

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0001/18-7
RECORRENTE - TIM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0016-05/19
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0221-12/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALORES PAGOS EM EXCESSO. APROPRIAÇÃO AUTOMÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. Não tem cabimento a iniciativa do contribuinte, de a pretexto de corrigir lançamentos já efetuados na escrita com repercussão tributária, aproveitar-se automaticamente de créditos fiscais em períodos de apuração posteriores, sem sequer justificar os motivos da sua tentativa de auto compensação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através do Acórdão JF nº 0016-05/19, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/06/2018, para exigir o valor total de R\$161.111,37, mais multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com o art. 309 do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, em decorrência da seguinte infração:

***Infração 01 - 01.02.42** - O contribuinte utilizou crédito indevido em março de 2017 ao considerar um saldo credor inexistente no valor de R\$107.897,22, referente ao período anterior sendo que, como pode ser observado na apuração do ICMS da EFD (Escrituração Fiscal Digital), houve saldo devedor e não credor no período anterior.*

O contribuinte utilizou outro crédito indevido em abril de 2017 no valor de R\$53.214,15, alegando pagamento realizado a maior no mês de fevereiro. Como pode ser verificado em demonstrativos anexos, a alegação não se justifica pois os valores lançados na EFD batem com os registrados do Convênio 115/03, que por sua vez batem com o recolhimento efetuado. Nenhuma prova de recolhimento a maior foi apresentada para justificar os créditos indevidos utilizados (intimação anexa).

Em sede de defesa, acostada às fls. 16 a 26, feita pelo seu patrono advogados Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ Nº 121.095, Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ Nº 117.404, Clara Annaruma Rocha, OAB/RJ Nº 187.956 e Rodrigo De Melo Castro Dias, OAB/RJ Nº 197.247, a empresa autuada se insurgiu contra a autuação alegando que os créditos nos meses de março e abril de 2017 foram aproveitados corretamente, sendo assim, requereu que fosse julgado totalmente improcedente, determinando-se o cancelamento do auto de infração. E caso assim não fosse entendido, pugnou pela redução da multa para um valor razoável.

A Informação Fiscal foi prestada à folha 148, na qual o autuante sustentou que perante a legislação o que vale é a Escrituração Fiscal Digital (EFD), não tendo serventia probatória um “livro de apuração do ICMS”, e foi entregue após a ação fiscal.

Isto posto, o presente Processo Administrativo Fiscal foi encaminhado para 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste Egrégio Conselho de Fazenda Estadual. A referida JF exarou decisão pela procedência da autuação no valor histórico de R\$161.111,37, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, a seguir transcrita:

(.....)

Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

O presente lançamento cumpre com os requisitos de lei, constatados todos os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

Vale apenas registrar que, consultando-se o sistema de Domicílio Tributário Eletrônico DTe, a mensagem sob o código 71.891 – documento de fl. 04 – chegou ao conhecimento do autuado.

A defesa foi interposta dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que os signatários da peça impugnatória possuem poderes para funcionarem no presente processo.

Não há anomalias processuais que comprometam o exercício do contraditório e da ampla defesa, nem mesmo arranjo a outros princípios regentes do processo administrativo tributário.

*A argumentação central da irresignação do sujeito passivo reside no fato de que num primeiro momento a apuração do imposto foi calculada em relatórios fiscais preliminares “... uma vez que os arquivos apresentavam pendências **ao serem gerados no novo layout do Convênio 60/2017**, de modo que, quando as pendências na geração dos arquivos foram corrigidas e devidamente validadas, verificou-se que os valores de algumas séries foram alterados...” (sic; fl. 19; negritos da transcrição).*

Ao examinarmos o teor do Conv. ICMS 60/2017, constatamos que a matéria ali retratada não guarda qualquer vinculação temática com o que se discute neste PAF, pois dito acordo interestadual abarca aspectos da substituição tributária, designadamente sobre a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens sujeitos a este regime jurídico, dentre outros pontos correlatos.

*Na verdade, o diploma normativo ao qual deve se reportar o contribuinte, foi editado **dois anos antes**, vale dizer, é o Conv. ICMS 60/2015, cuja abrangência é a seguinte:*

“Altera o Convênio ICMS 115/03, que dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica.”

Note-se que tal acordo interestadual foi publicado no D.O.U. em 30.7.2015, para produzir efeitos jurídicos quase no biênio seguinte, ou, mais precisamente, 01.01.2017, consoante estatuído na sua cláusula terceira:

“Cláusula terceira - Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2017”.

Logo, nele estão dispostos alguns procedimentos e orientações - inclusive na área de tecnologia da informação – de como a empresa de comunicações deve gerar e transmitir seus arquivos de informações econômico-fiscais, de sorte a serem convenientemente tratadas pelas bases de dados dos órgãos estatais fazendários.

Assim, contou o autuado com muitos meses de antecedência para preparar seus controles no intuito de, em janeiro de 2017, produzir os informes para apurar e recolher o imposto na data fixada na legislação tributária.

Entretanto, não foi isso que se viu no processo. A despeito de poder se preparar com folga de tempo para atender as novas demandas de TI, alega a autuada que acabou elaborando relatórios fiscais sumários e com bases nestes, procedeu ao pagamento do tributo estadual.

Tal ocorreu em janeiro de 2017, de forma que, refeita a apuração, o valor correto a recolher seria de R\$167.828,48, embora o pagamento tivesse sido de R\$328.939,85.

Procedimento similar ocorreu no mês de fevereiro do mesmo ano, “uma vez que os arquivos de Billing só puderam ser gerados e validados corretamente após o fechamento do período de apuração” (sic; fl. 21). Com este diagnóstico, a apuração preliminar acusou um valor a recolher de R\$53.214,15, obrigação satisfeita dentro do prazo legal, conforme se atesta através dos documentos de fls. 96 e 97, quando em verdade havia créditos fiscais (resultantes do pagamento a maior feito no mês anterior) suficientes para compensar o débito.

*Indubitavelmente, o que se identifica com os procedimentos tomados pelo contribuinte é que houve supostamente recolhimentos indevidos feitos em janeiro e fevereiro de 2017. Para regularizar a situação, a autuada resolveu apropriar os valores respectivos **como créditos fiscais**, usados em março (R\$107.897,22), e abril de 2017 (R\$53.214,15).*

Tal atitude, sem embargo, não encontra reflexo na legislação tributária aplicável para o caso, nem no art. 20 da LC 87/96, nem nas situações previstas no art. 29 da Lei 7014/96.

Convém trazer a lume as seguintes transcrições, que seriam rigorosamente iguais não fosse o adendo apostado pelo legislador estadual:

LC 87/96:

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de

creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação”.

Lei 7.014/96:

“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior”.

Por outro lado, inexistente no Conv. ICMS 60/2015, qualquer mandamento que admita excepcionalmente, como fase de transição adaptativa para os contribuintes, a possibilidade de, na eventualidade de algum valor de imposto ser recolhido a maior a partir de janeiro de 2017, tal excesso ser compensado como crédito nos períodos ulteriores.

Ademais, embora não seja neste Conselho a instância adequada para a anamnese do caso, o sujeito passivo não consegue comprovar os motivos pelos quais se deu a arrecadação distorcida, isto é, o que de fato ocasionou o cálculo equivocado nos indigitados relatórios fiscais referidos.

*Se houve efetivamente recolhimento indevido, os montantes respectivos jamais poderiam se transformar em créditos fiscais a serem utilizados **automaticamente** em períodos subsequentes de apuração.*

Havendo indébito, a hipótese prevista na legislação, naturalmente, será de restituição, feita por intermédio de pedido específico, a tramitar nos órgãos fazendários competentes.

Neste sentido, os arts. 73 a 83 do RPAF-BA, cabendo destacar os seguintes:

*“Art. 73. Serão restituídas, no todo ou em parte, a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, **as quantias pagas indevidamente** relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.*

(...)

*Art. 74. A restituição de tributo estadual, seus acréscimos ou multa, **em razão de recolhimento a mais** ou indevido, dependerá de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do art. 10, através do órgão local, contendo, ainda...” (negritos da transcrição).*

Usar tais valores a título de créditos fiscais, ofende os dispositivos atrás transcritos, e conseqüentemente, culminam no afastamento das razões impugnatórias.

Vencido este aspecto, cabe examinar se a cobrança carece de aplicação da multa, porquanto, segundo o contribuinte, o percentual proposto implica em confisco.

Na verdade, a proposição da multa de 60%, teve respaldo em comando de lei (art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96).

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.

Ademais, falece competência a esta JF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária, tendo como fundamento arguições de inconstitucionalidade, haja vista o comando contido no inciso I, do art. 167 do RPAF-BA.

Portanto, em total acerto o presente lançamento de ofício.

Diante da decisão acima exarada, o sujeito passivo tomou conhecimento da mesma. Inconformado com tal decisão de primo grau, a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário, fls. 170/179 o qual passo relatar.

A recorrente repisou na íntegra, neste Recurso Voluntário a peça impugnatória. Nesse sentido, inicialmente, a recorrente asseverou a tempestividade do recurso e depois trouxe os demais argumentos recursais.

Afirmou que o uso dos créditos fiscais foi correto porque tinha o sujeito passivo o direito de aproveitá-los. Nesse sentido, explicou que devido às alterações ocorridas no Convênio ICMS 60/17, dizendo que houveram atrasos na geração e validação dos arquivos do Billing, e para evitar atrasos no pagamento do imposto, fez a sua apuração de maneira preliminar, com base em relatórios fiscais, lançando as quantias como “outros débitos”. Com isso, resultando no ICMS a

recolher de R\$ 328.939,85, segundo a recorrente, devidamente recolhido em 20/02/2017 “(vide Doc. 04 da Impugnação)”.

Explicou que os valores considerados para o ICMS incidentes sobre os Serviços de Telecomunicação, incluídos nos ajustes da apuração, foram todos baseados nos relatórios fiscais, uma vez que os arquivos apresentavam pendências ao serem gerados no novo layout do Convênio ICMS 60/2017.

Posteriormente, de posse das informações definitivas, checkou a apuração do tributo para o mês de janeiro de 2017 e constatou que houve um recolhimento a maior de R\$161.111,37, tendo em vista que foi pago o montante de R\$ 328.939,85, enquanto que o correto seria de R\$ 167.828,48. Tal valor, segundo a recorrente “foi apropriado nos ajustes da apuração, na rubrica “Outros Créditos”, na apuração do mês subsequente, fevereiro de 2017”.

Ademais, a recorrente defendeu que a mesma situação ocorreu em fevereiro de 2017, uma vez que os arquivos do *Billing* só puderam ser gerados e validados corretamente após o fechamento do período de apuração, de sorte que também neste mês se constatou um recolhimento a maior de R\$53.214,15, quando, na verdade, deveria acusar saldo credor, por conta do montante recolhido a maior no período anterior.

Sendo assim, segundo a recorrente “na reapuração do período de fevereiro de 2017, foi incluído na rubrica “Outros Créditos”, no valor de R\$ 161.111,37, referente ao ICMS recolhido a maior em janeiro, o que resultou num saldo credor de R\$ 107.897,22 a ser apropriado no mês de março”.

Dessa forma, a recorrente afirmou que o creditamento entendido como incorreto pelo autuante fiscal, no mês de março de 2017, se reportava ao “saldo a transportar para o período seguinte”, calculado na reapuração de fevereiro, enquanto que o crédito usado em abril de 2017 se tratava do ICMS pago indevidamente quando da apuração original de fevereiro/2017.

Ademais, a recorrente tratou do caráter confiscatório da multa aplicada.

Afirmou que a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa imposta ao contribuinte incorre em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Nessa esteira, citou o posicionamento do STF quanto à possibilidade de aplicação do princípio de vedação ao confisco às multas quando são arbitrariamente impostas, caracterizando desproporcionalidade com a infração, conforme Agravo de Recurso Extraordinário nº 776273 AgR/DF, Relatoria do Min. Edson Fachin, bem como o RE nº 523.471 AgR/MG, Relatoria do Ministro Joaquim Barbosa.

Além disso, alegou que o Tribunal Pleno do STF, quanto ao mérito da Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade dos § 2º e § 3º, do artigo 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, os quais dispõem sobre as multas punitivas.

Por fim, requereu que seja dado provimento integral ao presente Recurso Voluntário, para que o Acórdão ora recorrido seja plenamente reformado, sendo declarada improcedente a autuação.

Caso assim não se compreenda, pugnou pela redução da multa aplicada para um patamar razoável.

Também requereu que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos advogados Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ Nº 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ Nº 117.404, com escritório na Avenida Rio Branco, nº 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ.

O presente Processo Administrativo legal foi encaminhado para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, sob a minha relatoria.

Assim sendo, uma vez acima relatado o teor básico da peça recursal, passo apreciar a mesma

para exarar o seguinte voto abaixo, com base nas alegações recursais, nos documentos e na legislação aplicável.

VOTO

Da análise dos autos, verifico que a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário contra a decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através dos advogados constituídos nos autos e acima nominados. A peça recursal repisa na íntegra os mesmos argumentos da impugnação, sem trazer quaisquer considerações acerca da decisão de Primo Grau.

A peça recursal buscou desconstituir o lançamento fiscal, o qual exige o valor total de R\$161.111,37, pelo fato do recorrente ter utilizado, em março de 2017, crédito indevido no valor de R\$107.897,22, referente ao mês de janeiro de 2017, e de R\$53.214,15 no mês de abril de 2017, referente ao mês de fevereiro de 2017, pois, como informou o recorrente, neste mês de fevereiro, o saldo de apuração do imposto não era devedor, e sim credor.

Pelo que se depreende dos argumentos recursais, os mesmos referem-se ao entendimento de que o levantamento levado a efeito pelo fiscal autuante se fundamentou em relatórios preliminares do ICMS, incidente sobre os Serviços de Telecomunicação, os quais continham inconsistências, pois foram feitos com base no novo layout do Convênio ICMS 60/2017, haja vista os atrasos na geração e validação dos arquivos do *Billing*. Assim sendo, para evitar atrasos no pagamento do imposto, a empresa arguiu que fez a sua apuração de maneira preliminar, lançando as quantias como “*outros débitos*” e recolheu o imposto tempestivamente, na forma que preliminarmente havia apurado.

Ao compulsar os autos, verifico que a autuação não está sujeita ao novo Convênio ICMS 60/2017, com arguiu a recorrente, o qual trata de acordo interestadual abarcando aspectos da substituição tributária, e não da matéria ora em lide. Na realidade, a presente situação está sob a égide do Convênio ICMS 60/2015, publicado no D.O.U. em 30.7.2015, para produzir efeitos jurídicos a partir de 01.01.2017, sob o qual se disciplinou a forma como a “*empresa de comunicações deve gerar e transmitir seus arquivos de informações econômico-fiscais, de sorte a serem convenientemente tratadas pelas bases de dados dos órgãos estatais fazendários*”.

Constato que a empresa contribuinte, ao entender que ocorreram recolhimentos indevidos em janeiro e fevereiro de 2017, resolveu regularizar tal situação, apropriando os respectivos valores como créditos fiscais em sua EFD, nos meses de março de 2017 (R\$107.897,22) e abril de 2017 (R\$53.214,15), como bem apontado pela 5ª JJF.

Todavia, não existe previsão legal deste procedimento fiscal, à luz da legislação tributária aplicável, ou seja, no art. 20 da LC 87/96, e no art. 29 da Lei nº 7014/96, como se depreende da simples leitura do teor desses dispositivos legais trazidos à baila pela decisão de piso, e transcritos pela 5ª JJF em seu voto.

No Convênio ICMS 60/2015, que se aplica ao presente caso, inexistente qualquer determinação que possibilite, ainda por caráter excepcional, que algum valor de imposto recolhido a maior a partir de janeiro de 2017, pudesse ser compensado como crédito fiscal em períodos posteriores.

Afora que, da análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante e da sua informação fiscal (fls. 148/149), as cópias dos livros fiscais “reapurados”, trazidos pela empresa, não possuem qualquer validade jurídica, já que eles não espelham a escrituração da sua EFD, ou seja, os dados que a SEFAZ possui, elaborados e entregues pela própria empresa, não “*condizem*” com o que constam naqueles que a recorrente chamou de “*livros com ICMS reapurados*”.

Restou, portanto, sem comprovação, as razões das distorções na apuração feita pela empresa, a partir dos relatórios fiscais susomencionados.

E, por fim, correta a posição da JJF quando afirmou que caso existisse indébito (como alegado pela recorrente), tal montante não poderia ser automaticamente convertido em crédito fiscal, em períodos subsequentes ao da apuração, tal como realizou o sujeito passivo.

Sem que isto possa se confundir com entendimento de improcedência do lançamento, entendo justo que cabe à empresa recorrente, uma vez demonstrado através dos documentos hábeis de que houve recolhimento a maior ao Erário, requerer, por todos os meios legais, a devida restituição do indébito, obedecendo os prazos decadenciais, por haver hipótese prevista na legislação, por intermédio de pedido específico, conforme previsões contidas nos arts. 73 a 83 do RPAF/BA.

Quanto à alegação recorrente de que a multa de 60% incidente, ser de caráter abusivo e confiscatório, em que pese entender elevada, a mesma tem previsão legal à luz do art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96. Afora o fato de que a 2ª CJF não tem competência para apreciar pedido de dispensa ou redução desta penalidade, com fulcro no quanto estabelece a dicção do inciso I, do art. 167 do RPAF-BA.

Por tudo quanto ora exposto, com base nos fatos, documentos acostados e na legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.0001/18-7**, lavrado contra a **TIM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$161.111,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS