

PROCESSO - A. I. Nº 281081.0004/19-3
RECORRENTE - TIM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO– Acórdão 1ª JJF nº 0161-01/19
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04.08.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0119-11/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM A NORMA REGULAMENTAR. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. Improriedade da aplicação apenas de multa por descumprimento dessa determinação regulamentar já que tal ilícito importa também em descumprimento de obrigação principal. Razões recursais incapazes à reforma do Acórdão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/02/2019, exige ICMS no valor de R\$777.953,99, mais multa de 60%, sob a acusação de:

“Escriitou 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”.

Ainda consta da acusação que:

“O contribuinte registrou crédito fiscal extemporâneo no seu livro de apuração de ICMS nos meses de julho/17 no valor de R\$271.788,83, e setembro/2017 no valor de R\$ 506.165,16, que perfazem um valor total de R\$ 777.953,99.

O valor total de R\$ 777.953,99, é referente a dois Processos Administrativos Fiscais, de Ressarcimento ICMS Subst. Tributária, que o contribuinte deu entrada em 27/04/2017.

O primeiro é o PAF 068.166/2017-7, tem valor total de R\$ 621.078,04, referente ao período de 01/2014 a 12/2016, ou seja 36 meses.

O segundo é o PAF 068.161/2017—5 que tem valor Total de R\$ 156.875,95, referente ao período de 10/2015 a 12/2016, ou seja 15 meses.

Conforme exposto acima a empresa protocolizou ambos pedidos de restituição em 27/04/2017, e atendeu ao prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal, quando a autoridade fazendária não se manifesta.

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 em 36 meses para o PAF 068.166/2017-7 e em 15 meses para o PAF 068.161/2017—5.

Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado, que a empresa utilizou esses créditos de forma irregular, através de apenas DOIS LANÇAMENTOS FISCAIS.

O primeiro lançado em julho/17 no valor de R\$ 271.788,83, e o segundo em Setembro/17 no valor total de R\$ 506.165,16, ao invés de escritura-los em 36 meses para o PAF 068.166/2017-7 (R\$ 621.078,04), em 15 meses para o PAF 068.161/2017—5 (R\$ 156.875,95) respectivamente.

Este procedimento irregular, contraria frontalmente a legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia, além de trazer prejuízos financeiros ao erário baiano.

Comprovamos ainda, que este procedimento ilegal, trouxe enorme repercussão financeira negativa nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que, o conta-corrente da empresa para recolhimento do ICMS apresenta saldo sempre DEVEDOR.

Salientamos ainda que ambos Processos de Restituição foram INDEFERIDOS, conforme cópias apenas a este Auto de Infração.

Tudo apurado conforme demonstrativo denominado de “ANEXO 01”, apenso ao PAF e também cópia da EFD de Apuração do ICMS do contribuinte 2017.”

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente com os seguintes fundamentos:

VOTO

[...]

Como já dito, a presente lide reside na escrituração extemporânea de crédito fiscal, no valor de R\$777.953,99, sem a devida autorização pelo fisco, como estabelecido no art. 315 do RICMS.

De acordo com o art. 314 do RICMS, a escrituração do crédito fiscal deve ocorrer no próprio mês, ou no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à sua escrituração. A escrituração do crédito fora desses prazos depende de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, nos termos do art. 315 do RICMS.

O autuado protocolou em 27/04/2017 dois pedidos de restituição, constantes nos PAFs nos 068166/2017-7 e 068161/2017-5, e efetuou o lançamento a crédito dos valores pleiteados em julho e setembro de 2017, antes, portanto, de esgotado o prazo de 180 dias da protocolização para que pudesse escriturar sem que houvesse deliberação pelo fisco, conforme permitido pelo § 1º, do art. 315 do RICMS.

Além disso, o lançamento ocorreu de uma só vez, em afronta ao disposto no § 3º, do art. 315 do RICMS, que estabelece a apropriação em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Posteriormente, os referidos pedidos de restituição foram indeferidos por meio dos Pareceres nos 42006/2017 e 42009/2017 (fls. 09 a 12) em razão da falta de apresentação da metodologia aplicada para cálculo do crédito de ICMS a que teria direito o contribuinte.

Assim, os créditos fiscais que o autuado deveria ter escriturado no período de 2014 a 2016, jamais poderiam ser aproveitados em julho e setembro de 2017 sem a autorização do fisco. Além de terem sido apropriados em um único lançamento a crédito e sem autorização do fisco antes de esgotado o decurso do prazo que admitiria a sua apropriação, os pedidos de autorização foram efetivamente indeferidos pela SEFAZ.

A exigência de autorização prévia do fisco para aproveitamento de créditos fiscais que não foram escriturados nos termos do art. 314 do RICMS não tem o objetivo de inviabilizar o direito à sua apropriação, mas de evitar surpresas no equilíbrio fiscal do Estado em razão da demora do contribuinte em cumprir os prazos estabelecidos na legislação.

A escrituração extemporânea do crédito fiscal resultou em recolhimento a menos do ICMS, pois o autuado apresentou saldo de ICMS a recolher em todos os meses do ano de 2017, conforme demonstrativo à fl. 06.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

Inconformado com a Decisão proferida o contribuinte interpôs Recurso Voluntário visando a reapreciação da Decisão, sob as alegações de:

- i) O imposto em discussão é totalmente indevido, tendo em vista que o crédito é totalmente legítimo e incontroverso;
- ii) A multa é reconhecidamente abusiva, conforme julgados dos Tribunais Superiores acostados;

Em seguida, o apelante diz que o foco da autuação está no cumprimento ou não de aspectos formais na escrituração de créditos, e eventual aplicação de penalidade caso efetivamente não tenha sido cumprido de acordo com a legislação, do que sustenta que a eventual inobservância de formalidade legal não possui o condão de tornar ilegítimos os créditos de ICMS a que tem direito o autuado, eis que o autuante não promoveu qualquer questionamento acerca da legitimidade dos mesmos, do que cita entendimento exarado no Acórdão JF nº 0223-04/19, no qual aplicou apenas a multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96. Assim, o recorrente concluiu que os créditos

de ICMS são legítimos e incontroversos e que eventual descumprimento de formalidade legal de sua escrituração não pode gerar cobrança de imposto.

Por fim, passa a tecer considerações sobre o caráter confiscatório da penalidade aplicada, no sentido de que a multa aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório, pois equivale a 60% do valor do imposto creditado, o que incorre em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, do que defende que as penalidades devem ser aplicadas em patamar compatível com a gravidade das infrações supostamente cometidas, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, do que cita decisão do STF.

Assim, assevera ser inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária, eis que os valores cobrados no caso presente são evidentemente abusivos, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte, não encontrando características quaisquer de razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade.

Por fim, requer que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar o Acórdão JF nº 0161-01/19 e, conseqüentemente, cancelar o Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, cujas razões recursais restringem-se as alegações de que: *i)* a exigência do imposto em discussão é indevida, tendo em vista que o crédito é totalmente legítimo e incontroverso, eis que o foco da autuação está no cumprimento ou não de aspectos formais na escrituração de créditos e eventual aplicação de penalidade caso efetivamente não tenha sido cumprido de acordo com a legislação, e *ii)* a multa é abusiva e de caráter confiscatório, do que cita julgado do STF.

Inicialmente, há de salientar que, apesar de constar da acusação fiscal que ambos os processos de restituição foram indeferidos, logo, em consequência, ao contrário do que afirma o recorrente, também foi posta em discussão a legitimidade do crédito fiscal no valor de R\$777.953,99, há de se convir que o verdadeiro foco da imputação é a utilização irregular dos referidos créditos fiscais extemporâneos, eis que os valores originais dos supostos créditos fiscais são relativos a 36 meses e 15 meses, respectivamente aos PAF 068.166/2017-7 e PAF 068.161//2017-5, tendo o sujeito passivo apropriados desses créditos de forma irregular, através de apenas dois lançamentos fiscais, sendo o primeiro em julho/2017, no valor de R\$271.788,83, e o segundo em setembro/2017, no valor total de R\$506.165,16.

Agindo assim, o contribuinte infringiu o que determina o art. 315 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), o qual estabelece que o uso dos créditos deverá se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, visto que o crédito fiscal extemporâneo deve ser tratado através de rito processual próprio, nos termos a seguir:

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 Sobrevindo 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.

É válido registrar que, no caso concreto, não há como aplicar apenas a multa prevista no art. 42,

VII, “a” da Lei nº 7.014/96, eis que o crédito fiscal utilizado irregularmente importou em descumprimento de obrigação principal, visto que a escrituração extemporânea do crédito fiscal resultou em recolhimento a menos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, já que a apuração do ICMS apresenta saldo *devedor* nos referidos meses de julho e setembro de 2017, objeto da exação fiscal, ou seja, ensejando repercussão financeira no recolhimento do ICMS, **tendo em vista ainda que ambos os processos de restituição foram indeferidos, conforme consignado na acusação e não refutado pelo contribuinte**, logo, em consequência, ao contrário do que afirma o recorrente, também foi posta em discussão a legitimidade do crédito fiscal no valor de R\$777.953,99.

Sendo assim, a penalidade prevista para o ilícito fiscal é a prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, conforme abaixo transcrito:

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

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

[...]

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal; (grifei)

Quanto à alegação de que a multa de 60% é abusiva e confiscatória há de registrar que é a legalmente prevista para a infração apurada e à sua ocorrência, conforme vigência do ditame legal, já analisado.

Diante de tais considerações, conclui-se que tais razões recursais são insuficientes à reforma da Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0004/19-3**, lavrado contra **TIM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$777.953,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS