

PROCESSO - A. I. Nº 281081.0019/19-0
RECORRENTE - TIM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0078-05/20-VD
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/09/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0204-11/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO NÃO RESPONDIDA EM 90 DIAS. 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 inapreciado no prazo, 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão nº 0078-05/20-VD da 5ª JJF deste CONSEF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2019, no valor histórico de R\$54.030,99, acrescido de multa de 60%, em razão da(s) seguinte(s) infração(ões):

Infração 01 – 01.02.73 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a adequação 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.

A empresa TIM CELULAR foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910.

A autuada protocolou Pedido de Restituição nº. 174982/2018-9, e aguardou o prazo legal de 90 dias previsto no RPAF/BA para utilizar o crédito fiscal.

Porém, a empresa, de forma deliberada e irregular, optou por infringir o art. 73, § 5º do 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 deveriam se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja 06 meses.

Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado que a empresa utilizou de forma irregular os respectivos créditos fiscais extemporâneos, referentes ao período julho/2013 a dezembro/2013, através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 06 parcelas de R\$ 10.806,19, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia.

Assim, o crédito fiscal extemporâneo referente a 5 parcelas no valor de R\$ 54.030,99 foi irregularmente utilizado pela empresa e está sendo objeto desta autuação.

Fica evidenciado que o autuado se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS em outubro/2018.

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação, é indubidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, o crédito fiscal ora em lide é indevido.

A legislação tributária corrobora que os créditos, mesmo se legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente não podem ser lançados ao alvedrio do contribuinte, pois, para serem devidamente utilizados devem se submeter ao regramento estabelecido pelo art. 73, § 5º do 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.

Acrescentamos ainda que este fato, trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que, o conta-corrente da empresa para recolhimento de ICMS apresenta saldo sempre devedor.

O Estado da Bahia sofreu prejuízos financeiros com este procedimento irregular adotado pela empresa.

Concluída a instrução processual, a 5^a Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

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

Obedece o presente auto de infração aos requisitos de 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.

Inexistem vícios de representação, considerando que a signatária da peça impugnatória pode atuar neste PAF, conforme atestam os documentos de fls. 50 a 68.

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 regiamente 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.

Embora no mérito não faça parte da discussão sob julgamento, a impugnante pediu restituição através do proc. nº 174.982/2018-9, haja vista o direito a resarcimento de imposto alusivo a operações onerosas sobre meios de rede previstas no Conv. ICMS 17/2013.

O valor monta R\$64.837,19, conforme consta da EFD de outubro de 2018, apontado na intimação fiscal de fl. 05, relativo a resarcimentos correspondentes aos meses de julho a dezembro de 2013, ou seja, no período de seis meses.

A glosa exigida refere-se a cinco meses, cada parcela no valor de R\$10.806,19, totalizando R\$54.030,99.

Todavia, passado o prazo de 90 dias previsto no art. 78 do RPAF-BA, deu-se o creditamento pelo montante total de R\$64.837,19, em outubro de 2018, impactando o saldo devedor apurado naquele período.

Certamente, o que aqui se debate gira em torno do erro procedural 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 apropiar de uma vez só na sua escrita o valor que lhe era legítimo, mas que deveria ser apropriado gradativamente, mês a mês, tanto 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 nº 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 31.10.2018, último dia de apuração do tributo estadual.

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 seis meses, a começar por outubro de 2018. 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. N° 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 improcedente por falta de provas, conforme parecer final da DAT Metro à fl. 15, posto que, ainda sem resolução de mérito, pode ser perscrutada novamente, respeitadas as regras de decurso de prazo.

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

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

Registre-se que a fiscalização considerou como correta a fração de 1/6 (um sexto) do montante escriturado, exigindo apenas os 5/6 (cinco sextos) 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. 120.

Na verdade, a proposição da multa para a presente irregularidade 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.

Ademais, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária, tendo como fundamento alegações de constitucionalidade, 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, “a”, 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. 118) 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:

a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo **ou na apuração dos valores do imposto**, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;

(...)

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 considero a autuação **PROCEDENTE**.

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário com o seguinte teor.

Defende a impossibilidade de cobrança do imposto porque a existência de crédito está sendo analisada por meio do PAF nº 17498220189, motivo pelo qual não poderia ser cobrado o valor do imposto utilizado indevidamente, mas, tão somente, a multa por descumprimento de obrigação acessória, interpretação que entende como mais adequada da alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Afirma que a exigência fiscal é manifestamente improcedente, em razão da certeza e liquidez dos créditos aproveitados, pois entende que a autuação somente questionou aspectos formais do aproveitamento extemporâneo de crédito, acusando a recorrente de violação do §5º do art. 73 do RPAF/BA, embora tenha cumprido todos os requisitos previstos na legislação para o aproveitamento dos créditos extemporaneamente glosados, sem causar prejuízo financeiro para o Estado.

Aponta que não se deve incluir no fato gerador do ICMS as prestações isentas / não tributadas, tais como Serviços de Valor Adicionado, multas por inadimplência, juros, ajustes em conta, dentre outros itens sem qualquer tipo de relação com a atividade de prestação onerosa de serviços de comunicação e que, por isso, a repetição de indébito que utilizou ocorreu após reavaliação dos itens de faturamento, eis que foram identificados valores que não são elegíveis a tributação do ICMS, tais como: itens financeiros (multa, juros, contestação de cliente, parcelamento de aparelhos, parcelamento de débitos, seguros), Serviços de Valor Adicionado (VAS), além de facilidades de serviços.

Diz ainda que a validade dos créditos ora impugnados não merece ser questionada, de modo que eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos, reproduzindo ementas de julgamentos do Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro em reforço.

Pede, subsidiariamente, a conversão do feito em diligência, caso se entenda que a certeza e liquidez dos créditos não esteja efetivamente comprovada.

Em seguida, acusa o caráter confiscatório da multa aplicada, equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto supostamente devido, com base no inciso IV, art. 150 da CF/88. Aponta que a multa é desarrazoada e desproporcional, ainda que o tributo seja devido, por não estar em patamar compatível com a gravidade da infração supostamente cometida, destacando decisões do STF sobre a matéria.

Conclui pedindo o provimento do Recurso Voluntário para reformar a decisão de primeiro grau e cancelar integralmente o Auto de Infração ou, subsidiariamente, a aplicação exclusiva da multa pela utilização de parcela única, sem a cobrança do imposto.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação.

VOTO

Não foram arguidas questões preliminares e/ou prejudiciais, de maneira que seguiremos à

apreciação do mérito diretamente.

O Recurso Voluntário, em verdade, reproduz praticamente por inteiro a impugnação apreciada pela JJF, chegando até mesmo a se referir a “julgador de Primeira Instância”, ao cogitar a necessidade de conversão do feito em diligência, de forma subsidiária. Entendo, entretanto, que não é o caso de diligência, por considerar os elementos contidos nos autos suficientes para solução da controvérsia (art. 147, I do RPAF), de modo que resta desde já indeferido o pedido.

A controvérsia, como bem pontuado pelo acórdão recorrido, se limita à questão procedural da apropriação dos créditos tributários, pois a recorrente teria se creditado de uma vez do montante que deveria, aos olhos do autuante, ser objeto de creditamento parcelado na forma do art. 73, § 5º do RPAF/BA.

E neste ponto, não vislumbro como acolher a pretensão da recorrente, pois não está em discussão nestes autos, o direito ao crédito que alega possuir, mas tão somente, a forma como deve se apropriar do mesmo, uma vez que a legislação estadual estipula condições específicas que devem ser respeitadas, mas que, contudo, em nenhum momento demonstrou ter cumprido.

Convém destacar, inclusive, que consta nos autos parecer final proferido no Processo nº 17498220189, cuja conclusão é pelo indeferimento do seu pedido de restituição de indébito (fl. 15), documento sobre o qual a recorrente silenciou completamente. Logo, não há razão para modificar a decisão de primeiro grau.

A JJF também esclareceu a pertinência da glosa do crédito fiscal, afastando o pleito alternativo de aplicação exclusiva da penalidade, pois ao contrário do que diz a recorrente, a escrituração indevida de crédito fiscal afeta inequivocamente o Estado, ao reduzir artificial e irregularmente o montante eventualmente existente de saldo do ICMS a recolher.

Destarte, rejeito também o pedido de redução da sanção aplicada, por não se enquadrar no âmbito de competência deste Conselho a declaração de sua constitucionalidade (art. 167, I do RPAF), ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (art. 167, III do RPAF), salvo quanto à multa por infração, na restrita hipótese do art. 176, III, “c” do RPAF, o que não é o caso, já que o processo não se encontra sob apreciação da Câmara Superior, e também, porque a multa aplicada possui previsão expressa na Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 281081.0019/19-0, lavrado contra a TIM S/A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$54.030,99, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS