de fls. 65 a 70, onde inicialmente elaborou uma síntese

dos argumentos defensivos e, em seguida, esclareceu que não há questionamento, por sua parte quanto à legitimidade do crédito fiscal, enquanto que o Auto de Infração se caracteriza, exclusivamente, pela utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo.

Mencionou que o autuado protocolizou Pedido de Restituição nº 053.296/2016-9, no valor de R\$1.440.129,97, e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal, porém, o autuado, “*de forma deliberada e irregular*”, optou por infringir o Art. 73 § 5º RPAF/BA, Decreto nº 7.629/99, e o RICMS/BA Dec. nº 13.780/2012, nos seus artigos 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º, que rezam que o uso dos créditos deveriam se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja, neste caso, 02 (dois) meses, enquanto que o autuado utilizou o crédito extemporâneo em apenas um único lançamento fiscal. Com isso, acrescentou o crédito fiscal extemporâneo de um dos períodos objeto do pedido, no valor de R\$720.064,98 (R\$1.440.129,97/2meses), foi irregularmente utilizado pela empresa e foi o objeto da autuação.

Desta maneira, asseverou que ficou evidenciado que o autuado se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS em agosto/2016, portanto, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação, considera indubioso que, por ocasião da escrituração antecipada, o crédito fiscal, ora em lide, é indevido.

Pontuou, em seguida, que a legislação tributária corrobora que os créditos, mesmo se legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao alvedrio do contribuinte, pois para serem devidamente utilizados, devem se submeter ao regramento estabelecido no Art. 73, § 5º do RPAF/BA e no RICMS/BA, nos seus Art. 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º.

Asseverou que ficou evidenciado que, mesmo não ocorrendo descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontrovertido o inadimplemento, pelo autuado, de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação tributária vigente, qual seja, a apropriação antecipada do multicitado crédito.

Em seguida, acrescentou que “*este fato, trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que a conta corrente fiscal do autuado para recolhimento de ICMS apresenta saldo sempre devedor*”.

Concluiu sua análise de mérito, mantendo o Auto de Infração em sua integralidade e destacou que já existe jurisprudência acerca deste tema no âmbito deste CONSEF, cujas algumas das ementas citadas se encontram abaixo reproduzidas:

a) **ACÓRDÃO CJF N° 0186-12/17 1**

*PROCESSO - A. I. N° 269194.0064/16-5*

*RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PARANAPANEMA S/A.*

*RECORRIDOS - PARANAPANEMA S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSOS*

*RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO*

*Acórdão 3ª JJF N° 0161-03/16*

*2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACORDÃO CJF N° 0186-12/17*

*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 e a escrituração do crédito fora do prazo estabelecido no 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, sem prejuízo do estorno do crédito, se for*

*o caso. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.*

**b) PAF: 281081.0007/19-2**

*Autuado: TIM S/A.*

*Autuante: RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR*

*Unidade: CONSEF/3ªJUNTA*

*Relator: ALEXANDRINA NATALIA BISPO DOS SANTOS*

*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 requer 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 escriturado de forma extemporânea. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

**c) A. I. Nº - 281081.0003/19-7**

*AUTUADA - TIM S/A.*

*AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR ORIGEM - PUBLICAÇÃO*

*5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO JJF Nº 0081-05/19*

*EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO NÃO RESPONDIDA EM 90 DIAS. DIREITO À APROPRIAÇÃO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES. INTELIGÊNCIA DO ART. 73, §5º, DO RPAF-BA. A apropriação de uma só vez de créditos fiscais decorrentes de pedido de restituição não respondido no prazo não encontra respaldo na legislação de regência, visto que a utilização deverá ser proporcional ao mesmo número de meses aos quais decorreram os recolhimentos indevidos. Todavia, admite-se o aproveitamento da fração respectiva, no mês em que se efetuou a glosa. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhida a solicitação de redução de multa. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

Em relação à multa aplicada, assegurou que a mesma é legal e se encontra devidamente prevista e amparada na legislação tributária, conforme previsto na Lei nº 7.014/96, Art. 42, inciso VII, alínea “a”, a qual não possui caráter abusivo, tampouco confiscatório, destacando que as alegações defensivas a este respeito não podem ser apreciadas pela fiscalização, pois há vedação expressa no art. 167, inciso I do RPAF/99.

Após se posicionar contra o pedido de diligência formulado pelo autuado, concluiu mantendo integralmente o Auto de Infração.

## VOTO

A acusação que versa nos presentes autos está posta nos seguintes termos: “utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em agosto/2016, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$1.440.129,97, referente ao seu ativo permanente (CIAP), do período de apuração de abril/2015 e junho/2015, ou seja, 02 meses. A empresa TIM CELULAR, foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910. A autuada protocolizou Pedido de Restituição nº 053.296/2016-9, no valor de R\$1.440.129,97, e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal. 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 02 meses. Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado, que a empresa utilizou de forma irregular, os respectivos créditos fiscais extemporâneos referentes ao período de abril/2015 e junho/2015, através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 02 meses, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS no Estado da

*Bahia. Assim, o crédito fiscal extemporâneo de um dos períodos objeto do pedido, no valor de R\$720.064,98 (R\$1.440.129,97/2 meses), foi irregularmente utilizado pela empresa e está sendo objeto desta autuação. Fica evidenciado que o autuado se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS em agosto/2016. Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação. É indubidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, o crédito fiscal, ora em lide, é indevido”.*

Isto posto vejo que, objetivamente, não foram arguidas questões de ordem preliminar pelo autuado, razão pela qual e considerando que foram atendidos todos os requisitos delineados pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, passo ao exame do mérito da autuação.

Neste sentido, nego o pedido de diligência solicitado pelo autuado, pois não ficou demonstrada, pelo mesmo, a necessidade da adoção de tal providência, considerando que os dados constantes no processo são suficientes para a devida apreciação e formação do meu convencimento, razão pela qual, nos termos do Art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA, que estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

O autuado impugnou o lançamento tributário, alegando, em síntese, que o mesmo deve ser cancelado, na medida em que: (i) O crédito extemporâneo de ICMS além de ser líquido e certo, foi aproveitado em estrita observância à legislação tributária, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida pela Impugnante; e (ii) A multa aplicada no presente caso é totalmente abusiva e possui nítido caráter confiscatório.

Pontuou, também, que ingressou com pedido para utilização de crédito fiscal extemporâneo através do Processo nº 053296/2016-9, apresentado em 04.04.2016 objetivando a restituição de crédito do CIAP no valor de R\$1.440.129,97 correspondente aos períodos de abril e junho/2015, sendo que, após decorrido o prazo de 90 dias e não havendo nenhum pronunciamento pelo Fisco, apropriou o crédito em sua escrita fiscal no mês de agosto/2016, em observância ao previsto no RICMS/BA, Arts. 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º.

Sustentou que o aproveitamento do crédito extemporâneo ocorreu em absoluta observância à legislação pertinente enquanto que a eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que é líquido e certo, na medida em que não houve qualquer questionamento por parte do autuante neste sentido, tendo a acusação se restringido ao alegado descumprimento de questões procedimentais para validar este aproveitamento.

O autuante, por sua vez, manteve o lançamento em sua integralidade, destacando inicialmente que não há questionamento, por sua parte, quanto a legitimidade do crédito fiscal, enquanto que o Auto de Infração se caracteriza, exclusivamente, pela utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo, destacando que o autuado protocolizou o pedido para utilização do crédito extemporâneo e que aguardou o prazo legal de 90 dias para efetivar o lançamento, porém, como não houve pronunciamento pela SEFAZ, nesse interregno optou por utilizar o crédito no valor de R\$1.440.129,97, de uma única vez, infringindo o Art. 73, § 5º RPAF/BA e o RICMS/BA nos seus artigos 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º, que rezam que o uso dos créditos deveriam se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja, neste caso, 02 (dois) meses. Desta maneira considerou que o crédito fiscal extemporâneo de um dos períodos objeto do pedido, no valor de R\$720.064,98 (R\$1.440.129,97/2meses), foi irregularmente utilizado pela empresa e foi o objeto da autuação.

Pontuou, em seguida, que a legislação tributária corrobora que os créditos, mesmo se legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao alvedrio do

contribuinte, pois para serem devidamente utilizados, devem se submeter ao regramento estabelecido no Art. 73, § 5º do RPAF/BA e no RICMS/BA, nos seus Art. 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º.

Asseverou que ficou evidenciado que, mesmo não ocorrendo descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontrovertido o inadimplemento, pelo autuado, de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação tributária vigente, qual seja, a apropriação antecipada do multicitado crédito.

Isto posto, tem-se que o foco da autuação está centrado na inobservância pelo autuado de aspectos formais quanto à utilização do crédito extemporâneo, na medida em que o autuante não questionou a legitimidade do crédito e pontuou que ficou evidenciado que mesmo não ocorrendo descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontrovertido o inadimplemento, pelo autuado, de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação tributária vigente, qual seja, a apropriação antecipada do multicitado crédito.

De fato, o Art. 73, § 5º do RPAF/BA estabelece que “*A restituição de tributo ou penalidade autorizada pelo fisco ou nos termos do art. 78 deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que ocorreram os pagamentos indevidos*”.

Também, o RICMS/BA, em seu Art. 315 assim se expressa:

*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;*

*§ 2º Sobreindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.*

*§ 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.*

Neste contexto, vejo que, como já dito, a questão caminha no sentido de que houve por parte do autuado inobservância de uma formalidade legal, a qual ao meu ver, não possui o condão de tornar ilegítimos os créditos de ICMS a que tem direito, eis que estes não foram alvo de qualquer questionamento pelo autuante quanto a sua legitimidade, mesmo porque promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos livros fiscais do autuado sem que houvesse qualquer controvérsia acerca da natureza das operações ali registradas.

Assim, os mencionados dispositivos regulamentares, determinam que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês, ou no mês subsequente, não podem ser lançados na forma como agiu o autuado, já que devem se submeter ao regramento estabelecido. Entretanto, considero não ser razoável a exigência de valor relacionado a crédito fiscal que a própria fiscalização reputa como legítimo, ao tempo em que, restou evidenciado que o autuado se apropriou do crédito fiscal líquido e certo, porém de forma não preconizada pela legislação, ou seja, deveria utilizar tal crédito em parcelas mensais, idênticas aos períodos a que se referem, neste caso dois meses, procedimento este que resulta em descumprimento da obrigação de escriturar os créditos em duas parcelas mensais, razão pela qual, tal procedimento fica sujeito à sanção tipificada na alínea “a”, do inciso VII, do Art. 42 da Lei nº 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;*

Registro, por oportuno, que o entendimento acima esposado já vem sendo admitido por este CONSEF em outros julgados já realizados em situação idêntica, envolvendo o mesmo autuado, a exemplo dos Acórdãos nº 0161-03/16 cuja decisão foi mantida pela 2ª CJF através do Acórdão nº 0186-12/17 além do recente Acórdão nº 0238-03/19.

Isto posto, considero que deve ser afastada a glosa do crédito no valor de R\$720.064,98, porém mantida a multa aplicada no valor de R\$432.038,99 com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, pelo descumprimento da obrigação de escrituração do crédito fiscal na forma preconizada pela legislação tributária.

Por outro lado, e apesar de o autuante ter declarado que não há, da sua parte, qualquer questionamento quanto a legitimidade dos créditos, vejo que o autuado, em sua peça defensiva, declarou que a SEFAZ, em 28.12.2018, apresentou parecer final relacionado ao pedido de utilização extemporânea do crédito, concedendo o deferimento parcial na ordem de R\$364.798,06, fato este que, apesar do autuado citar que tal decisão foi objeto de recurso, deverá a autoridade fazendária da circunscrição do autuado proceder as devidas verificações para aquilatar a repercussão dessa decisão na escrita fiscal do autuado.

No que diz respeito ao pedido para redução ou cancelamento da multa originalmente aplicada, ante o alegado efeito confiscatório da mesma, registro que não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, enquanto que a penalidade aplicada é a legalmente prevista pela legislação tributária em vigor, a qual fica mantida, vez que foi excluída apenas a exigência do valor principal.

Finalmente, quanto ao pedido do patrono do autuado no sentido de que as intimações e notificações relacionados ao presente processo sejam encaminhados ao seu endereço indicado na peça defensiva, ressalto que nada obsta que o setor encarregado desse procedimento atenda ao pedido formulado, entretanto ressalto que as intimações relacionadas a processo administrativo fiscal estão sujeitas ao regramento estabelecido pelo Art. 108 do RPAF/BA, portanto, o seu eventual não atendimento não implica em qualquer nulidade.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$432.038,99.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281081.0015/19-5**, lavrado contra **TIM S/A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$432.038,99**, prevista no inciso VII, alínea “a”, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

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 das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR