

A. I. Nº - 281081.0017/19-8
AUTUADA - TIM S/A
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.07.2020

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0045-05/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. 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 encontra respaldo na legislação de regência, visto que a utilização deverá ser proporcional ao mesmo número de meses aos quais decorreram os recolhimentos indevidos. Correto o abatimento da parcela mensal ao qual o contribuinte faria jus, não integrando este valor na presente cobrança. Reenquadramento da conduta na tipificação da penalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cumpra assinalar, que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes do processo.

O lançamento de ofício sob exame, lavrado em 29/10/2019, no valor histórico de imposto de R\$108.484,02, afora acréscimos, alude a uso indevido de créditos fiscais extemporâneos, decorrentes de restituição não respondida no prazo de lei, haja vista o contribuinte ter em maio de 2018 e julho de 2018 se apropriado de uma só vez do valor pago indevidamente, nos montantes de R\$46.827,81 e R\$61.656,21, sem observar a proporcionalidade dos meses aos quais se deram os recolhimentos a maior. Assim, como os montantes restituíveis referem-se de janeiro a julho de 2017, num total de 07 meses, deveria o sujeito passivo observar este mesmo período de tempo para efeito de aproveitamento dos créditos correspondentes.

Os pedidos de repetição do indébito ganharam no sistema SIPRO os nºs 27.894/18-7 e 27.886/18-2, respectivamente.

Em relação a maio de 2018, a restituição tem fundamento no ressarcimento do ICMS-ST sobre “transposição de estoque” (sic.), ao passo que, em relação a julho do mesmo ano, referiu-se a pagamentos indevidos do ICMS-ST.

Tiveram as condutas supostamente irregulares, alcance pelo art. 73, § 5º, do RPAF-BA, publicado pelo Dec. 7.629/99, art. 31, parágrafo único, da Lei 7.014/96, e arts. 314 e 315, ambos do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além da multa de 60%, estabelecida no art. 42, VII, “a”, da lei atrás mencionada.

Dão suporte à cobrança, na sequência do PAF, a intimação fiscal 47/2017 (fl. 06), a resposta da empresa (fls. 07/13), excertos da apuração do ICMS onde consta o lançamento do crédito fiscal em apreciação (fls. 14/15), os pareceres finais pelo deferimento parcial das restituições – nºs 37294/2018 e 39295/2018 (fls. 16/19), o quadro demonstrativo dos valores de débitos solicitados (fl. 20) e o termo de início de fiscalização (fl. 21), entre outros documentos.

Ciente a autuada do lançamento em 30.10.2019, além das intimações encaminhadas também aos sócios (fls. 29/39), a impugnação (fls. 42/49) foi protocolada em 26.12.2019, conforme registro presente nos autos (fl. 41).

Depois de garantir a tempestividade da defesa e discorrer sobre os fatos descritos na peça fiscal acusatória, a defendente sustenta, em primeiro lugar, a impossibilidade da cobrança do imposto,

visto que a existência do crédito está sendo avaliada no pedido administrativo de restituição, além de ser ela improcedente, dada a certeza e liquidez dos créditos aproveitados. Neste sentido, aduz que a auditoria se limitou a questionar aspectos formais no procedimento de utilização dos créditos fiscais correspondentes e relegou a plano secundário o direito do contribuinte de se compensar de valores que foram pagos a título de substituição tributária, mas cujos fatos geradores presumidos não se realizaram. Daí caber a devolução do imposto, nos termos do art. 33 da Lei 7.014/96. Ademais, não há como deixar de admitir que os créditos são líquidos e certos, de modo que, nesta senda, não há como se limitar tais direitos, segundo entendem os órgãos julgadores administrativos, a exemplo do Conselho de Contribuintes carioca, expressado em duas decisões transcritas à fl. 46.

Solicita, ainda, realização de diligência.

Complementarmente, pugna pela redução da penalidade de 60%, gravame que induz confisco, trazendo em arrimo algumas decisões do STF, reproduzidas às fls. 47 e 48.

Dentre outros documentos, vieram com a contestação os instrumentos de representação legal (fls. 51/70) e CD contendo arquivos eletrônicos (fl. 81).

Em suas informações fiscais (fls. 83/88), o autuante destaca os pontos seguintes: que, sendo legítimos ou ilegítimos os créditos ora glosados, a autuação alude ao fato da escrituração extemporânea ter ocorrido de uma só vez, contrariando a legislação tributária baiana, na medida em que o montante deveria ser apropriado em tantas parcelas iguais e sucessivas quantas tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, isto é, 7 meses, implicando em descumprimento de obrigação acessória e desatendimento ao § 5º do art. 73 do RPAF-BA e arts. 314 e 315 do RICMS-BA; que tal procedimento suscitou prejuízos incontestáveis na arrecadação do Estado; que já há precedentes administrativos favoráveis à cobrança ora realizada, transcrevendo na íntegra o Ac. JF 0161-01/19; que a penalidade aplicada encontra amparo na Lei 7.014/96 e não assume natureza abusiva, conforme entendimento recente esposado pelo Min. Roberto Barroso, do STF, cujo acesso poderá ser efetivado em [link](#) indicado à fl. 86, estando o valor de 60% abaixo do limite estabelecido por aquele Magistrado, além do que não pode a fiscalização examinar se tal sanção viola a razoabilidade e proporcionalidade constitucionais, em face da vedação do art. 167, I do RPAF-BA.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo.

Considero satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos instrutórios presentes nos autos, estando o PAF pronto para julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

De começo, deve-se apreciar os aspectos formais e preliminares do PAF.

Obedece, o presente auto de infração, aos requisitos da lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade, salvo uma questão de enquadramento de multa, vista mais adiante, mas que nenhum prejuízo trouxe ao contribuinte.

A defesa foi interposta dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de perda de prazo, com as consequências daí advindas.

Inexiste vícios de representação, considerando que a signatária da peça impugnatória pode atuar neste PAF, conforme atestam os documentos de fls. 51 a 70.

Observados o contraditório e a ampla defesa, bem como os demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Cumpra consignar que ao final da peça impugnatória há solicitação expressa do contribuinte para que as intimações sejam postadas para o endereço de advogado, fornecido à fl. 49, e, nos termos do art. 272, § 5º do CPC, isto haverá de ser regamente atendido pelo setor de preparo, sob pena de nulidade.

Firme-se que, independente de ser o crédito legítimo ou ilegítimo, a cobrança recai sobre o modo

de escriturar adotado pelo sujeito passivo.

Por outro lado, resta dispensável a realização de diligência requerida pelo sujeito passivo, na medida em que todos os elementos de convicção já se encontram encartados nos autos.

Vale consignar, inicialmente, que o desdobramento do lançamento em duas infrações se deve ao fato do crédito extemporâneo ter ocorrido em dois períodos distintos de apuração do imposto, vale dizer, maio e julho de 2018.

Também porque vieram de pedidos diferentes de restituição, protocolados sob os nºs 27.894/18-7 e 27.886/18-2, respectivamente.

O valor total creditado extemporaneamente monta R\$108.484,02, relacionados a fatos imponíveis de janeiro a julho de 2017, ou seja, no período de sete meses. A glosa exigida refere-se a seis meses.

Todavia, passado o prazo de 90 dias, previsto no art. 78 do RPAF-BA, deu-se o creditamento pelo montante total de R\$108.484,02, em maio (R\$46.827,81), e julho (R\$61.656,21) de 2018, impactando o saldo devedor apurado naquele período.

Certamente, o que aqui se debate gira em torno do erro procedimental cometido pela empresa, com repercussão nos valores de imposto a recolher, apurado no mês de outubro de 2018. Isto porque, em vez de ter seguido o comando do § 5º, do art. 73 do RPAF-BA, o contribuinte resolveu apropriar de uma vez só na sua escrita o valor que lhe era legítimo, mas que deveria ser apropriado gradativamente, mês a mês, tantos quantos forem os meses em que sucederam os recolhimentos indevidos.

Vale a pena reproduzir o preceptivo:

“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.

(...)

§ 5º 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.

Nota: O § 5º foi acrescentado ao art. 73 pelo Decreto n.º 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 21/05/16”.

Note-se que, no tocante ao indébito, a exigência do uso paulatino dos créditos correspondentes surgiu na legislação após o acontecimento infracional, visto que a norma antes citada passou a produzir efeitos em 21.5.2016, e o uso extravasado do crédito se deu em 2018.

Em complemento, não se pode esquecer que idêntica regra já existia antes no RICMS-BA, designadamente no § 3º do art. 315, lembrado pela auditoria, aplicável nos casos de créditos fiscais extemporâneos.

A norma insculpida no § 5º, do art. 73 do RPAF-BA, vai muito além de um simples dever instrumental, que nenhuma ligação possui com a obrigação principal de pagar o imposto. Constitui um mandamento que condiciona o uso do crédito fiscal resultante de pedidos inapreciados de restituição, de sorte a serem lançados na escrita no mesmo quantitativo de meses aos quais se referem os valores indevidamente recolhidos.

Objetivamente: neste PAF, o que se cobra é que os créditos correspondentes deveriam ser lançados proporcionalmente em sete meses. Foi isto que abarcou a autuação, ao efetuar a glosa.

Acresça-se à decisão reproduzida na íntegra nas informações fiscais o seguinte escólio:

“PROCESSO - A. I. Nº 206973.0001/16-2

RECORRENTE - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. [ASSA ABLOY BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.]

RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0163-05/16

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/07/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0194-12/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEA. FALTA DA AUTORIZAÇÃO LEGAL. O crédito extemporâneo está adstrito à previsão legal, sendo indispensável à regularização dos créditos fiscais, rito processual próprio e a autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Acusações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime”.

Vale ainda trazer à baila os excertos abaixo da citada decisão:

“Reza o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, cujo texto foi recepcionado no art. 31 da Lei nº 7.014/96, o seguinte: Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação (grifo nosso). Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

(...)

Contudo, em que pese o arcabouço documental constante em sua impugnação, às fls. 48 a 58 dos autos, no sentido de demonstrar a aplicação de tais insumos no processo produtivo, o sujeito passivo atropelou o específico rito processual para a devida autorização pela autoridade competente para a utilização extemporânea de supostos e vultosos créditos fiscais...”

Logo, desde a própria lei de normas gerais do ICMS, há a possibilidade de se estabelecer critérios para apropriação de créditos fiscais extemporâneos.

Importante salientar que não se discute neste PAF o direito à restituição, considerada parcialmente procedente, conforme pareceres exarados pela DAT Metro e apensados às fls. 16 a 19.

O que aqui se discute, foi a maneira pela qual se deu a apropriação dos ressarcimentos, lançados de uma única vez como “outros créditos” na escrita da autuada, procedimento proibido pela legislação de regência em vigor.

Cumpra também dizer, que o próprio art. 33 da Lei baiana do ICMS, determina que a devolução do tributo se dará consoante a forma estabelecida em regulamento” (sic.), o que faz confirmar a exigência da apropriação necessitar ser parcelada.

Logo, além da multa devida, é também pertinente a glosa do crédito fiscal em si considerado, sendo improcedente o pleito alternativo de só ser considerada a aplicação da penalidade.

Registre-se que a fiscalização considerou como correta a fração de 1/7 (um sétimo) do montante escriturado, exigindo apenas os 6/7 (seis sétimos) restantes.

De outro lado, fulcrado no princípio da vedação de confisco, a impugnante entende ser elevada a multa de 60%, e aponta decisão do STF, proferida no RE 523.471.

O preposto fiscal contrapôs trazendo uma decisão oriunda também da Corte Máxima, com *link* na web oferecido à fl. 86.

Na verdade, a proposição da multa para a presente irregularidade teve respaldo em comando de lei (art. 42, VII, “a” da Lei nº 7014/96).

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei.

Ademais, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária, tendo como fundamento alegações de inconstitucionalidade, conforme estabelece o

inciso I, do art. 167 do RPAF-BA.

Sem embargo, percebe-se um erro de enquadramento na sanção proposta. Isto porque a auditoria enquadrou a conduta no art. 42, VII, “a”, quando, em verdade, o melhor enquadramento seria no art. 42, II, “f”, ambos da Lei Baiana do ICMS.

É que o primeiro mandamento só tem aplicação quando não há repercussão na obrigação principal, vale dizer, quando não há saldo devedor de imposto, sabendo-se que, ao contrário, um dos principais motivos da autuação foi o fato do procedimento acarretar “prejuízos financeiros” (grifos da transcrição; fl. 84) para o Estado da Bahia.

Já o segundo mandamento amolda-se quando há erro na apuração dos valores do ICMS, o que foi o caso, visto ter sido lançado na apuração do imposto um montante de créditos fiscais que deveria ser apropriado proporcionalmente, até porque se diferente fosse, não poderia haver a cobrança de imposto, mas tão somente da pena pecuniária.

Cabe a reprodução de ambos os comandos, para efeito de comparação:

“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;

(...)

*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;” (negritos da transcrição).

Tal procedimento, entretanto, não trouxe qualquer implicação prejudicial à autuada, pois a multa prevista para um e outro dispositivo é exatamente a mesma, vale dizer, 60%. Impõe-se apenas mera retificação de enquadramento legal.

Desta forma, rejeito o pedido de redução da penalidade, e julgo o Auto de Infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0017/19-8**, lavrado contra **TIM S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$108.484,02**, 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, 13 de maio de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR