

**PROCESSO** - A. I. Nº 281081.0017/19-8  
**RECORRENTE** - TIM S/A.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0045-05/20  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/05/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0068-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. APROPRIAÇÃO PROPORCIONAL. INTELIGÊNCIA DO ART. 73, § 5º DO RPAF-BA. Evidente que não pode o contribuinte, a despeito das regras de lançamentos de créditos extemporâneos, utilizar de uma única vez o crédito, de forma a obstruir a apuração de saldo devedor de ICMS, o que obviamente impacta a arrecadação, e é o motivo pelo qual o legislador fraciona o lançamento do crédito extemporâneo, vedando a utilização integral em única parcela. Negado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em relação à Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 20/10/2010, que lançou ICMS no valor total de R\$108.484,02, além de multa de 60%, decorrente de duas infrações abaixo descritas:

A primeira, alude a uso indevido de créditos fiscais extemporâneos, decorrentes de restituição não respondida no prazo de lei, no total de R\$71.932,25 e ao invés de 07 parcelas de R\$10.276,03 lançou integralmente o valor, sendo objeto do auto apenas as 06 parcelas cumulativas, que totalizam R\$61.656,21.

A segunda também por créditos extemporâneos, no valor de R\$54.632,45, ao invés de 7 parcelas, lançou integralmente o valor, sendo cobrado a diferença das outras 06 parcelas, que totalizam R\$46.287,81.

Após impugnação, fls. 43/47 e o autuante prestou informação fiscal, fls. 83/88, quando então a JJF julgou Procedente com voto condutor abaixo transcrito:

**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. Cumpre 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 impositivos 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.

Acreta-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 JF 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.

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.

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário, fls.107/115. Diz que considera desarrazoada a cobrança visto que a própria autuante considera legítimo o uso do crédito fiscal, que são incontroversos. Que confia no cancelamento integral do auto de infração eis que o procedimento adotado não aniquila o seu direito ao crédito. Requer conversão do feito em diligência.

Que quanto à multa, não compete fazer alteração da capitulação da multa aplicada. O que fez foi confirmar a ilegalidade da multa aplicada por não ter relação com o fato gerador. Protesta contra o caráter confiscatório e abusivo da multa não considerando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade.

Pede pelo provimento do acórdão para cancelar integralmente o auto de infração.

## VOTO

O Recorrente pede inicialmente por conversão do processo em diligência, contudo, sem apresentar qualquer justificativa de ordem material, visto que não pairam dúvidas sobre o valor apurado no lançamento. Aqui, tratamos de uma questão notória de direito, que dispensa qualquer apuração mediante diligência. Assim, denego o pedido de diligência.

Ao se analisar os fundamentos do Recurso Voluntário, é preciso concordar que de fato não há contestação quanto ao direito ao crédito, mas à forma que foi usada. O parágrafo 5º, do art. 73 do RPAF, reproduzido no voto recorrido, não deixa dúvidas quanto à obrigatoriedade ao lançamento parcelado do crédito fiscal extemporâneo, mesmo que legítimo e incontroverso, na medida de quanto tenham sido os meses em que ocorreram pagamento indevidos com direito à restituição de valores pagos indevidamente ou de créditos fiscais eventualmente não utilizados.

Evidente que não pode o contribuinte, a despeito das regras de lançamentos de créditos extemporâneos, utilizar de uma única vez o crédito, de forma a obstruir a apuração de saldo devedor de ICMS, o que obviamente impacta a arrecadação, e é o motivo pelo qual o legislador fraciona o lançamento do crédito, vedando a utilização integral em única parcela.

Quanto ao reenquadramento da multa, sem sequer o agravamento, está sim na competência do órgão julgador, conforme previsão do RPAF, que permite inclusive o aproveitamento do lançamento, ainda que a descrição esteja correta, mas em desconformidade com a capitulação legal.

A alteração do enquadramento da multa não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte. Não há nulidade de forma, sem comprovação de prejuízos à parte. A manutenção do enquadramento errado, sequer traria alterações no resultado do valor da multa. A sua correção em tempo, faz-se necessária na medida em que a Administração pode corrigir equívocos do lançamento, sem causar prejuízos à defesa.

Quanto ao pedido de redução e ao argumento de confiscatoriedade e inconstitucionalidade, este Conselho de Fazenda não tem entre suas atribuições legal, a apreciação de tal valoração jurídica, visto a ausência de previsão legal no RPAF para dispensa ou redução de multas, e a expressa vedação de apreciação de inconstitucionalidade de lei estadual (art. 167, I).

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do 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 281081.0017/19-8, lavrado contra **TIM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, 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, 17 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS