

A. I. N º - 281081.0014/20-2  
AUTUADO - TIM S. A.  
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/06/2021

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0063-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL. **a)** LANCAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração não contestada. **b)** ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. FALTA DE SOLICITAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO À AUTORIDADE FAZENDÁRIA DA CIRCUNSCRIÇÃO DO CONTRIBUINTE. GLOSA DO CRÉDITO. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação, requer autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. O não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, mas resulta na aplicação de multa por descumprimento de expressa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado de forma extemporânea. Infração parcialmente subsistente. **c)** 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 foi indeferido. Nesta situação, caberia ao autuado, após a científicação 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. Acusação subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS DE IMPOSTO. Infração não contestada. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/09/2020, exige ICMS no valor de R\$76.188,20, em razão da constatação dos seguintes fatos:

Infração 01 - 01.02.20 - Utilizou crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento(s) fiscal(is) em duplicidade no valor R\$46.504,20.

Infração 02 - 01.02.73 – “*Escripturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição 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.* O contribuinte utilizou diversos créditos fiscais extemporâneos de energia elétrica, do período de junho/16, fevereiro/17, maio a outubro/17, ou seja, 8 meses, no valor de R\$17.053,14.

Em complemento consta a seguinte informação: “Estes créditos extemporâneos foram utilizados no exercício de 2018, no seu livro de registro de entradas, em desacordo com a legislação tributária do Estado da Bahia, pois não atende o determinado pelo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia. Decreto 13.780/2012, nos seus Artigos 314 e 315, parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º.

O Artigo 315 determina que a escrituração dos créditos fiscais fora dos períodos que cuida o Art. 314, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, e que após formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se em sua escrita fiscal, do respectivo valor, de acordo com o parágrafo 3º do artigo 315, em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Informamos que o contribuinte não solicitou nenhuma autorização ao titular da repartição fazendária para poder utilizar o referido crédito fiscal extemporâneo, contrariando frontalmente a legislação tributária do Estado da Bahia.

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 RICMS/BA Decreto 13.780/2012. A solicitação da autorização é exigida pela legislação tributária do estado da Bahia.

Além disso acrescentamos que a autuada de forma deliberada e ilegal, utilizou os respectivos créditos extemporâneos que deveriam ter sido utilizados em 8 parcelas iguais, mensais e consecutivas, em apenas 03 lançamentos fiscais mensais, no seu livro registro de entradas.

Salientamos que estes fatos, trouxeram repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS para o Estado da Bahia, visto que, o saldo de seu conta-corrente da apuração do ICMS é sempre DEVEDOR.

(....)

Finalizamos informando que esta infração foi apurada conforme ANEXOA. A intimação fiscal portanto, fica evidenciado que o autuado, além de não pedir autorização necessária, resposta da TIM a intimação fiscal 01/2018, EFD do registro de Entradas do exercício de 2018. Tudo apenso ao PAF, em meio magnético, de forma a demonstrar e comprovar os fatos descritos neste auto de infração.

Infração 03 - 01.02.86 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido, no valor de R\$10.806,19.”

Em complemento consta a seguinte informação: “A empresa TIM Celular, inscrição estadual 063.398.400, utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em outubro/2018, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$64.837,19, referente a resarcimento de ICMS sobre operações onerosas sobre meios de rede prevista no Convênio 17/2013, no período de apuração de julho/2013 a dezembro/2013, ou seja, 06 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 1749824/2018-9-3em 23/07/2018.

A empresa utilizou de forma irregular, o crédito fiscal extemporâneo referente 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.

Em 29/10/2018, a fiscalização através do Auto de Infração nº281081.0019/19-0 efetuou a cobrança no valor de R\$54.030,99 equivalente a 5 parcelas que foram utilizadas irregular e antecipada pela empresa por infringir o Artigo 73§5º 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 deveria 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. Este Auto de Infração foi julgado totalmente procedente pelo CONSEF 5ª Junta, na sessa nº024/2020 em 21/07/2020- 14:00.

Informamos que o pedido de Restituição nº 174982/2018-9 foi totalmente INDEFERIDO em

28/12/2018, conforme parecer final apenso ao PAF. A empresa teve ciência do indeferimento total do PAF acima, vem através deste Auto de Infração efetuar a cobrança da parcela remanescente no valor de R\$10.806,19, equivalente a 01 parcela das 06, que não foi objeto de autuação no AI nº 281081.0019/19-0. Em 13/05/2019 a empresa tomou ciência do INDEFERIMENTO TOTAL, porém não efetuou o estorno do crédito fiscal, contrariando a legislação do Estado da Bahia.

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. De acordo com resposta da empresa proferida no atendimento a intimação fiscal 09/2020, a TIM S/A confirma que tomou ciência do indeferimento do seu PAF nº 174982/2018-9. A empresa confirma que fez o estorno do crédito indeferido. A resposta da empresa a intimação fiscal está apensa ao PAF.

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 fiscal da empresa para recolhimento de ICMS apresenta SALDO DEVEDOR.

Tudo Apurado conforme intimação fiscal 09/2020, resposta da empresa a intimação fiscal 09/2020, cópia do Parecer do PAF nº 174982/2018-9, Cópia do Auto de Infração nº 281081.0019/19-0.”

Infração 04 - 03.02.04 - “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. A empresa recolheu a menor o ICMS sobre Antecipação Parcial, no mês 11/2018, no valor de R\$1.824,67. Essa diferença na apuração ocorreu devido a um problema operacional da empresa que não contemplou no cálculo diversas notas fiscais de entrada, conforme apurado pelo fisco no Anexo 01, apenso ao PAF. A autuada confessa essa diferença na apuração, conforme pode ser verificada em sua resposta a Intimação fiscal 15/2020 apensa ao PAF.”

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 22 a 28, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma, assevera que tem como sua atividade principal a prestação de serviços de telecomunicação, em diversas modalidades, bem como realiza outras atividades acessórias relacionadas à prestação de serviços de telecomunicações, tais como venda, comodato e aluguel de mercadorias necessárias à prestação de seus serviços.

Se diz surpreendido com a lavratura do Auto de Infração, que tem como objetivo a cobrança de ICMS relativo as infrações indicadas no Auto de Infração, assim como teria supostamente considerado como violados os dispositivos que indicou.

Assevera que a exigência comprehende, ainda, a cobrança de multa, correspondente a 60% do valor lançado, na forma do artigo 42, inciso II, alínea “a” e “f” da Lei Estadual nº 7014/96.

Dessa forma, está sendo exigido o recolhimento de débitos de ICMS no valor histórico total de R\$76.188,20, além da multa e acréscimos legais, no entanto, a autuação não merece prosperar, uma vez que: (i) os créditos de ICMS, além de ser líquido e certo, foram aproveitados em estrita observância à legislação tributária, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida; e (II) a multa aplicada no presente caso não tem relação com a infração supostamente cometida, além de ser totalmente abusiva e possuir nítido caráter confiscatório, sendo indevida a aplicação de qualquer penalidade, devendo ser integralmente cancelada a cobrança dos débitos objeto do presente Auto de Infração, ademais, parte da multa aplicada no presente caso não tem relação com a infração supostamente cometida.

Informa que parte do presente caso versa sobre suposto uso extemporâneo de crédito de ICMS referente ao período de apuração dos meses de junho/16, fevereiro/17, maio a outubro/17, o qual ensejou a lavratura do auto de infração, no qual o autuante efetua a cobrança de multa de 60%, juntamente com a cobrança do ICMS. Assim, o foco da autuação está no cumprimento ou não de aspectos formais na escrituração de créditos, e eventual aplicação de penalidade caso efetivamente não tenha sido cumprido de acordo com a legislação.

Salienta que a eventual inobservância de formalidade legal não possui o condão de tornar ilegítimos os créditos de ICMS e que tem direito o autuado. Ademais, nem mesmo o autuante

promoveu qualquer questionamento acerca da legitimidade dos mesmos.

Em seu socorro apresenta entendimento favorável já manifestado por este Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, através do Acórdão JJF nº 0223-04/17, cujo teor transcreve.

Em seguida no tópico denominado - DA MANIFESTA IMPROCEDENCIA DA EXIGENCIA FISCAL, EM RAZÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DOS CRÉDITOS APROVEITAD DE CÁLCULO APLICADA PELA IMPUGNANTE,- reitera que a presente autuação fiscal limitou-se a questionar aspectos formais do aproveitamento extemporâneo de crédito de ICMS Energia Elétrica, referente ao período de apuração dos meses de junho/16, fevereiro/17, maio a outubro/17, contudo todos os requisitos previstos na legislação para o aproveitamento extemporâneo dos créditos glosados foram devidamente cumpridos.

Frisa que para não haver dúvidas quanto ao cálculo utilizado pela Impugnante para apuração do crédito de ICMS relacionado à cessão onerosa de meios de rede, lembra que a 10ª clausula do Convênio de ICMS nº 126/1998 prevê expressamente que, na cessão onerosa das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicação o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final. Pela natureza do serviço são tributadas, porém o pagamento do ICMS é deferido para a etapa posterior (pago pela operadora que presta serviço ao consumidor final).

Afirma que o instituto do diferimento não se enquadra como prestação não tributada, informando que em 24/09/2010 foi instituído pelo CONFAZ, o Convênio ICMS 128/10, com o intuito de adequação do recolhimento da diferença entre as aquisições de telecomunicações contratadas com diferimento do ICMS, que não tiveram a saída tributada, alterando o Convênio ICMS 126/98, acrescentando os parágrafos 3º, 4º e 5º, cujo teor transcreve, que dispõe novas regras de recolhimento do imposto.

Acrescenta que posteriormente, em março de 2013, o CONFAZ acrescentou novas Cláusulas ao Convênio 17/2013, que também transcreve.

Arremata que em observância à regra da legislação vigente, para apuração do cálculo inclui no numerador total utilizado como base de cálculo para a apuração do ICMS, somado aos valores referentes às operações realizadas com diferimento, isentas, não tributadas ou realizadas com redução da base de cálculo, bem como as operações utilizadas para consumo próprio inclui no numerador às operações de DETRAF e ST, que por sua vez tratam-se de operações prestações tributadas.

Externa o entendimento de que “consumo próprio” mencionado no Convênio 17/2013, como causa de pagamento do complemento de ICMS por meios de rede, não deve confundir com a contratação de meios para prestação de serviços aos seus clientes, visto que estes são insumos para prestação de serviços, e informa estar anexando à defesa, além dos documentos já citados, a seguinte documentação:

- I. Cópias NFs de energia;
- II. LRA-ICMS dos meses de abril, maio e junho de 2018;
- III. LRA-ICMS dos meses de setembro e outubro de 2018;
- IV. LRE-ICMS dos meses abril, maio e junho de 2018;

Afirma não restar dúvida quanto ao direito ao crédito, de modo que eventual inobservância de procedimento formal, não podendo inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos. Neste sentido transcreve decisões proferidas por Tribunais Administrativos.

Solicita a realização de diligência, caso reste algum questionamento em relação a liquidez dos créditos aproveitados.

Quanto a utilização indevida do ICMS referente ao lançamento de documento fiscal em duplicidade no mês de outubro/2018, esclarece que respondeu à Intimação 25/2020, informando que as notas fiscais 729.237 e 249.237 foram recepcionadas e escrituradas nos livros fiscais de

set/2018 e nov/2018, ambas com valor de R\$172.482,11. Contudo, devido a alteração contratual com a COELBA, fez-se necessário emitir segundas vias das mesmas com numeração contratual diferente.

Desse modo, considerando que a empresa há havia se creditado do ICMS as segundas vias foram escrituradas no mês de novembro de 2018, sem destaque de ICMS para não gerar duplicidade no imposto já registrados em setembro e outubro de 2018. Assim a Nota Fiscal 729237 ficou com numeração 837577 enquanto que a Nota Fiscal 249237 foi lançada com a nova numeração de 927139, contudo observou que o valor da NF que teve o valor alterado ficaria com uma diferença de R\$1.794,74, em relação a nota fiscal escriturada no mês de out/2018, conforme quadro demonstrativo que apresenta.

Reconhece como devida a infração 01 pois escriturou em duplicidade a nota fiscal em duplicidade.

Quanto à alegação de recolhimento a menor afirma que devido a um problema operacional constatou ser devida também a infração 04.

Abre tópico sobre O NÃO CABIMENTO DA MULTA APLICADA E DO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Afirma que foi aplicada a multa correspondente a (60%) do valor do imposto lançado, e a mesma tem nítido caráter confiscatório.

Frisa que a aplicação da penalidade se sujeita ao princípio da legalidade previsto nos artigos 5º, II e 150, I, da Constituição Federal. Dessa forma, não se pode exigir multa com fundamento em lei que não vincula a conduta supostamente realizada pelo contribuinte.

Acrescenta que a multa imposta no elevado percentual de 60% do valor do tributo é claramente abusiva e ilegal e violam frontalmente o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios e transcreve o disposto no art. 150, IV da Constituição Federal.

Por consequência, ainda que o tributo seja devido, a multa aplicada é desarrazoada e desproporcional, tendo em vista o excessivo encargo que está sendo imposto. A penalidade deveria ser aplicada em um patamar compatível com a gravidade da infração supostamente cometida, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco. Apresenta decisões do STF para corroborar sua tese.

Conclui sua impugnação com os seguintes pedidos:

- (a) *seja dado provimento integral a presente Impugnação, para que o Auto de Infração nº2810810014/20-2 seja julgado improcedente quanto às infrações 2 e 3 em razão da evidente ilegalidade;*
- (b) *caso assim não compreenda, pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável.*

Por fim, requer que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos advogados que indicou.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 57 a 64. Após sintetizar o teor das infrações e fazer um resumo dos argumentos defensivos informa que a empresa reconhece como devida as infrações 01 e 04.

Em relação a infração 02 diz que o contribuinte utilizou diversos créditos fiscais extemporâneos de energia elétrica, do período de junho/16, fevereiro/17, maio a outubro/17, ou seja, 8 meses, no valor de 17.053,14. Estes créditos extemporâneos foram utilizados no exercício de 2018, no seu livro de registro de entradas, em desacordo com a legislação tributária do Estado da Bahia, pois não atende o determinado pelo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia. Decreto nº 13.780/2012, nos seus Artigos 314 e 315, parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º.

O Artigo 315 determina que a escrituração dos créditos fiscais fora dos períodos que cuida o Art. 314, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, e que após formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se em sua escrita fiscal, do respectivo valor, de acordo com o parágrafo 3º do artigo 315, em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Informamos que o contribuinte não solicitou nenhuma autorização ao titular da repartição fazendária para poder utilizar o referido crédito fiscal extemporâneo, contrariando frontalmente a legislação tributária do Estado da Bahia.

*“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 RICMS/BA Decreto 13.780/2012. A solicitação da autorização é exigida pela legislação tributária do estado da Bahia.*

Além disso acrescentamos que a autuada de forma deliberada e ilegal, utilizou os respectivos créditos extemporâneos que deveriam ter sido utilizados em 8 parcelas iguais, mensais e consecutivas.

Portanto, fica evidenciado que o autuado, além de não pedir a autorização necessária para a autoridade competente, se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em seu Livro de Apuração do ICMS.

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação. É induvidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, os créditos fiscais, ora em lide, são indevidos.

Salientamos que estes fatos, trouxeram repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS para o Estado da Bahia, visto que, o saldo de seu conta-corrente da apuração do ICMS é sempre DEVEDOR.

O estado da Bahia sofreu prejuízos financeiros graves, portanto, impropriedade da aplicação apenas de multa formal por descumprimento dessa determinação regulamentar. Já que tal ilícito importa também em descumprimento de obrigação principal.

Informa já existir diversos julgamentos com este entendimento e transcreve ementas referentes aos Acórdãos números 119-11/20 e 005-01/20.

Em relação ao pedido de diligência informa ser contrário à realização da mesma pois o auto de infração contém todas as informações necessárias para a correta análise dos fatos.

Em relação à infração 03 esclarece que a fiscalização através do Auto de Infração nº 281081.0019/19-0 efetuou a cobrança no valor de R\$54.030,99 equivalente a 5 parcelas de R\$10.806,19, do total de 06 parcelas que foram utilizadas de forma irregular e antecipada pela empresa por infringir o Artigo 73§5º 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 deveria 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.

Este Auto de Infração foi julgado totalmente procedente pelo CONSEF 5ª Junta, na sessa nº024/2020 em 21/07/2020, conforme Ementa que transcreveu

Informamos que o pedido de Restituição nº174982/2018-9 foi totalmente INDEFERIDO em 28/12/2018, conforme parecer final apenso ao PAF.A empresa teve ciência do indeferimento total em 13/05/2019. A autuada não entrou com Recurso Voluntário dentro do prazo legal.

Assim, fica devidamente caracterizado que a empresa utilizou de forma irregular crédito fiscal

*extemporâneo no valor de R\$10.806,19, indeferido através de processo administrativo, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia.*

*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 fiscal da empresa para recolhimento de ICMS apresenta SALDO DEVEDOR.*

*Tudo Apurado conforme intimação fiscal 09/2020, resposta da empresa a intimação fiscal 09/2020, cópia do Parecer do PAF nº 174982/2018-9, Cópia do Auto de Infração nº 281081.0019/19-0.*

Quanto à alegação defensiva de que a multa ofende aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade não podem ser apreciadas pela fiscalização, pois há vedação expressa no art. 167, inciso I do RPAF/99.

Finaliza mantendo integralmente a ação fiscal.

## VOTO

O presente lançamento é objeto de quatro infrações, sendo que na apresentação da defesa o sujeito passivo reconhece como devidos os valores atinentes às infrações 01 e 04, razão pela qual, julgo-as procedentes em razão inexistência de lide.

No que concerne ao pedido de realização de diligência, em relação às infrações 02 e 03, considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, razão pela qual tal pleito também fica indeferido, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, que assim dispõe:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos”.*

É preciso, ainda, observar que o não deferimento do pedido não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo serem suficientes para a devida apreciação, nos termos do acima mencionado artigo 147 do RPAF/99.

No mérito, a infração 02 está assim descrita: *“Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição 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”.*

De acordo com os documentos acostados aos autos e informações inseridas no Auto de Infração, no campo “Descrição dos Fatos”, constato que a exigência recai sobre diversos créditos fiscais extemporâneos de energia elétrica, do período de junho/16, fevereiro/17, maio a outubro/17.

Foi consignado, que o contribuinte não solicitou autorização ao titular da repartição fazendária para utilização dos referidos créditos, como estabelecido na legislação. Além disso, a utilização ocorreu através de 03 lançamentos mensais, quando o correto seria em 08 parcelas mensais e consecutivas.

A tese apresentada pelo impugnante para desconstituição do crédito tributário ora exigido, é a de que inexistem dúvidas quanto ao cálculo por ela utilizado, para apuração do crédito de ICMS relacionado à cessão onerosa de meios de rede, lembrando que a 10ª clausula do Convênio de ICMS nº 126/1998, prevê expressamente que, na cessão onerosa das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicação o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final. Pela natureza do serviço são tributadas, porém o pagamento do ICMS é diferido para a etapa posterior (pago pela operadora que presta serviço ao consumidor final).

Apresenta a metodologia por ele utilizada para a apuração do cálculo, previsto no Convênio ICMS

17/2013, e conclui não restar dúvidas quanto ao direito ao crédito, de modo que a inobservância de procedimento formal não pode invalidar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos.

Assevera, que neste sentido existem decisões proferidas por este Conselho, ao analisar processo idêntico desta empresa, a exemplo do Acórdão nº 0223-04/19.

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, transcreve literalmente as informações adicionais contidas na descrição da infração inserida no Auto de Infração acrescentando que: “*O estado da Bahia sofreu prejuízos financeiros graves, portanto, impropriedade da aplicação apenas de multa formal por descumprimento dessa determinação regulamentar. Já que tal ilícito importa também em descumprimento de obrigação principal*”.

Informa já existir diversos julgamentos com este entendimento, e transcreve ementas referentes aos Acórdãos números 119-11/20 e 005-01/20.

Analizando as argumentações do autuado e autuante, constato que inexistem dúvidas de que o defensor não efetuou o pedido de autorização à autoridade fazendária competente, para efeito de utilização do crédito fiscal extemporâneo, descumprindo o disposto no Art. 314 e 315 do RICMS/BA:

*“Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. § 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor; ... § 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.”*

A tese defensiva, é a de que apesar de não ter observado os procedimentos formais para a utilização do crédito, faz jus ao mesmo por serem líquidos e certos.

Portanto, neste lançamento não se discute se os créditos estão corretos ou não. O que se analisa é o procedimento adotado pelo contribuinte, em escriturar os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS, em desacordo com o estabelecido no dispositivo acima mencionado, que a meu ver resultou na ocorrência de um descumprimento de obrigação acessória.

Também observo, que apesar do contribuinte ter reduzido o imposto a pagar no momento em que se creditou extemporaneamente do imposto ora glosado, nos meses de abril, maio e junho de 2018, o mesmo também recolheu um valor a maior anteriormente, nos meses em que possuía, efetivamente, tal direito, o que me leva a concluir que neste caso não houve qualquer repercussão financeira para o Estado.

Nesta situação específica, em que não restou comprovada a ilegitimidade dos créditos nem repercussão financeira para o Estado, concluo que não cabe a exigência simultânea do imposto e da multa, mas apenas da penalidade prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$10.231,89.

Ressalto que este tem sido o entendimento deste Conselho, ao apreciar situação similar à presente, envolvendo o mesmo autuado, a exemplo dos Acórdãos nº 0227-04/19, proferido pelo ilustre Relator Carlos Fábio Cabral Ferreira, cuja decisão foi mantida pela 2ª CJF através do Acórdão nº 0152-11/20, de relatoria do ilustre Conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, bem assim como o Acórdão JJF nº 0223-04/19, mantido pela 1ª CJF através do Acórdão nº 0096-11/20-VD, com base no voto proferido pelo i. Conselheiro Fernando Antonio Brito de Araújo, cujas ementas transcrevo:

#### **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

*Acórdão 0152-11/20*

*“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. FALTA DE SOLICITAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO À AUTORIDADE FAZENDÁRIA DA CIRCUNSCRIÇÃO DO CONTRIBUINTE. GLOSA DO CRÉDITO. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou*

*no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação requer autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. O não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, mas resulta na aplicação de multa por descumprimento de expressa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado de forma extemporânea. Indeferido pedido de diligência. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVADO. “,*

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0096-11/20-VD**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. ESCRITURAÇÃO EM ÚNICO LANÇAMENTO. UTILIZAÇÃO EM DESACORDO COM NORMA REGULAMENTAR.** A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. Aplicação apenas de multa por descumprimento dessa determinação regulamentar, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, já que tal ilícito não importou em descumprimento de obrigação principal, visto que o contribuinte, ao deixar de recolher o imposto no valor equivalente ao crédito fiscal antecipado no mês, também recolheu a maior o mesmo valor no mês subsequente. Mantida a penalidade, porém, sob enquadramento diverso. Razões do Recurso Voluntário incapazes à reforma do Acórdão. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

Destaco, que os Acórdãos a que o autuante se reportou os de nºs 005-01/20 e 0119-11/20, tratam de questão diversa da ora analisada pois os mesmos se referem a situação em que o lançamento do crédito extemporâneo foi objeto de indeferimento quando do pedido de restituição, em decisão definitiva no âmbito da Administração Tributária. Mesmo tendo sido cientificado da decisão o mesmo manteve em sua escrita fiscal os referidos créditos, contrariando o disposto no art. 78 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

A infração 03 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido. De acordo com os documentos acostados aos autos e informações inseridas no Auto de Infração, no campo “Descrição dos Fatos”, constato que o autuado *lançou crédito fiscal extemporâneo referente ao período julho/2013 a dezembro/2013 através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escrutar em 06 parcelas de R\$10.806,19. Também consta a informação de que o contribuinte protocolizou Pedido de Restituição sob nº 174982/2018/9, e o mesmo foi indeferido em 28/12/2018.*

Em face desta ocorrência, a fiscalização lavrou dois autos de Infração, o de número 281081.0019/19-0, no valor de R\$54.030,99, referente a 05 parcelas utilizadas indevidamente, e o presente Auto de Infração, no valor de R\$10.806,19, equivalente a uma parcela.

O defensor não se reporta especificamente a esta infração, limitando-se, nos pedidos finais a solicitar à sua improcedência, em razão da evidente ilegalidade.

Não é o que observo pois no caso sob análise, o que está se exigindo é o imposto e multa por utilização indevida de crédito fiscal extemporâneo, já considerado improcedente definitivamente, pelos órgãos competentes desta Secretaria, ao analisar o pedido de restituição do indébito, não cabendo a este órgão julgador a análise da legalidade dos supostos créditos, mesmo porque tal prerrogativa é exclusiva das autoridades fazendárias indicadas nos artigos 80 e 81 do RPAF/BA.

Ressalto que este tem sido o entendimento deste Conselho, ao apreciar situação similar à presente, envolvendo o mesmo autuado, a exemplo dos Acórdãos nº 002-04/19, proferido pelo ilustre Relator Carlos Fábio Cabral Ferreira, cuja decisão foi mantida pela 2<sup>a</sup> CJF através do Acórdão nº 0358-12/20.

O impugnante solicita ainda, que seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Em relação a tal pedido (multa lançada no percentual de 60% do imposto), a arguição em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, não podem ser acolhidas, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu

art. 42, inc. II, “f” e inc. VII “a”.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento, deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado apenas no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa, de que cópias das notificações referentes à presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, situado no Estado do Rio de Janeiro, entendo que nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte, estão disciplinadas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$59.135,06, em razão da exclusão do imposto exigido na infração 02 no valor de R\$17.053,14, porém, mantendo a multa de 60% sobre este valor que corresponde o montante de R\$10.231,89.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281081.0014/20-2, lavrado contra. TIM S. A., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.135,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$10.231,89**, prevista no inciso VII, “a” da mesma lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR