

A. I. N ° - 281081.0007/20-6  
AUTUADO - TIM S. A.  
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/06/2021

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0066-04/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. UTILIZAÇÃO EM DESACORDO COM A NORMA REGULAMENTAR. GLOSA PARCIAL 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, e deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. 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 pelo descumprimento dessa 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/09/2020, exige ICMS no valor de R\$2.831.661,37, em razão da constatação dos seguintes fatos:

Infração 01 - 01.02.73 – *“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”.*

Em complemento consta a seguinte informação: *“A empresa TIM Celular utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em agosto/2019, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$2.831.661,37, referente ao seu Ativo Permanente (CIAP), do período de apuração de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, ou seja, 0 meses. A empresa protocolizou um Pedido de Restituição através do PAF nº 221.826/2019-9, e utilizou crédito fiscal total, em seu livro de apuração do ICMS no mês de agosto/2019. Porém a empresa, de forma deliberada e irregular, optou 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 reza 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 04 meses.*

*Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado que a empresa utilizou de forma irregular, os respectivos créditos fiscais extemporâneos referentes ao período de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, através de um único lançamento fiscal, ao invés de escriturar em 04 parcelas de R\$707.915,34, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS do estado da Bahia. Portanto o crédito fiscal extemporâneo 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 maio/2018. Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação, é indubitável 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 alvêdrio do contribuinte, pois para serem devidamente utilizados, devem se submeter ao regramento estabelecido Artigo 73º 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 para o Estado da Bahia, visto que, o saldo de seu conta-corrente da apuração do ICMS é sempre DEVEDOR.*

*Acrescentamos a informação de que o que o pedido de Restituição nº 221.826/2019-9 foi totalmente INDEFERIDO com ciência da empresa em 23/08/19. O Processo e seu parecer de indeferimento estão anexos ao PAF.*

*Tudo Apurado conforme EFD de Apuração do ICMS do contribuinte de agosto/2019, intimação 10/2020, resposta da empresa a intimação fiscal 10/2020 e cópia do Processo 221.826/2019-9. TODOS APENSOS AO PAF”.*

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 21 a 38, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma e transcrever o teor da acusação diz que a fiscalização considerou que a Impugnante teria supostamente violado o disposto no artigo 31, parágrafo único, Lei Estadual nº 7.014/1996 c/c os artigos 314 e 315 do Regulamento do ICMS do estado da Bahia.

De acordo com o lançamento em questão a Fiscalização aplicou penalidade corresponde a 60% do valor do imposto lançado, na forma do Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da mesma lei.

Dessa forma, está sendo exigido o recolhimento de débitos de ICMS no valor histórico total de R\$4.468.738,47 além da multa e acréscimos legais, no entanto, a autuação não merece prosperar, na medida em que:

- a) preliminarmente, o auto de infração de lançamento é nulo, por não atender aos requisitos do Art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN;
- b) o crédito extemporâneo de ICMS, além de ser líquido e certo, foi aproveitado em estrita observância à legislação tributária;
- c) a eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos;

Após passou a fundamentar a arguição do pedido de nulidade do presente Auto de Infração, sustentando que a exigência dos referidos créditos tributários autuados encontra-se suspensa.

Assevera que a narração da infração sugere que a Impugnante teria se aproveitado indevidamente de créditos de ICMS, acarretando um recolhimento inferior do que seria devido, porque a Fazenda Estadual não os teria autorizado, entretanto, na descrição da própria infração o fiscal fez menção ao pedido de crédito, PAF nº 221.826/2019-9, o que fora indeferido na sua totalidade, pelo fato da TIM não ter apresentado nenhuma documentação para suportar o direito ao crédito. (Doc. 04).

Ocorre que em 04/09/2019, a impugnante apresentou recurso voluntário em face do referido Parecer, o qual recebeu a numeração 348600/2019-4, e que se encontra pendente de julgamento. Dessa forma, tem-se que a exigibilidade de tais créditos encontrava-se suspensa quando da lavratura da autuação, e permanece suspensa até a presente data, por força do artigo 151, inciso III, do CTN cuja redação transcreve.

Considerando que o pedido de aproveitamento mencionado pelo próprio autuante ainda não foi julgado definitivamente, resta comprovada a preterição ao seu direito à ampla defesa e ao

contraditório, previstos no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, pois sem conhecer a imputação, a mesma não dispõe de meios para promover a defesa adequada.

Prossegue afirmando que a autoridade autuante não logrou êxito na demonstração dos indícios que levaram à lavratura do auto de infração, o que se trata de exigência imposta pelo artigo 142, do CTN, que também transcreve.

Explica que a eleição do requisito legal (descrição dos fatos impositivos) nada mais é que uma reprodução pormenorizada do princípio da motivação dos atos administrativos, previstos no art. 37, caput, da Constituição Federal.

Nesta ótica considera que o autuante agiu em desconformidade com as determinações legais a que está submetido no exercício da sua função profissional, formalizando lançamento de forma absolutamente desmotivada. Assim, diante da ausência de investigação dos fatos impositivos, bem como da latente afronta aos princípios da motivação, da ampla defesa e do contraditório, deve ser declarada de plano, a nulidade do presente Auto de Infração.

Ao adentrar ao mérito da autuação diz que o crédito aproveitado é líquido e certo, tanto que não há qualquer questionamento por parte da Fiscalização Estadual neste sentido, tendo acusação se restringido ao alegado descumprimento de questões procedimentais para validar este aproveitamento. Neste sentido resta afastada a possibilidade de manutenção da glosa realizada por meio do auto de infração, eis que eventual inobservância de procedimento formal pelo contribuinte não pode inviabilizar o direito ao crédito, quando este é líquido e certo, e informa que passará a discorrer sobre a certeza e liquidez de crédito glosado, a fim de evidenciar ainda mais a improcedência do auto de in fração.

Em seguida no tópico denominado – DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE CIAP - destacou ser uma sociedade cuja atividade principal é a prestação de serviços de telecomunicação, tanto Serviço Móvel Pessoal – SMP, quanto Serviço Telefônico Fixo Comutado – STFC, em todas as modalidades, isto é: local, longa distância nacional e internacional.

Dessa forma adquire uma série de bens destinados ao seu ativo imobilizado, o que lhe confere o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS, que recaíram sobre as operações de aquisições desses bens, tal como previsto no artigo 20, da Lei Complementar nº 87/1996. Contudo os créditos relativos aos períodos de apuração de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016 somente foram aproveitados no período de apuração de agosto de 2019, isto é, de forma extemporânea, considerados indevidos pela Fiscalização, não obstante tais créditos gozarem de certeza e liquidez, seja em razão da própria natureza, seja porque: (i) todos os documentos fiscais foram devidamente escriturados na EFD referente ao período autuado, conforme reconhecido pela Fiscalização; II) os créditos foram devidamente escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS;I (iii) no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP; e (IV) o coeficiente de creditamento que incidiu sobre a parcela do ICMS passível de apropriação foi apurado de acordo com a legislação.

Informa o critério por ela utilizado para a apuração do coeficiente de creditamento e lista as principais prestações consideradas para fins de apuração do numerador referente ao coeficiente de creditamento, assim como aquelas que não têm relação com o fato gerador do ICMS e devem ser excluídas do cálculo do denominador e pede o reconhecimento da improcedência dos débitos de ICMS, com o consequente cancelamento de todas as exigências fiscais a ele relacionadas.

Abre tópico DA MANIFESTA IMPROCEDÊNCIA DA EXIGENCIA FISCAL, EM RAZÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO APROVEITADO PELA RECORRENTE.

Reitera os argumentos em relação a liquidez e certeza do crédito e acrescenta que se entendendo pelo cometimento de eventual irregularidade pela Impugnante, a única infração apontada no lançamento fiscal foi a indicação da inobservância do artigo 314, do RICMS/2012, para que formalizasse um requerimento perante a repartição fazendária de sua circunscrição, a fim de obter autorização para o lançamento do crédito de sua escrita fiscal. Portanto, não há fundamento para a glosa dos créditos, com a consequência exigência dos débitos compensados em conta

gráfica, tendo em vista que eventual irregularidade deveria ter sido arguida pela Fiscalização Estadual por ocasião da lavratura do auto de infração, o qual foi formalizado única e exclusivamente em detrimento da suposta inobservância da formalidade prevista na legislação estadual. Desta forma, não houve violação material das normas atinentes ao direito creditório ou deficiência da apuração realizada pela Impugnante, certamente não podem ser glosados os créditos por ela aproveitados.

Informa que em recentíssimo julgado proferido pela 3ª JFJ deste CONSEF, o não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, conforme trechos de voto referente ao Acórdão JFJ 0219-03/19.

Assim, tem-se que a infração ora impugnada, depende, exclusivamente, de apreciação da verdade material, que pode ser encontrada através da seguinte documentação: LRA-ICMS do mês de agosto de 2019- período de aproveitamento dos créditos e relativamente ao período de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, período de apuração dos créditos, bem como memória de cálculo do coeficiente de creditamento.

Frisa que, ainda que se entenda que a Fiscalização Estadual não reconheceu a legitimidade dos créditos glosados, mas tão somente deixou de apreciá-la neste momento, nada impede que seja aberta nova ação fiscal para a análise da validade de tais créditos de ICMS, o que aliás depreende-se do artigo 2º, do RPAF-BA, cuja redação transcreve.

Assim, tem-se que a infração ora impugnada, depende, exclusivamente, de apreciação da verdade material, que pode ser encontrada através da seguinte documentação: LRA-ICMS do mês de agosto de 2019 - período de aproveitamento dos créditos e relativamente ao período de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, período de apuração dos créditos, bem como memória de cálculo do coeficiente de creditamentos de abril, maio e junho de 2018;

Afirma que tendo prestado todas as informações necessárias para a análise da validade dos créditos de ICMS aproveitados, vê-se que o creditamento sem a prévia autorização da Fiscalização Estadual não tem o condão de tornar indevidos os créditos. Neste sentido transcreve decisões proferidas por Tribunais Administrativos.

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

Conclui sua impugnação requerendo o cancelamento do auto de infração, eis que os créditos de ICMS em questão foram aproveitados em absoluta observância às legislações pertinente.

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.68 a 79. Após sintetizar a infração ora em lide faz um resumo dos argumentos da defesa, nos seguintes termos:

*“1) Que o auto de infração é nulo por não atender o artigo 142 do CTN, pois o autuante não logrou êxito na demonstração dos indícios que levaram à lavratura do auto de infração ora impugnado. Alega que a autoridade autuante agiu em desconformidade com as determinações legais a que está submetida no exercício da sua função profissional, formalizando lançamento de forma absolutamente desmotivada, assim, diante da ausência de investigação dos fatos imponíveis, bem como da latente afronta aos princípios da motivação, da ampla defesa e do contraditório, deve ser declarada de plano, a nulidade do presente auto de infração.*

*2) A empresa alega que o auto de infração é completamente nulo, na medida em que a exigibilidade dos referidos créditos tributários autuados encontra-se suspensa, pois a Impugnante apresentou recurso voluntário nº 348600/2019-4, ainda pendente de julgamento. Além disso, a empresa alega que os créditos fiscais são líquidos e certos, que foram aproveitados em estrita observância a legislação tributária, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida pelo impugnante. Afirma ainda, que a acusação fiscal limitou-se a questionar apenas aspectos formais desse aproveitamento extemporâneo. A defesa afirma que a Fiscalização*

*Estadual promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos livros fiscais da Impugnante 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. A defesa segue informando sobre seu direito ao aproveitamento de crédito do CIAP, citando os convênios ICMS nº 17/2013 e nº 126/1998, com a redação dada pelo Convênio ICMS nº 117/2008, c/c o Convênio ICMS nº 152/2008;*

*3) Alega que em julgado proferido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF/BA, o não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/2012-BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, conforme desprende-se do trecho abaixo extraído do voto condutor no Acórdão JJF nº 0219-03/19. A defesa segue dizendo que, 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. Caso não seja reconhecida a liquidez dos créditos, pede Diligência. Pede a impugnação do auto de infração, e que este seja julgado totalmente improcedente”.*

Em seguida passa a prestar os seus esclarecimentos, informando em relação ao item “1” acima que o auto de Infração atende a todos os requisitos legais previstos na legislação do nosso RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012, pois determina com exatidão a infração, a base de cálculo do ICMS, informa os fatos geradores do imposto, o enquadramento legal, as multas incidentes, e foi lavrado por autoridade competente.

Além disso, a empresa sempre teve seu amplo direito de defesa garantido, nos Processos Administrativos apontados, no seu Recurso Voluntário, e também aqui neste PAF.

Em relação ao Item 02 da defesa informa que a defesa da autuada falta com a verdade, ao afirmar que a fiscalização: *“promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos livros fiscais da Impugnante 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”.*

Esclarece, de forma veemente, que não foi realizada pelo fisco nenhuma validação dos créditos fiscais em lide, visto que, a análise da legitimidade dos mesmos está sendo realizada, exclusivamente, através do Processos nº 221.826/2019-9 e do Processo nº 348600/2019-4 de Recurso Voluntário, este ainda pendente de julgamento. Inclusive, o Processo de Pedido de Restituição nº 221.826/2019-9, teve parecer opinativo pelo INDEFERIMENTO TOTAL, com ciência de empresa em 23/08/19. Este Processo e seu parecer de indeferimento estão anexos ao PAF.

Estes fatos demonstram nitidamente que créditos fiscais não estão validados pelo fisco, nem são líquidos e certo, como afirma a autuada.

Assevera que o auto de infração se caracteriza, exclusivamente, pela utilização irregular de créditos fiscais extemporâneos, que resultaram também em descumprimento de obrigação principal.

A fiscalização detectou que a autuada utilizou de forma irregular, os respectivos créditos fiscais extemporâneos referentes ao período de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 04 parcelas, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia. O crédito fiscal extemporâneo foi irregularmente utilizado pela empresa e está sendo objeto desta autuação.

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal, em momento não previsto na legislação, é indubitoso 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 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.

Frisa que a glosa dos mesmos não tem o objetivo de inviabilizar o direito à sua apropriação, mas de evitar surpresas no equilíbrio fiscal do Estado.

Aduz que o Estado da Bahia sofreu prejuízos financeiros incontestáveis, visto que, este fato trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, pois o conta-corrente da empresa para recolhimento de ICMS sempre apresenta saldo DEVEDOR.

Diante do exposto acima, fica comprovado que as alegações feitas pela autuada não encontram sustentação nos fatos apontados, nem possuem amparo legal capaz de elidir a ação fiscal.

Frisa que existem diversos julgamentos deste tema no estado da Bahia e transcreve o ACORDÃO Nº 119-11/20, de recurso voluntário, contra a própria empresa TIM S/A., julgado totalmente procedente em 04/08/2020.

Em relação ao item 03 frisa que o Crédito Fiscal Extemporâneo foi utilizado em desacordo com a norma reguladora e fora do prazo estabelecido na legislação de ICMS do Estado da Bahia, que reza que o mesmo deverá ser realizado em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. A apropriação do crédito fiscal realizada de forma indevida pelo contribuinte repercutiu em recolhimento a menor do ICMS.

Portanto, vê gritante 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 Acórdão JF nº 0219-03/19, citado pela defesa, informa que existem significantes diferenças entre o acórdão citado e o auto de infração atual.

Afirma que no auto de infração atual, não houve validação dos créditos fiscais em lide, visto que, a análise da legitimidade e de direito ao uso dos mesmos, está sendo realizada, exclusivamente, através dos Processos de Restituição nº 221.826/2019-9, e do Processo nº 348600/2019-4 de Recurso Voluntário, este ainda pendente de julgamento. Inclusive, o Processo de Pedido de Restituição nº 221.826/2019-9, já teve parecer pelo INDEFERIDO do pedido, com ciência de empresa em 23/08/19. O Processo e seu parecer de indeferimento estão anexos ao PAF. Este Indeferimento corrobora que créditos fiscais são DUVIDOSOS, não estão validados pelo fisco, nem são líquidos e certos, como afirma a autuada, fatos relevantes e diversos do exposto no acórdão 0219-03/19 trazido pela defesa.

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.

Finaliza mantendo integralmente a ação fiscal.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Túlio Gustavo Teixeira Souza Júnior, OAB/RJ nº 227.574, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

A acusação objeto do presente lançamento 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”*.

Foi acrescentado, que autuado no mês de agosto/2019, registrou no livro de Apuração de ICMS crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$2.831.661,37, referente ao seu ativo Permanente

(CIAP), do período de apuração de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2016, ou seja, 04 meses. Entretanto, a utilização ocorreu através de um único lançamento, ao invés de 04 parcelas de R\$707.915,34.

De acordo com os documentos acostados aos autos, e informações inseridas no Auto de Infração no campo “Descrição dos Fatos”, constato que o autuado protocolizou Pedido de Restituição sob nº 221.826/2019-9, e o mesmo foi totalmente indeferido. Consta que o autuado foi cientificado desta decisão em 23/08/19 e posteriormente o contribuinte recorreu dessa decisão interpondo Recurso Voluntário através do Processo nº348600/2019-4, que se encontra pendente de decisão.

Na apresentação da defesa o sujeito passivo argui a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que a exigibilidade dos referidos créditos tributários encontra-se suspensa, pois de acordo com a própria descrição da autuação, a fiscalização faz menção ao pedido de crédito através do PAF 221.826/2019, que fora indeferido em sua totalidade, entretanto, foi apresentado Recurso Voluntário que recebeu o nº 348600/2019-4, que se encontra pendente de julgamento.

Dessa forma, entende ter restado comprovada a preterição ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório, com afronta ao artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, afronta ao Art. 37 da CF, e ao Art. 142 do CTN, por falta de demonstração do motivo da glosa do crédito fiscal.

No que diz respeito à falta de demonstração do motivo da glosa do crédito fiscal, de acordo com o inserido no Auto de infração, é possível constar que o fiscal autuante detalhou pormenorizadamente todo o ocorrido consoante resumo exposto no início deste voto, além de ter sido indicado os dispositivos infringidos, possibilitando ao autuado compreender do que estava sendo acusado.

Desta maneira, está demonstrado que o autuado escriturou créditos fiscais extemporâneos, indeferidos inicialmente pela Administração tributária. Além disso, a utilização ocorreu através de um lançamento, quando o correto seria em 04 parcelas mensais e consecutivas. Assim, a motivação para o lançamento está explícita, de forma clara e foi possibilitado o meio para o pleno exercício da defesa, 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.

Quanto ao argumento de que a exigibilidade dos referidos créditos estaria suspensa, em razão de ter recorrido da decisão inicial que lhe foi desfavorável, através da apresentação de Recurso Voluntário ainda pendente de Julgamento, observo que neste processo, o que se discute é a pertinência, ante a legislação de regência, da forma, do momento e do montante utilizados pelo autuado para escriturar extemporaneamente o crédito fiscal, objeto da autuação, o que será apreciado no mérito.

No que concerne ao pedido de realização de diligência, 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 fica indeferido, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99.

Ao ingressar no mérito da autuação, o autuado pugnou pela improcedência do Auto de Infração, em razão da liquidez e certeza do crédito fiscal que aproveitou, asseverando que: (i) todos os documentos fiscais foram devidamente escriturados na EFD referente ao período autuado, conforme reconhecido pela Fiscalização; II) os créditos foram devidamente escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS;(iii), no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP; e (IV) o coeficiente de creditamento que incidiu sobre a parcela do ICMS passível de apropriação, foi apurado de acordo com a legislação.

Externa o entendimento, de que tendo apresentado todas as informações necessárias para a validade dos créditos de ICMS aproveitados, o creditamento sem a prévia autorização da Fiscalização não tem o condão de tornar tais créditos indevidos, de forma a justificar a glosa feita.

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, transcreve literalmente as informações adicionais contidas na descrição da infração, inseridas no Auto de Infração, acrescentando que: “*não foi realizada pelo fisco nenhuma validação dos créditos fiscais em lide, visto que, a análise da legitimidade dos mesmos está sendo realizada, **exclusivamente**, através do Processos nº 221.826/2019-9 e do Processo nº 348600/2019-4 de Recurso Voluntário, este ainda pendente de julgamento. Inclusive, o Processo de Pedido de Restituição nº 221.826/2019-9, teve parecer opinativo pelo INDEFERIMENTO TOTAL, com ciência de empresa em 23/08/19.*”

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

Desta maneira, está demonstrado que o autuado escriturou créditos fiscais extemporâneos, indeferido inicialmente pela Administração Tributária, porém, pendente de decisão final em razão da apresentação de Recurso Voluntário, ainda não apreciado pela autoridade competente. Porém, o motivo da presente exigência, reside no fato de que a utilização do crédito ocorreu através de um lançamento, quando o correto seria em 04 parcelas mensais e consecutivas.

Portanto, neste lançamento não se discute se os créditos estão corretos ou não, até porque tal prerrogativa, é exclusiva das autoridades fazendárias indicadas nos artigos 80 e 81 do RPAF/BA. O que ora se analisa, é o procedimento adotado pelo contribuinte em escriturar os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS, em uma única parcela, portanto, em desacordo com o estabelecido na legislação, que a meu ver resultou na ocorrência de um descumprimento de obrigação acessória.

Desta forma, considero não ser razoável a exigência de valor relacionado a crédito fiscal, pois como visto a decisão proferida pela Administração Tributária ainda não é definitiva no âmbito administrativo, não podendo se afirmar se o crédito ora glosado é ou não ilegítimo. Todavia, vejo que restou evidenciado que o autuado se apropriou de crédito fiscal, porém, de forma não preconizada pela legislação, pois a escrituração dos créditos foi feita em momento não previsto na legislação, ou seja, em prazo diverso do estabelecido em norma regulamentar, razão pela qual, no meu entender, tal procedimento fica sujeito ao descumprimento apenas de obrigação acessória, sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*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;*

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*



PROVIDO. “,

1ª 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.

Assim, fica afastada a glosa dos créditos fiscais e mantida a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Credito lançado	Valor da Multa
31/0/2019	09/09/2019	2.831.661,37	1.698.996,82

Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a 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\$1.698.996,82.

#### VOTO DIVERGENTE

Com a devida vênia, divirjo do voto prolatado pela I. Relatora, apenas quanto ao mérito da autuação, em face das razões a seguir esposadas.

A acusação que se debruça nestes autos, é no sentido de que o autuado “*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*”.

Consta que em relação ao crédito extemporâneo utilizado, o sujeito passivo “*protocolizou um Pedido de Restituição através do PAF nº 221.826/2019-9, e utilizou crédito fiscal total, em seu livro de apuração do ICMS no mês de agosto 2019. Porém a empresa, de forma deliberada e irregular, optou 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 reza 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 04 meses*”.

Está posto nos autos, que o sujeito passivo, apesar de ter sido notificado do indeferimento do pedido de utilização extemporânea de créditos fiscais, efetuou o registro de tais créditos em sua escrita fiscal, e que ingressou com Recurso Voluntário contra a decisão pelo indeferimento do pedido anteriormente formulado, Recurso este ainda não decidido.

Portanto, o que se tem nestes autos, de forma pontual e específica, é que houve uma utilização irregular de crédito fiscal, decorrente de pedido de utilização de créditos extemporâneos, o qual foi indeferido, entretanto se encontra ainda pendente de decisão em sede de recurso, não havendo, pois, nestes autos, qualquer análise quanto a legitimidade de tais créditos, situação esta que certamente deverá ser examinada quando da apreciação do pedido constante do Processo nº 348600/2019-4 de Recurso Voluntário, ainda pendente de julgamento.

Vê-se, portanto, que a autuação não se refere à ilegitimidade dos créditos fiscais escriturados de forma extemporânea, e sim, do lançamento em si, de crédito extemporâneo decorrente de Pedido de Restituição nº 221.826/2019-9, objeto de indeferimento, tendo, como consequência, o Recurso Voluntário acima citado, ainda pendente de decisão, repito.

Nesta situação, a manutenção de tais créditos, conforme o entendimento da I. Relatora, com aplicação apenas da multa de 60%, significa que se está dando legitimidade a tais créditos, os quais, poderão ser indeferidos, por ilegitimidade, quando da decisão a ser proferida na apreciação do Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

O posicionamento da I. Relatora, ao meu entender, com a máxima vênia, resulta em uma situação embaraçosa, pois, ocorrendo o indeferimento da utilização de tais créditos, por ocasião da apreciação do Recurso Voluntário, o Fisco terá que, obrigatoriamente, lavrar outro Auto de Infração, observando o prazo decadencial, para exigir novamente o ICMS creditado indevidamente, de forma extemporânea, o que já foi feito através deste Auto de Infração e que, ao meu ver, foi equivocadamente mantido, legitimando tais créditos sem qualquer análise do seu conteúdo e origem, vez que excluiu a exigência do imposto e manteve apenas a multa de 60%.

Em relação aos acórdãos nº 0227-04/19 e nº 0152-11/20, mencionados pela I. Relatora para consubstanciar seu Voto, se revestem em situação diversa dos presentes autos, pois naqueles casos, ficou consignado que os créditos eram realmente legítimos, diferentemente deste que se aprecia, pois não ocorreu, até o presente momento, o reconhecimento da legitimidade de tais créditos, razão pela qual, a exigência deve ser mantida em sua integralidade.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA integral do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **281081.0007/20-6**, lavrado contra lavrado contra **TIM S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$1.698.996,82**, prevista no Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA/VOTO VENCEDOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR