

A. I. N ° - 281081.0009/20-9
AUTUADO - TIM S. A.
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/08/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0093-04/21-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 sujeito passivo ingressou com pedido de restituição de indébito, o qual foi indeferido inicialmente, porém ingressou com Recurso Voluntário, ainda pendente de julgamento. O não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos que ainda se encontra pendente de julgamento final pela administração tributária, 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\$402.469,01, em razão da constatação dos seguintes fatos:

Infração 02 - 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 S.A utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em julho/2019, crédito fiscal extemporâneo no valor de R\$402.469,01, referente ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2016, ou seja, 12 meses. A autuada protocolizou um Pedido de Restituição nº 202.367/2019-2, e utilizou crédito fiscal total, em julho/2019 em um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL. 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 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 12 meses.

Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado, que a empresa utilizou de forma irregular, os respectivos créditos fiscais extemporâneos referentes ao período de janeiro/2016 até dezembro/2016, através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 12

parcelas, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS do estado da Bahia. Portanto, o crédito fiscal extemporâneo irregularmente utilizado, no valor de R\$402.469,01, está sendo objeto desta autuação. Fica evidenciado que o autuado se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto na legislação e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS em julho/2019.

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, 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 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.

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.

Importante ressaltar que este Processo 202.367/2019-2 foi totalmente INDEFERIDO em 25/07/2019, conforme parecer final apenso ao PAF.

Tudo Apurado conforme EFD de Apuração do ICMS do contribuinte de julho/2019, intimação 10/2020, resposta da empresa a intimação fiscal 10/2020 e cópia do Processo 202.367/2019-2. Todos apensos ao PAF”.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 21 a 27, 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 em virtude da suposta utilização irregular de crédito fiscal extemporâneo referente às entradas de bem do ativo permanente (CIAP), no período de janeiro de 2016 a dezembro de 2016, no valor de R\$402.469,01.

Diz que a fiscalização considerou que a Impugnante teria supostamente violado o disposto no artigo 73 §5º do Decreto Estadual nº 7.629/99, e os artigos 314 e 315, parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º do Decreto 13.780/2012 e aplicou penalidade que corresponde a 60% do valor do imposto lançado, na forma do Art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei Estadual nº 7014/96.

Dessa forma, está sendo exigido o recolhimento de débitos de ICMS no valor histórico total de R\$402,469,01, além da multa e acréscimos legais, no entanto, a autuação não merece prosperar, uma vez que: i) o crédito extemporâneo de ICMS, relacionado às entradas de bem do Ativo permanente (CIAP) além de ser líquido e certo, foi aproveitado 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, conforme será demonstrado a seguir:

Informa que a presente autuação fiscal limitou-se a questionar aspectos formais do aproveitamento extemporâneo de crédito ICMS referente às entradas de bem do Ativo permanente (CIAP), referente ao período de janeiro/2016 a dezembro/ de 2016 (12 meses), contudo esclarece que todos os requisitos previstos na legislação foram devidamente cumpridos.

Diz que em 30/04/2019 protocolou o pedido de crédito extemporâneo, formalizado através do Protocolo Restituição nº 202.367/2019-2, (Doc. 03), objetivando a restituição do referido crédito do CIAP relacionado ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2016 (12 meses), no valor de R\$402.469,01, o processo foi encaminhado para a IFEP SERVIÇO para análise de parecer opinativo.

Posteriormente, em parecer final emitido em 23/08/2019 o pedido foi indeferido, em sua

totalidade, em razão da suposta ausência de prova material concreta suficiente para comprovar/suportar o direito ao crédito.

Dessa forma, fora apresentado Recurso Voluntário nº 303075/2019-2 objetivando a reforma do referido parecer, o qual até o presente momento se encontra pendente de análise. Em 13/04/2020 a empresa recebeu Intimação solicitando informações acerca do estorno do crédito tomado em agosto/2019. Em resposta datada no dia 30/04/2020 foi informado que os créditos não haviam sido estornados, visto que o recurso voluntário ainda estava pendente de análise da SEFAZ. Contudo, foi lavrado o presente Auto de Infração, objetivando a cobrança de crédito objeto do Pedido de Restituição, demonstrando flagrante cerceamento de defesa, o que qualifica ilegalidade da autuação.

Acrescenta que o Parecer impugnado tratou da apropriação de créditos fiscais oriundos de aquisições de mercadorias para compor ativos, que, como se sabe, devem obedecer a regra de apropriação de um quarenta e oito avos. Contudo, o crédito objeto do pedido de utilização se referia à apropriação extemporânea de créditos CIAP.

Aduz que em se tratando de apropriação feita na forma do art. 315 do RICMS/Bahia lançados no Bloco G126, não há que se falar em apropriação limitada ao número de parcelas.

Assim, não restam dúvidas quanto ao direito ao crédito referente ao fato gerador não concretizado, de modo que eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que são líquidos e certos e transcreve decisões proferidas por Tribunais Administrativos.

Pede o cancelamento integral do auto de infração, eis que o procedimento adotado não aniquila o direito ao aproveitamento dos créditos, eis que são manifestamente líquidos e certos. Entretanto, na remota possibilidade da primeira instância não assim entender, pede a realização de diligência, em atenção ao princípio da verdade material.

No que diz respeito à metodologia de cálculo utilizada pela autuada frisa não ter havido qualquer questionamento por parte do fisco, salientando que a Impugnante utiliza para efeito de cálculo do CIAP apenas as operações inerentes a atividade fim da empresa, excluindo àquelas que não são relacionadas a telecomunicações e apresenta demonstrativo indicando a relação de CFOPs excluídos do coeficiente de creditamento. Assim, em observância à regra da legislação vigente, inclui no numerador às operações de DETRAF e ST, que por sua vez tratam-se de operações prestações tributadas.

Informa o critério por ela utilizado para a apuração do coeficiente de creditamento e lista os CFOPs das principais prestações consideradas para fins de apuração do numerador referente ao coeficiente de creditamento e informa estar anexando à defesa, além dos documentos já citados, a seguinte documentação:

- I. CÁLCULO COEF. DE CRED. CIAP; (DOC. 05)
- II. LIVROS CIAP – Modelo C- meses de janeiro a dezembro/2016;(Doc.06);
- III. LRAICMS – Meses de janeiro a dezembro/2016 ;(Doc.08)
- IV. RECIBOS SPED – meses de janeiro a dezembro/2016;(Doc.09)
- V. LRAICMS – j (Doc.) janeiro de 2018(Doc. 10)

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

Em seguida no tópico denominado - DA MANIFESTA IMPROCEDENCIA DA EXIGENCIA FISCAL, EM RAZÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DOS CRÉDITOS APROVEITADOS E DA INCORRETA COBRANÇA DE ICMS - reitera que a presente exigência versa sobre o suposto uso extemporâneo de crédito de ICMS. Assim, o foco da autuação está no cumprimento ou não de aspectos formais na escrituração dos 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 0223-04/19, cujo teor transcreve.

Arremata que sendo os créditos de ICMS legítimos e incontroversos, e que o eventual descumprimento de formalidade legal para escrituração de crédito não pode gerar cobrança do referido imposto, o Auto de Infração deve ser cancelado.

No tópico 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.

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 nº 2810810009/20-9 seja julgado totalmente improcedente, 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. 180 a 183. Após sintetizar o teor da infração e fazer um resumo dos argumentos defensivos passa a prestar os seus esclarecimentos, informando que o auto de infração atende a todos os requisitos previstos na legislação do RICMS, pois determina com exatidão a infração, base de cálculo do ICMS, informa os fatos geradores do imposto, enquadramento legal, as multas incidentes e foi lavrado por autoridade competente.

Informa que a defesa da autuada falta com a verdade, ao afirmar que a fiscalização considera os créditos fiscais líquidos e certos.

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 dos Processos nº 202.367/2019-2 e pelo Recurso Voluntário nº 303.075/2019-2, este ainda pendente de julgamento. Inclusive, o Processo de Pedido de Restituição nº 202.367/2019-2, teve parecer opinativo pelo INDEFERIMENTO TOTAL, com ciência da empresa em 07/08/19. 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 certos, como afirma a autuada. São na realidade duvidosos, e estão aguardando parecer do recurso voluntário.

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

Diz que a empresa TIM S.A., utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em

julho/2019, crédito fiscal extemporâneo no valor de R\$402.469,01, referente ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2016, ou seja, 12 meses. A autuada protocolizou um Pedido de Restituição nº 202.367/2019-2, e utilizou crédito fiscal total, em julho/2019 em um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL.

A empresa, de forma deliberada e irregular optou por infringir o Artigo 73 § 5º RPAF/B.A., 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 12 meses.

Conforme exposto acima, fica devidamente caracterizado, que a empresa utilizou de forma irregular, os respectivos créditos fiscais extemporâneos referentes ao período de agosto/2017 até setembro/2018, através de um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 12 parcelas, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS do estado da Bahia. Portanto, o crédito fiscal extemporâneo irregularmente utilizado, no valor de R\$402.469,01, está sendo objeto desta autuação.

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

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, 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 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.

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.

Afirma que o crédito 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 JJF 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 nº202.367/2019-2, e do Processo nº 303.075/2019-2 de Recurso Voluntário, este ainda pendente de julgamento. Inclusive, o Processo de Pedido de Restituição nº nº202.367/2019-2, já teve parecer pelo INDEFERIDO TOTAL do pedido. 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 0223-04/19 trazido pela defesa.

Conclui ter restado evidenciado que as alegações da autuada não encontram sustentação nos fatos apontados, nem possuem amparo legal capaz de elidir a ação fiscal.

Informa que a multa aplicada é legal e se encontra devidamente prevista e amparada na legislação tributária, conforme previsto na lei 7.014/96, artigo 42, inciso VII, alínea “a”.

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.

VOTO

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo Art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapasso as arguições de nulidade.

No que diz respeito ao argumento de que restou demonstrado flagrante cerceamento de defesa pois apesar do Pedido de Restituição de crédito nº 303.075/2019-2 ter sido indeferido em sua totalidade, foi apresentado Recurso Voluntário que recebeu o nº 348594/2019-7, que se encontra pendente de julgamento, até a presente data, 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 oportunamente, 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 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 se observar ainda 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.

A acusação fiscal encontra-se 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 créditos fiscais extemporâneos referentes às entradas de bem do ativo permanente (CIAP), no período de janeiro de 2016 a dezembro de 2016, no valor de R\$402.469,01.

Consta ainda a informação de que a autuada protocolizou Pedido de Restituição nº 202.367/2019-2, e utilizou crédito fiscal total, em julho/2019 através de um único lançamento fiscal.

Na apresentação da defesa o autuado afirmou que em Parecer emitido em 23/08/2019 o pedido de restituição foi indeferido, em sua totalidade, porém, foi apresentado Recurso Voluntário que recebeu o nº 303075/2019-2, que ainda se encontra pendente de julgamento.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal transcreve literalmente as informações adicionais

contidas na descrição da infração inserida 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 202.367/2019-2 e pelo Recurso Voluntário nº 303.075/2019-2, este ainda pendente de julgamento*”.

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 12 parcelas mensais e consecutivas.

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 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 nesta infração, 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 Ocorr	Data Vencto	Crédito Lançado	Valor da Multa
31/07/2019	09/08/2019	402.469,01	241.481,40

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 de 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. VII, “a” da Lei 7.014/96.

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 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 da intimação, 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\$241.481,40 em razão da exclusão do imposto exigido no valor de R\$402.469,01, porém, mantendo a multa de 60% sobre este valor.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vênia para divergir do voto prolatado pela I. Relatora, quanto a conclusão à qual chegou em relação ao presente PAF.

Recentemente esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou matéria idêntica à que ora nos debruçamos e, de igual forma, me posicionei com entendimento divergente do ora esposado pelo Voto da nobre Relatora, consoante se extrai do Acórdão nº 0066-04/21-VD, relativamente ao PAF nº 281.081.0007/20-6, expedido contra o mesmo autuado e pelo mesmo auditor fiscal autuante.

Portanto, por uma questão de coerência e de convicção, porém, com o devido respeito, mantenho meu entendimento esposado pelo voto que ali proferi, o qual segue abaixo transcrito e integra este voto divergente:

“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 examinando 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 a 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”.

Por oportuno, considero importante me referir ao Acórdão nº 0227/04-19, no qual fui o relator, citado pela I. Relatora em seu voto, o qual entendo que não pode ser tomado como paradigma para a presente decisão, visto que reflete situação diversa da que aqui se enfrenta. Para fim de avaliação, extraí excerto do referido voto, o qual transcrevo abaixo:

(...)

A este respeito, vejo apesar de constar na acusação que a utilização de tal crédito extemporâneo “trouxe grande repercussão financeira nos recolhimentos de ICMS para o Estado da Bahia, visto que, o saldo de seu conta-corrente na apuração do ICMS é sempre DEVEDOR”, o autuante iniciou sua Informação Fiscal pontuando que “não há questionamento, da sua parte, quanto a legitimidade do crédito fiscal” e, mais adiante, concluiu que “evidenciado que não ocorreu descumprimento da obrigação principal, remanesce

patente nos autos como ponto incontroverso o inadimplemento, pelo autuado, de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação tributária vigente, qual seja, a apropriação antecipada dos citados créditos, razão pela manteve a exigência fiscal”.

Isto posto, ao meu ver, resta patente que o autuante não põe em dúvida a legitimidade do direito da utilização dos créditos fiscais pelo autuado e nem o seu montante. Neste contexto, vejo que a questão caminha no sentido de que houve, por parte do autuado inobservância de uma formalidade legal, a qual ao meu ver, não possui o condão de tornar ilegítimos os créditos de ICMS a que tem direito, eis que estes não foram alvo de qualquer questionamento pelo autuante quanto à sua legitimidade, mesmo porque promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos livros fiscais do autuado sem que houvesse qualquer controvérsia acerca da natureza das operações ali registradas.

Por igual, o Acórdão nº 0223-04/19, do qual também fui o relator, também converge em situação diversa da que ora se enfrenta, consoante se pode observar através do excerto extraído do referido voto;

O autuante, por sua vez, manteve o lançamento em sua integralidade, destacando inicialmente que não há questionamento, por sua parte, quanto a legitimidade do crédito fiscal, enquanto que o Auto de Infração se caracteriza, exclusivamente, pela utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo, destacando que o autuado protocolizou o pedido para utilização do crédito extemporâneo e que aguardou o prazo legal de 90 dias para efetivar o lançamento, porém, como não houve pronunciamento pela SEFAZ, nesse interregno optou por utilizar o crédito no valor de R\$1.440.129,97, de uma única vez, infringindo o Art. 73, § 5º RPAF/BA e o RICMS/BA nos seus artigos 314 e 315, § § 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, neste caso, 02 (dois) meses. Desta maneira considerou que o crédito fiscal extemporâneo de um dos períodos objeto do pedido, no valor de R\$720.064,98 (R\$1.440.129,97/2meses), foi irregularmente utilizado pela empresa e foi o objeto da autuação.

Isto posto, voto pela Procedência 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 **281081.0009/20-9**, lavrado contra. **TIM S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$241.481,40**, 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, 19 de maio de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA/VOTO VENCEDOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR