

**PROCESSO** - A. I. Nº 281081.0014/19-9  
**RECORRENTE** - TIM S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0002-04/20  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/01/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0358-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO. ESCRITURAÇÃO NOS LIVROS FISCAIS. UTILIZAÇÃO EM DESACORDO COM A NORMA REGULAMENTAR. GLOSA DO CRÉDITO. O sujeito passivo ingressou com pedido de restituição de indébito, o qual, em primeiro momento, foi indeferido, e, posteriormente, ingressou com Recurso Voluntário, o qual também foi indeferido. Nesta situação, caberia ao autuado, após a cientificação do indeferimento, efetuar o estorno do crédito utilizado sem a devida autorização, e efetuar o pagamento dos acréscimos legais devidos, de acordo com o previsto pelo art. 78, parágrafo único do RPAF/BA, o que não ocorreu. Indeferido o pedido de nulidade. Acusação subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 4ª JJF Nº 0002-04/20 que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 09/08/2019, para exigir crédito tributário no valor de R\$851.452,00, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte acusação: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido*”.

Como complemento foram acrescentadas as seguintes informações:

*“A empresa TIM Celular, inscrição estadual 063.398.400, registrou crédito fiscal extemporâneo indevido no livro de apuração de ICMS, em janeiro/2017, no valor total de R\$851.452,00, referente a estornos de débitos em notas fiscais de serviços de telecomunicações, relativo ao período de setembro/2012 a dezembro/2013, ou seja, 16 meses. A empresa TIM CELULAR, foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910 A autuada protocolizou um Pedido de Restituição sob PAF nº 125004/2016-3, no valor de R\$851.452,00, em 20/07/2016 e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal. Em janeiro/2017, lançou o crédito fiscal em seu livro de apuração de ICMS, no valor total de R\$851.452,00 O Pedido de Restituição nº 125004/2016-3, foi INDEFERIDO, em 02/04/2018, de acordo com parecer final de 02/04/2018. Parecer apenso ao PAF. A empresa inconformada com decisão recorreu através de Recurso Voluntário, através do processo 089.317/2018-5. Este processo foi INDEFERIDO, em parecer final, de 20/11/2018. Parecer apenso ao PAF. Em 13/05/2019, a empresa tomou ciência do INDEFERIMENTO do processo 089.317/2018-5, conforme AR apenso ao PAF. Conforme reza o RPAF (Regulamento de Processo Administrativo Fiscal), DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999, no seu artigo 78, parágrafo único, a empresa deveria ter efetuado o estorno dos créditos fiscais lançados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis. Porém a empresa não efetuou o estorno do crédito fiscal, contrariando a legislação tributária do Estado da Bahia. Segue abaixo transcrição do artigo RPAF: Art. 78. Tratando-se de valores relativos ao ICMS, uma vez formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, contado da protocolização do pedido, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido. Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis. Informamos que não cabe mais nenhum recurso disponível na esfera administrativa, conforme expresso no RPAF DECRETO Nº 7.629/99, no seu artigo 81 e Art. 173, inciso IV. Vide transcrições abaixo: Art. 81. Das decisões que indeferirem pedido de restituição de indébito caberá recurso voluntário para o Diretor de Administração Tributária da circunscrição fiscal do requerente ou para o titular da Coordenação de*

*Fiscalização de Petróleo e Combustíveis – COPEC, quando relativos às operações com combustíveis e lubrificantes, no prazo de 10 (dez) dias, contado da intimação do indeferimento. Art. 173. Não se tomará conhecimento do recurso que for interposto: IV - sem previsão na legislação processual. Assim, segundo nossa legislação, extingue-se qualquer possibilidade de recurso e o processo se torna extinto, como previsto no artigo 122, inciso V o RPAF, DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999, abaixo transcrito. Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal: V - com a decisão administrativa irrecorrível. Acrescentamos ainda que a falta do estorno, trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que, a conta corrente da empresa para recolhimento de ICMS apresenta saldo sempre DEVEDOR. Tudo apurado conforme cópia do livro de apuração do ICMS de janeiro/2017 (EFD), intimação fiscal 37/2017, resposta da empresa a intimação fiscal 37/2017, cópia do AR com ciência e cópia do Parecer do PAF 125.004/2016-3 e cópia do Parecer do PAF 089.317/2018-5 (Recurso Voluntário)”.*

A 2ª JF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

### **VOTO**

*A acusação posta no presente lançamento, assim se apresenta: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido”, tendo sido acrescentado, que o autuado, no mês de janeiro/2017 registrou crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$851.452,00, referente a estornos de débitos em notas fiscais de serviços de telecomunicações, relativo ao período de setembro/2012 a dezembro/2013, ou seja, 16 (dezesseis) meses.*

*Está consignado, também, que o autuado protocolizou Pedido de Restituição sob nº 125004/2016-3, no valor citado, em 20/07/2016 e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA, para utilizar o crédito fiscal, ao tempo em que, em janeiro/2017, lançou o crédito fiscal em seu livro de apuração de ICMS.*

*Foi dito, que o Pedido de Restituição nº 125004/2016-3, foi INDEFERIDO em 02/04/2018, de acordo com o Parecer Final datado de 02/04/2018, enquanto que o autuado recorreu dessa decisão, interpondo Recurso Voluntário através do Processo nº 089.317/2018-5, o qual foi indeferido em 20/11/2018, consoante Parecer Final apenso ao PAF.*

*Consta também, que o autuado tomou ciência do indeferimento do Recurso Voluntário, Processo nº 089.317/2018-5, conforme AR apenso ao PAF, situação esta em que deveria ter efetuado o estorno do crédito extemporâneo registrado em sua escrita fiscal, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis, conforme previsto pelo Art. 78, Parágrafo único do RPAF/BA, porém, assim não procedeu.*

*Em suma, este é o fato motivador do Auto de Infração, que se encontra devidamente delineado na descrição dos fatos do lançamento.*

*Em sua defesa, o autuado inicialmente apresentou um arrazoado, explicando como procede em relação às reclamações de cobranças indevidas apresentadas pelos seus clientes, e expõe sua irresignação em relação ao indeferimento do pedido de restituição.*

*Após estas considerações preliminares, o autuado passou a arguir a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que o mesmo foi lavrado com base apenas em decisões administrativas, que indeferiram o pedido de restituição, com afronta ao Art. 142 do CTN (ausência de motivação), afronta ao Art. 37 da CF, sem demonstração do motivo da glosa do crédito fiscal, fato este que lhe impossibilitou de compreender com exatidão a infração que teria cometido, com afronta aos princípios da motivação, da ampla defesa e do contraditório.*

*Não é isto que vislumbro no lançamento em análise. A acusação está posta de forma clara, bastante detalhada, consoante exposto no início deste voto, que repete os termos constantes na peça inicial, possibilitando ao autuado o mais amplo exercício do direito de defesa.*

*Portanto, está consignado que o autuado escriturou créditos fiscais extemporâneos, decorrentes de pedidos de restituição que foram indeferidos pela Administração Tributária, os quais, após a cientificação ao autuado do indeferimento, este não procedeu ao estorno do crédito, mediante pagamento do valor creditado com os acréscimos legais previstos em lei.*

*Desta maneira, a motivação para o lançamento está explícita, de forma clara e foram possibilitados os meios para o pleno exercício da defesa, não havendo qualquer tipo de cerceamento a esse sagrado direito, enquanto que foi atendido todo o regramento previsto pelo Art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual, indefiro o pedido de nulidade do Auto de Infração formulado pelo autuado.*

*Ao ingressar no mérito da autuação, o autuado pugnou pela manifesta improcedência do Auto de Infração, em razão da liquidez e certeza do crédito fiscal que aproveitou, tecendo uma série de argumentos jurídicos com o fito de respaldar tal lançamento extemporâneo, cujos créditos utilizados consideram corretos, não havendo porque considerá-los como indevidos.*

*A este respeito, destaco que neste lançamento não se discute se os créditos estão corretos ou não, está é uma*

*questão que foi ou deveria ter sido analisada quando da apreciação dos pedidos de restituição de indébito que foram formulados, os quais, afinal, foram indeferidos. O que se analisa nestes autos, é a falta de estorno do crédito fiscal extemporâneo creditado, o qual, após o indeferimento em duas oportunidades, caberia ao mesmo, ter efetuado o estorno do crédito no prazo de 15 (quinze) dias e efetuado o pagamento dos acréscimos legais cabíveis, o que não foi feito, e isto, sem dúvida, foi o fato motivador do lançamento.*

*Considerando que a decisão proferida pela Administração Tributária, constante do Recurso Voluntário se trata de decisão definitiva no âmbito administrativo, da qual o autuado foi cientificado em 13.05.2019, consoante docs. fls. 15 e 16, deveria o mesmo ter procedido de acordo com o previsto pelo parágrafo único, do Art. 78 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, verbis:*

*Art. 78 (...)*

*Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.*

*Entretanto, como o autuado assim não procedeu, foi efetuado corretamente em 09/08/2019, o presente lançamento, para fim de exigência do crédito fiscal extemporâneo lançado e mantido indevidamente pelo autuado em sua escrita fiscal.*

*Isto posto, vejo que esta é a questão fulcral do presente lançamento e, sobre a qual, o autuado não se defendeu objetivamente, preferindo conduzir sua defesa para o aspecto da legalidade dos créditos aproveitados, fato este que, repito, não se discute nestes autos, e sim, o lançamento do crédito extemporâneo que foi objeto de indeferimento quando do pedido de restituição, em decisão definitiva no âmbito da Administração Tributária, configurando, assim, inobservância de uma norma regulamentar que resultou em dano financeiro ao erário público.*

*Finalmente, quanto ao pedido do patrono do autuado no sentido de que as intimações e notificações relacionadas ao presente processo, sejam encaminhadas 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. No que diz respeito ao pedido de sustentação oral, informo que as sessões são públicas, podendo sim, o autuado ou seus representantes legais comparecerem ao julgamento e exercerem seu pleno direito de defesa.*

*Em conclusão, voto pela Procedência do presente Auto de Infração.*

Inconformada com a decisão de piso a recorrente interpôs Recurso Voluntário, articulando as seguintes razões de defesa.

Suscita nulidade da infração visto que, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, a motivação para o lançamento não está explícita, visto que a acusação fiscal não indica se a glosa dos créditos ocorreu em razão de falhas procedimentais cometidas pela Recorrente no aproveitamento ou se a questão está ligada à validade desses créditos, de forma a permitir à Recorrente contestar precisamente a autuação, provando a inexistência do fato declarado.

Diz que a acusação fiscal cita, apenas, que os créditos seriam indevidos, porque teriam sido objeto de pedido de restituição indeferido, o que não é suficiente para se inferir a motivação do lançamento.

Ressalta que a fiscalização deveria ter indicado expressamente se a glosa ocorreu: (i) porque a legitimidade dos créditos já teria sido avaliada anteriormente no bojo do pedido de restituição, com a conclusão de que estes não seriam líquidos e certos, indicando, ainda, o porquê de não terem sido assim considerados; (ii) ou porque o aproveitamento de créditos após o indeferimento do pedido de restituição configuraria, por si só, falha procedimental passível de glosa.

Invoca art. 142 do CTN. Afirma a recorrente que o ato administrativo, para ser válido, deve apoiar-se em uma dupla demonstração: (i) da existência de lei autorizadora da sua emanção (o motivo legal); e (ii) da verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento daquele ato (o motivo de fato). Traz lições de Ives Gandra da Silva Martins.

Ressalta que a questão atinente à certeza e liquidez dos créditos se sobrepõe à questão procedimental, pois, sendo os créditos líquidos e certos, eventual inobservância a formalidade legal no aproveitamento não pode inviabilizar o direito ao aproveitamento. Traz entendimento

exarado pelo CONSEF, Acórdão JF nº 0223-04/19.

Aduz que no presente caso, os créditos foram aproveitados após o prazo de 90 (noventa) dias da apresentação do pedido de restituição, nos termos do artigo 78 do Decreto Estadual nº 7.629/19995, visto que, até aquela data, não havia deliberação das Autoridades Fiscais; e, no entanto, a decisão proferida posteriormente desfavorável à Recorrente não fez qualquer questionamento acerca da certeza e liquidez dos créditos, tendo o pedido sido indeferido tão somente porque não teriam sido apresentadas as imagens das 48 mil (quarenta e oito mil) faturas de prestação de serviços de telecomunicação (que deram origem aos créditos).

Alega que o dispositivo legal assim menciona: *“Art. 78. Tratando-se de valores relativos ao ICMS, uma vez formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, contado da protocolização do pedido, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido. Parágrafo único - Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis”*.

Assevera que por não concordar com essa exigência absurda e irreal das Autoridades Fiscais, é que a Recorrente (após ter sido desprovido o recurso voluntário por ela interposto contra essa decisão) não procedeu ao estorno dos créditos aproveitados, a fim de que, em eventual fiscalização, tivesse a legitimidade de tais créditos devidamente analisada.

Afirma que na presente hipótese, tal como no caso do julgado acima, a Fiscalização Estadual promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos livros fiscais da Recorrente – ou assim deveria ter procedido – sem que houvesse qualquer controvérsia acerca da natureza das operações ali registradas, tendo encerrado os trabalhos fiscais sem qualquer questionamento acerca da liquidez e certeza dos créditos aproveitados.

Ressalta que em outro julgado do CONSEF, o não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/2012-BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos. Transcreve trecho extraído do voto (CONSEF, 3ª Junta de Julgamento Fiscal. Acórdão JF nº 0219-03/19. Publicação na Internet em 23.10.2019)

Ainda que se entenda que a Fiscalização Estadual não reconheceu a legitimidade dos créditos glosados, mas tão somente deixou de apreciá-la neste momento, considerando o escopo do presente auto de infração, nada impede que seja aberta nova ação fiscal para análise da validade de tais créditos de ICMS, em respeito a verdade material e o informalismo.

Salienta que em caso semelhante ao aqui tratado, autuações desta natureza têm sido canceladas pelos nossos Tribunais Administrativos: *“ICMS. MULTA. CRÉDITO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Comprovada a utilização do insumo Gás natural no processo produtivo, é de se admitir o direito ao crédito. Eventual descumprimento de obrigação formal atinente ao crédito não afasta o direito à sua fruição, quando suficientemente constatadas as entradas. Lançamento improcedente. Recurso Provido.”* (CC/RJ, Terceira Câmara. Recurso nº 41.056. Processo Administrativo nº E-04/061.456/2010. Relator Conselheiro Gustavo Kelly Alencar. Sessão de 27.08.2013).

Explica que na consecução do seu objeto social, a Recorrente emite a Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação – NFST para o registro e cobrança de serviços de telecomunicação devidamente especificados no seu corpo, o que, obviamente, enseja o destaque e o recolhimento do ICMS que recai sobre tais operações. Por esse motivo, a NFST contém uma série de itens relacionados a serviços de telecomunicação, tais como mensalidades e franquias, pacotes, chamadas telefônicas, serviços diversos, entre outros, nos quais há a indicação do valor cobrado junto ao cliente e, ainda, por se tratarem de operações sujeitas ao ICMS, a indicação da sua incidência, mediante o destaque do imposto estadual e a informação sobre a respectiva alíquota.

Nesse contexto, em alguns casos, a Recorrente apura que os serviços de comunicação por ela faturados e tributados pelo ICMS não foram efetivamente prestados aos seus usuários. Com efeito,

em tais casos, logo após receber a sua fatura mensal acompanhada da respectiva NFST, o usuário entra em contato com o Centro de Relacionamento com o Cliente – CRC da Recorrente para apresentar reclamação no sentido de que seria indevida a cobrança (total ou parcial) constante dos aludidos documentos, de modo que, em muitos casos, a Impugnante suspende imediatamente a cobrança contestada. Uma vez constatada a cobrança descabida de serviços de comunicação junto ao cliente e, por conseguinte, o recolhimento indevido do ICMS, a Impugnante pode proceder das seguintes formas: (i) concede ao usuário prejudicado crédito de igual valor na NFST seguinte (indicado no lançamento realizado a título de ajuste ou refaturamento), de modo a neutralizar o prejuízo que lhe foi causado (isto pode ocorrer, seja nos casos em que apenas parte da cobrança é indevida, seja nos casos em que a integralidade da cobrança é indevida); ou (ii) providencia a emissão de boletos de pagamento com o valor adequado a ser cobrado junto aos seus clientes, promovendo, posteriormente, o ajuste financeiro decorrente dessa modificação do valor devido (isto pode ocorrer apenas nos casos em que apenas parte da cobrança é indevida e quando o cliente ainda não efetuou o pagamento da fatura contestada); ou (iii) promove o cancelamento da cobrança junto ao seu cliente e providencia, consequentemente, o correspondente ajuste financeiro (isto pode ocorrer apenas nos casos em que a integralidade da cobrança é indevida).

Fato é que, a única forma de a Recorrente evitar o recolhimento ou recuperar o imposto indevidamente destacado na NFST, que é lançado a débito no Livro Registro de Saídas – LRS e acaba refletido no Livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS, é justamente realizar os ajustes na sua escrita fiscal (estorno de débitos ou aproveitamento de créditos do imposto estadual).

Cita Convênio ICMS nº 126/1998 que dispõe sobre a concessão de regimes especiais às empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, para o cumprimento de obrigações tributárias relacionadas com o ICMS. Conclui que desde então, as empresas de telecomunicação passaram a estar autorizadas a efetuar o estorno mediante a emissão de nota fiscal para o respectivo registro (inciso II, § 3º), e a elaboração de relatórios de gerenciamento com informações referentes ao estorno (inciso I, § 3º), com a finalidade de apresenta-los à Fiscalização Estadual juntamente com as notas fiscais relacionadas.

Frisa que a intenção do referido convênio é o de justamente permitir aos contribuintes o aproveitamento, na própria escrita fiscal, do ICMS incidente sobre serviços posteriormente anulados, sendo certo que o lançamento a crédito na escrita fiscal possui o mesmo efeito do estorno de débito, qual seja o de evitar o recolhimento em duplicidade do estorno.

Sinaliza que por meio das NFSTs emitidas pela Recorrente, além de cobranças relacionadas à prestação de serviços de comunicação, existem cobranças financeiras que não ensejam o pagamento de ICMS, quais sejam: multa contratual, juros por atraso no pagamento; seguros; parcelamentos de débitos anteriores dos clientes; parcelamentos de débitos referentes à aquisição de aparelhos telefônicos (nesse caso, o ICMS é destacado na nota fiscal emitida para o registro de venda da mercadoria). Essa diferenciação pode ser feita a partir da análise da NFST, as linhas em que são feitas as cobranças financeiras não trazem o destaque do ICMS e da alíquota correspondente na coluna “TRIBUTOS”.

Assegura que todas as NFST referentes às faturas contestadas e ajustadas já foram enviadas à Fiscalização Estadual por meio dos arquivos eletrônicos de que trata o Convênio ICMS nº 115/2003.

Constatado que todos os créditos utilizados estão corretos, não há que se falar em aproveitamento indevido de créditos de ICMS, restando demonstrada a total improcedência da cobrança em questão, razão pela qual a Impugnante confia que a presente impugnação será julgada procedente, a fim de cancelar a integralidade pretensos débitos de ICMS consubstanciados no auto de lançamento ora atacado.

Subsidiariamente entende que a cobrança da multa de ofício é reservada para aqueles contribuintes que aproveitaram créditos sobre os quais não tinham esse direito. Assim, a multa

proporcional tem a função de, ao mesmo tempo, sancionar os contribuintes pelo aproveitamento de crédito ilegítimo, bem como desincentivá-los à reiteração dessa prática. Traz decisões dos Tribunais Administrativos pátrios.

Deste modo, resta necessário o cancelamento da vultuosa quantia de R\$ 510.871,20, a título de multa de ofício, na medida em que tal manutenção caracteriza violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que norteiam o processo administrativo tributário.

Ainda que assim não se entenda, na pior das hipóteses, caberia tão somente a exigência de multa formal pela irregularidade no aproveitamento de créditos extemporâneos, o que não é o caso da multa de ofício aplicada na presente autuação, cuja previsão, segundo o artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei Estadual nº 7.014/1996, é para “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”.

Aduz que não existe penalidade específica para esta infração prevista na legislação baiana, devendo ser aplicada, na pior das hipóteses, a penalidade de que trata o artigo 42, inciso XXII, da Lei Estadual nº 7.014/1996.

Ante todo o exposto, a Recorrente requer seja conhecido o presente recurso, com a consequente reforma do v. acórdão recorrido e consequente cancelamento dos créditos tributários constituídos através do Auto de Infração nº 2810810014/19-9, bem como da respectiva multa aplicada e acréscimos moratórios.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Dr. Túlio Gustavo Teixeira Souza - OAB/RJ nº 227.574.

Este é o relatório.

## VOTO

Preliminarmente, suscita, o contribuinte, nulidade do lançamento por falta de clareza da motivação do lançamento. Explica a recorrente que a acusação fiscal não indica se a glosa dos créditos ocorreu em razão de falhas procedimentais cometidas no aproveitamento ou se a questão está ligada à validade desses créditos.

Se observado, contudo, o descritivo da infração em comento é possível constar que o fiscal autuante detalhou pormenorizadamente todo o ocorrido, conforme trecho transcrito abaixo:

*“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido”. A empresa TIM Celular, inscrição estadual 063.398.400, registrou crédito fiscal extemporâneo indevido no livro de apuração de ICMS, em janeiro/2017, no valor total de R\$851.452,00, referente a estornos de débitos em notas fiscais de serviços de telecomunicações, relativo ao período de setembro/2012 a dezembro/2013, ou seja, 16 meses. A empresa TIM CELULAR, foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910 A autuada protocolizou um Pedido de Restituição sob PAF nº 125004/2016-3, no valor de R\$851.452,00, em 20/07/2016 e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal. Em janeiro/2017, lançou o crédito fiscal em seu livro de apuração de ICMS, no valor total de R\$851.452,00 O Pedido de Restituição nº 125004/2016-3, foi INDEFERIDO, em 02/04/2018, de acordo com parecer final de 02/04/2018. Parecer apenso ao PAF. A empresa inconformada com decisão recorreu através de Recurso Voluntário, através do processo 089.317/2018-5. Este processo foi INDEFERIDO, em parecer final, de 20/11/2018. Parecer apenso ao PAF. Em 13/05/2019, a empresa tomou ciência do INDEFERIMENTO do processo 089.317/2018-5, conforme AR apenso ao PAF. Conforme reza o RPAF (Regulamento de Processo Administrativo Fiscal), DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999, no seu artigo 78, parágrafo único, a empresa deveria ter efetuado o estorno dos créditos fiscais lançados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis. Porém a empresa não efetuou o estorno do crédito fiscal, contrariando a legislação tributária do Estado da Bahia.*

Assim, não deve prosperar a alegação de imprecisão da imputação e a consequente impossibilidade do exercício do contraditório. Isto porque, verifico que a descrição da infração e indicação dos dispositivos infringidos possibilitaram ao autuado compreender do que estava sendo acusado e, ao contrário do que foi afirmado, a recorrente exerceu o seu direito de defesa,

motivo pelo qual não acolho a nulidade suscitada.

Ademais, examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento contém pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

A infração está determinada com segurança, com a devida identificação do infrator, pelo que não há que se falar em vício a macular o PAF em análise.

No mérito, a recorrente reitera seu inconformismo em relação à decisão do Colegiado de origem, notadamente quanto à negativa do seu pedido de restituição.

Sinalizou a recorrente que a Fiscalização Estadual promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos livros fiscais da Recorrente, sem que houvesse qualquer controvérsia acerca da natureza das operações ali registradas, tendo encerrado os trabalhos fiscais sem qualquer questionamento acerca da liquidez e certeza dos créditos aproveitados.

Ocorre que, a afirmação acima não procede. O roteiro de fiscalização objeto do presente lançamento traz exigência específica de utilização indevida de crédito de ICMS, especificamente em decorrência de Pedido Restituição indeferido pela Fazenda Estadual. Não há qualquer validação acerca da liquidez dos créditos, nem tampouco quanto a averiguação dos registros fiscais realizados na escrita fiscal do contribuinte.

Os procedimentos atinentes à escrituração extemporânea de créditos encontram-se disciplinados nos arts. 314 e 315 do RICMS/BA (Dec. nº 13.280/12). Ademais, o art. 78 do RPAF assim menciona:

*Art. 78. Tratando-se de valores relativos ao ICMS, uma vez formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, contado da protocolização do pedido, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido.*

***Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.***

O crédito objeto do presente lançamento fiscal foi lançado na escrita fiscal da recorrente em janeiro/2017, no valor total de R\$851.452,00, mediante solicitação de restituição protocolada sob nº 125004/2016-3.

Ocorre que o referido Pedido de Restituição foi indeferido em 02/04/2018 e a recorrente recorreu da decisão, contudo, mais uma vez, o crédito pleiteado foi negado, conforme processo n.º 089.317/2018-5, cuja ciência do contribuinte consta datada de 13/05/2019.

Verifica-se, portanto, que diante da decisão contrária ao pleito, o contribuinte não procedeu ao estorno dos créditos lançados, incorrendo em infração devidamente tipificada.

Alega a recorrente que não procedeu ao estorno dos créditos aproveitados, a fim de que, em eventual fiscalização, tivesse a legitimidade de tais créditos devidamente analisada.

Veja que a decisão deste CONSEF, suscitada pela recorrente nas razões recursais, corrobora com o acima exposto. Naquela oportunidade de julgamento, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme ACÓRDÃO JJF Nº 0219-03/19, converteu a infração original em cobrança de multa isolada, considerando o reconhecimento dado pela Fiscalização Estadual da legitimidade do crédito aproveitado e que, por conseguinte, a desatenção quanto ao procedimento formal seria mero descumprimento de obrigação acessória.

O ponto fulcral deste julgamento é diferente daquele analisado nas decisões invocadas como paradigmas, haja vista que neste processo o que está se exigindo é o imposto e a multa por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, considerando que o crédito lançado foi julgado improcedente, quando da análise do referido pedido de restituição, sendo certo afirmar que o uso trouxe repercussão financeira na apuração do imposto devido.

Conforme já mencionado pelo fiscal autuante, a recorrente exauriu todos os recursos disponíveis

na esfera administrativa, conforme expresso no RPAF - DECRETO Nº 7.629/99, no seu artigo 81 e Art. 173, inciso IV.

É inadmissível, portanto, que o contribuinte tenha aguardado ser fiscalizado, para usar esse foro administrativo para submeter a análise e apreciação da legalidade de créditos pleiteados e negados nas esferas legais correspondentes. Isto porque, a competência para apreciar o pedido de restituição, em caso de devolução de ICMS, é reservada aos Inspetores Fazendários da Secretaria da Fazenda e não aos julgadores deste Conselho Fazendário.

Percebe-se que o presente Recurso Voluntário é mais uma tentativa desesperada de a recorrente requerer a reabertura de nova ação fiscal e, portanto, reanálise da procedência do crédito pleiteado, conduta que não pode obter a guarida deste Colegiado.

Neste ponto, resta-me recomendar que a recorrente produza as provas que julgar necessárias à sua defesa, após este julgamento de 2ª Instância, e busque em sede judicial a legalidade do crédito reclamado.

Quanto ao argumento defensivo de que a multa imposta tem natureza confiscatória e ofensiva aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, portanto, inconstitucional, por certo que existe um óbice intransponível à sua apreciação por parte deste órgão julgador administrativo, no caso o disposto no art. 167, inciso I do RPAF-BA/99, no sentido de que não se inclui na competência do órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

NEGO, portanto, o PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

## 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 **281081.0014/19-9**, lavrado contra **TIM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$851.452,00**, 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, 10 de dezembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS