

PROCESSO - A. I. Nº 281081.0008/20-2
RECORRENTE - TIM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0085-04/21 VD
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/03/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0019-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. USO EM DESACORDO COM A NORMA REGULAMENTAR. GLOSA PARCIAL. 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. **b)** UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEA. 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. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário impetrado pela autuada em virtude do julgamento proferido pela 4ª JJF que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração nº 281081.0008/20-2, lavrado em 14.09.20, ciente em 18.09.20, no valor original de R\$200.720,39, pelo cometimento das seguintes infrações:

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 S.A utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em julho/2019, crédito fiscal extemporâneo no valor de R\$95.563,04, referente Ressarcimento de ICMS Substituição Tributária sobre Operações Interestaduais do período de apuração de agosto/2017 até setembro/2018, ou seja, 14 meses. A autuada protocolizou um Pedido de Restituição nº 202.353/2019-0, 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 14 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 14 parcelas de R\$6.832,36, contrariando frontalmente a legislação tributária do ICMS do estado da Bahia. Portanto, o crédito fiscal extemporâneo irregularmente utilizado, no valor de R\$95.653,04, 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 indubidoso 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.

Cabe informar que este Processo foi totalmente INDEFERIDO em 07/08/2019, 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 202.353/2019-0. Todos apensos ao PAF.

Infração 02 - 01.02.86

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por ter lançado valor constante em pedido de restituição posteriormente indeferido, no valor de R\$105.067,35.

Em complemento consta a seguinte informação:

A empresa TIM Celular registrou crédito fiscal extemporâneo no seu livro de apuração de ICMS, no mês de março 2019, no valor de R\$109.429,56.

A autuada protocolizou um Pedido de Restituição através do PAF nº 215.092/2016-7em 30/11/2016, no valor de R\$109.429,56. Este pedido de Restituição obteve deferimento no valor de R\$4.362,21, e INDEFERIMENTO no valor de R\$105.067,35 em 28/07/2017.

Em 29/11/2017, a empresa inconformada com esta decisão recorreu por meio de Recurso Voluntário, através do processo 223.395/2017-5. Este Recurso Voluntário foi INDEFERIDO, conforme parecer final em 12/01/2018, mantendo a decisão anterior. Em 02/03/2018, a empresa tomou ciência do INDEFERIMENTO do seu Recurso Voluntário do valor de R\$105.067,35, e também do deferimento de R\$4.362,21.

A empresa contrariando as decisões dos pareceres acima decidiu em março/2019 lançar o crédito fiscal em seu livro de apuração do ICMS, no valor de total de R\$109.429,56, quando só teria direito a lançar R\$4.362,21.

Os processos nº 215.092/2016-7e 223.395/2017-5, com seus respectivos pareceres estão apensos ao PAF.

De acordo com a resposta da empresa proferida no atendimento da intimação fiscal 09/2020, a TIM confirmou que tomou ciência do indeferimento do seu recurso voluntário. A empresa também confirma que não fez o estorno do crédito indeferido. A resposta da empresa a intimação fiscal está apensa ao PAF.

A autuada mesmo ciente do indeferimento utilizou o crédito fiscal indeferido, contrariando a Legislação Tributária 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, artigo 81, artigo 122, inciso IV e artigo 173, inciso IV. A Lei 7014/96, no seu artigo 33, parágrafo 2º e 3º também foram frontalmente desrespeitados.

Segue abaixo transcrição dos artigos do RPAF e dos artigos da Lei nº 7.014/96:

(.....)

Como podemos comprovar, informamos que não cabe mais nenhum recurso disponível na esfera administrativa,

conforme expresso no RPAF, DECRETO 7.629, no seu artigo 81, artigo 122 Inciso V e Art. 173 no seu inciso IV.

A autuada deveria ter efetuado o estorno dos créditos fiscais lançados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

A fiscalização através deste auto de infração glosa o crédito fiscal utilizado indevidamente no mês de março/ 19 no valor de R\$105.067,35.

Acrescentamos ainda que a utilização irregular do crédito fiscal indeferido e a falta de estorno do mesmo e seus acréscimos trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que, a 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, EFD Apuração 03/2020, cópia dos PAFs 215.092/2016-7e nº 223.395/2017-5.

Após análise do Auto de Infração, da defesa apresentada pela autuada, protocolada em 17.11.20, fls. 21 a 27v e da Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 07.12.20, fls. 55 a 62, em sessão do dia 13.05.2021, através o Acórdão JJF nº 0085-04/21VD, assim decidiu a 4ª JJF:

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 ultrapassou as arguições de nulidade.

No que diz respeito ao argumento de que na infração 01 restou demonstrado flagrante cerceamento de defesa pois apesar do Pedido de Restituição de crédito nº 202.353/2019-0 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.

No mérito, a infração 01 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 recaiu sobre créditos fiscais extemporâneos referentes à Ressarcimento de ICMS Substituição Tributária sobre Operações Interestaduais do período de apuração de agosto/2017 até setembro/2018, ou seja, 14 meses.

Consta ainda a informação de que a autuada protocolizou Pedido de Restituição nº 202.353/2019-0, 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 348594/2019-7, que ainda se encontra pendente de julgamento.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal transcreve literalmente às 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 dos 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”.

Desta maneira está demonstrado que o autuado, escriturou créditos fiscais extemporâneos, indeferidos 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 14 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 PROVADO.

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 à 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 Venc	Credito Lançado	Valor da Multa
31/07/2019	09/08/2019	95.653,04	57.391,82

A infração 02 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 constantes no Auto de Infração no campo “Descrição dos Fatos” constato que o autuado protocolizou Pedido de Restituição sob nº 215.092/2016-7 no valor de R\$109.429,56 e o mesmo foi deferido parcialmente, no montante de R\$4.362,2, em 28/07/2017.

O contribuinte recorreu dessa decisão interpondo Recurso Voluntário através do Processo nº 223.395/2017-5, o qual foi indeferido em 12/01/2019.

Consta que em 02/03/2018 a empresa tomou ciência do Indeferimento, quando deveria efetuar o devido estorno de crédito extemporâneo registrado em sua escrita fiscal, no mês de março de 2019, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis, conforme previsto pelo Art. 78, Parágrafo único do RPAF/BA, porém não o fez, razão pela qual foi objeto de exigência nesta infração.

O autuado pugnou pela improcedência do lançamento alegando liquidez e certeza do crédito fiscal que aproveitou, em razão da ausência de decadência, além do cálculo correto do crédito por ela utilizado.

A ocorrência ou não da decadência arguida pelo sujeito passivo, assim como a legalidade dos créditos pleiteados, já foram ou deveriam ter sido objeto de apreciação pela Administração Tributária através da decisão proferida pela autoridade competente indicada no art. 79 do RPAF/BA, no caso, o Inspetor Fazendário.

Observo ainda que apesar do sujeito passivo ter recorrido da decisão, a mesma foi mantida através do não provimento do Recurso Voluntário. Portanto, tratando-se de decisão definitiva no âmbito administrativo, da qual o autuado foi cientificado em 02/03/2019, deveria o mesmo ter procedido de acordo com o previsto pelo parágrafo único do Art. 78 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA:

Art. 78 (...)

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

Logo, no caso presente, como o autuado após a notificação da decisão definitiva, que lhe foi desfavorável, não procedeu conforme o estabelecido no dispositivo legal acima disposto, a fiscalização efetuou corretamente o presente lançamento para fim de exigência do crédito fiscal extemporâneo lançado e mantido indevidamente pelo autuado em sua escrita fiscal, já que é dever do Fisco fazê-lo.

Portanto, nesta infração 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, cuja decisão foi mantida pela 2ª 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 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. II, “f”.

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 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\$162.459,17 em razão da exclusão do imposto exigido na infração 01 no valor de R\$95.653,04, 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 a infração 01.

Recentemente está 4ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou matéria idêntica à que ora nos debruçamos e, de igual forma, posicionei-me 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 transscrito 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 agosto2019. 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 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”.

Desta maneira, por entender que a infração 01 deve ser mantida integralmente, na forma consignada na peça inicial, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Tendo ciência da decisão acima prolatada pela 4ª JJF, inconformada e tempestivamente, devidamente assistida juridicamente por Rodrigo Novaes Fonseca, OAB/BA nº 41.467, em 01.10.2021, a Recorrente protocolou Recurso Voluntário, fls. 108 a 112, pugnando pela revisão da mesma, com base nos argumentos que apresentou, objeto de análise no momento.

Afirmado estar seu Recurso Voluntário amparado no que estabelece o RPAF/BAHIA nos artigos 169, I, alínea “b” e 171, demonstra em cálculo cronológico a tempestividade do mesmo e requer seja apreciado por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda, adentrando de imediato ao mérito da lide.

Transcreve os fatos geradores que deram origem ao que denomina de supostas infrações, e tece comentários a respeito do julgamento proferido na decisão de piso, dando destaque ao enquadramento legal previsto pelo preposto autuante.

Diz haver apresentado impugnação à autuação, quando apresentou as razões de improcedência da mesma, não acatadas pela Junta Julgadora, afirmando: *“Em que pesse os sólidos fundamentos apresentados pela Recorrente, a Colenda 4ª Junta de Julgamento Fiscal proferiu o v. acórdão, ora recorrido, o qual entendeu pela procedência parcial da Impugnação apresentada, julgando improcedente a cobrança de ICMS em virtude da suposta utilização irregular de crédito fiscal extemporâneo, relacionado à resarcimento de ICMS Substituição Tributária sobre Operações Interestaduais, mantendo a cobrança de ICMS referente à utilização de crédito relacionado à pedido de restituição posteriormente indeferido e a multa de 60% do valor principal, reduzindo a autuação em R\$95.653,04”.*

Afirma que, embora parcialmente reconhecidas suas razões de defesa, o que restou de considerado procedente na autuação não merece prosperar em face de *“os créditos extemporâneos de ICMS além de serem líquidos e certos, foram aproveitados em estrita observância à legislação tributária, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida pela Recorrente, (...)”*.

E, tratando **DO DIREITO**, aborda, como em sua defesa inicial, **DO PEDIDO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO FORMULADO ATRAVÉS DO PROCESSO N° 215.092/2016-7**.

Detalha a Recorrente que, por se tratar o processo de créditos oriundos do ICMS-ST em recuperação por não haver configurada a saída dos produtos a que se referem na condição de venda, motivo do recolhimento quando da entrada dos mesmos em seu estabelecimento, tendo ocorrido a transferência e/ou vendas para outras unidades da Federação, assim como, incorporação ao seu Ativo Imobilizado, o direito aos mesmos lhe é assegurado pela legislação.

Buscando exercitar este direito, afirma, protocolou junto a SEFAZ o PAF nº 215092/2016-7, em 30.11.2016, pedido de autorização para utilização de créditos extemporâneos, obtendo deferimento parcial em 28.07.2017, o que lhe levou a apresentar Recurso Voluntário contra a decisão proferida pela INFRAZ de sua jurisdição, através o PAF nº 223.392/2018-5, de 29.11.2017.

Também em 30.04.2019 protocolou pedido semelhante, através o PAF nº 202353/2019-0, indeferido pela administração fazendária em 23.08.2019, motivo de Recurso Voluntário através o PAF nº 345594/2019-7, de 04.09.2019, indeferido em 13.04.2020.

Declara que as decisões acima referenciadas não levaram em consideração tratarem os pedidos de uso de créditos sobre bens do ativo imobilizado, que, regularmente deve ser apropriado à proporção mensal de 1/48, mas que, no caso, por se tratar de créditos devidamente lançados no CIAP, no bloco G126 do SPED, não há que se falar em limitação de parcelas.

Diz que muito embora tenha embasado os processos acima com toda a documentação competente e necessárias, bem como apontando a fundamentação do direito que lhe assiste, a fiscalização

optou por lavrar o auto de infração em lide no presente processo.

Em sequência, a Recorrente, passa a tratar **DA CORRETA METODOLOGIA DE CÁLCULO APPLICADA PELA RECORRENTE.**

Em seu entendimento, em nenhum momento, a fiscalização questiona a metodologia por ela aplicada para o cálculo dos créditos objeto da autuação e salienta que utiliza para efeito de cálculo dos créditos a que tem direito as operações inerentes à atividade fim da empresa, excluindo aquelas não relacionadas à sua atividade de telecomunicações.

E apresenta a relação dos CFOP's que não fazem parte da sua planilha de cálculos de tais créditos e demonstra a formulação de sua metodologia de cálculo, como abaixo apresentado:

$$\% \text{ Creditamento} = \frac{\text{Operações e Prestações Tributadas} + \text{DETRAF} + \text{ST}}{\text{Valor Contábil} - \text{Ajustes do Valor Contábil}}$$

E explica:

“Dessa forma, a Recorrente apura o coeficiente de creditamento de acordo com os critérios apontados abaixo:

Numerador: visa identificar as prestações tributadas, considerando que buscamos um coeficiente de creditamento.

Denominador: total das prestações inerentes à atividade fim do estabelecimento, bem como somente saídas em caráter definitivo”.

Apresenta em sua explicação os CFOP's que fazem parte do Numerador: 5.301, 5.307 e 6.301, requerendo que seja determinado diligência para verificação da legalidade da sua metodologia de cálculo, fato não apreciado pela Junta Julgadora, assim como pelo autuante.

Em prosseguimento, a Recorrente trata de **DO NÃO CABIMENTO DA MULTA APLICADA E DO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

Abordando o tópico encimado, a Recorrente, apresenta o fundamento legal apresentado na autuação para capitulação da multa que lhe pretendem impor, como abaixo transcrito:

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

(...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal; (Redação da alínea dada pela Lei nº 10.847, de 27.11.2007, DOE BA de 28.12.2007)

Afirma que, ainda que se entenda pela não efetivação do estorno do crédito pretendido pelo autuante, tal conduta não se coadunaria com a pretensão de imposição da multa específica, destacando: *“a aplicação de penalidades 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”.*

Além do mais, afirma a Recorrente, a penalidade que lhe é cominada tem caráter nitidamente confiscatório o que a torna frontalmente contrária aos ditames constitucionais, transcrevendo o artigo 150, da Constituição Federal, como suporte para sua afirmativa.

Diz que a penalidade, em caso de procedente, deve ter o caráter de proporcionalidade à infração que teria sido cometida pelo contribuinte, destacando julgados de tribunais superiores, que transcreve, que lhe socorrem na pretensão de redução da multa a patamares razoáveis, destacando decisões que a fixa em 20%.

Encerrando seu Recurso Voluntário, a Recorrente, apresenta:

DO PEDIDO

Ante o exposto, a Recorrente requer que seja integralmente provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se parcialmente a decisão recorrida, para julgar integralmente improcedente o lançamento fiscal relacionado

Auto de Infração nº 2810810008/20-2, com o consequente cancelamento dos débitos de ICMS, juros e multa ora exigidos e respectivos acréscimos legais, nos termos da fundamentação supra.

Por fim, requer que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos advogados ERNESTO JOHANNES TROUW, OAB/RJ Nº 121.095 e FÁBIO FRAGA GONÇALVES, OAB/RJ Nº 117.404, com escritório na Avenida Atlântica, 1130, 15º andar, Copacabana, Rio de Janeiro.

VOTO

O cerne da lide proposta pela Recorrente está centrado no direito que a mesma afirma ter de utilizar créditos do ICMS recolhido sob o regime da Substituição Tributária sobre produtos de telecomunicações (aparelhos telefônicos), adquiridos para comercialização no mercado interno e que, em não o sendo, por terem sido incorporados ao seu ativo imobilizado e/ou comercializado em operações interestaduais, foram tributados, nas operações de venda, sob a alíquota interestadual, ou, no caso de incorporação ao ativo imobilizado, registrados no CIAP, com o direito de utilização do crédito sobre as aquisições em 48 parcelas mensais.

Em ambas as situações tem a Recorrente o direito ao ressarcimento dos valores recolhidos a título de Substituição Tributária, devendo escriturar tais créditos em sua escrituração fiscal, conforme estabelecido pelo RICMS, direito este que lhe é assegurado pela Lei nº 7.014/96, artigo 33, que assim estabelece:

Art. 33. Serão restituídas, no todo ou em parte, as quantias relativas ao imposto, multas e demais acréscimos legais recolhidos indevidamente, consoante a forma estabelecida em regulamento, observados os prazos de prescrição e decadência.

(...)

§ 4º É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago, por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, observadas as regras dos parágrafos anteriores.

Não havendo escriturado tais créditos quando das saídas ou da incorporação ao ativo imobilizado, a Recorrente, pleiteou este direito, no caso do presente processo, em dois PAFs, o de número 215092/2016-7, de 30.11.2016, e, o de número 202353/2019-0, de 30.04.2019.

Estabelece o RPAF no artigo 78:

Art. 78. Tratando-se de valores relativos ao ICMS, uma vez formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, contado da protocolização do pedido, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido

Em ambos os processos, no prazo estabelecido de 90 dias, fez-se silente a autoridade fazendária, com base em que ficou assegurado à Recorrente a utilização dos créditos que afirmara possuir, tendo a mesma lançado em sua escrituração fiscal.

Os pedidos de utilização dos créditos objeto do presente processo foram indeferidos, um integralmente e o outro parcialmente, tendo a autoridade fazendária determinado que a Recorrente efetuasse o estorno dos créditos utilizados, bem como o recolhimento dos valores apurados, com base no que determina o Parágrafo Primeiro do artigo 78, acima referenciado, abaixo transscrito:

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

Ciente das decisões acima referenciadas, a Recorrente, devidamente acobertada pelo que determina o artigo 81 do mesmo RPAF, protocolou Recursos Voluntários, através os PAFs nº 223395/2017-5, em 29.11.2017, referente ao PAF nº 215092/2016-7, e, o de número 348594/2019-7, referente ao PAF nº 202353/2019-0. 7.014/96

E diz o artigo 81 do RPAF:

Art. 81. Das decisões que indeferirem pedido de restituição de indébito caberá recurso voluntário para o Diretor de Administração Tributária da circunscrição fiscal do requerente ou para o titular da Coordenação de

Fiscalização de Petróleo e Combustíveis – COPEC, quando relativos às operações com combustíveis e lubrificantes, no prazo de 10 (dez) dias, contado da intimação do indeferimento.

Ciente das decisões constantes nos referidos PAFs a Recorrente não acatou o quanto decidido e não promoveu o estorno dos créditos utilizados, o que motivou a lavratura do Auto de Infração em lide.

Tanto em sua peça defensiva inicial, como no seu Recurso Voluntário, a Recorrente, pugna pela improcedência da autuação, afirmando serem líquidos e certos os créditos que fez uso, com base no estabelecido no artigo 78 do RPAF, assim como na Lei nº 7.014/96, artigo 33, já transcritos.

Como constantes nos processos apresentados pela Recorrente para uso dos créditos em lide, os indeferimentos foram baseados no fato de não ter a mesma apresentado comprovação das operações que diz ter efetuado, que acobertariam tal direito, o que, também em sede de impugnação, assim como de Recurso Voluntário, nada apresentou, limitando-se a afirmar ser do seu direito o que praticou.

É fundamental para a elucidação de infrações que não tenham sido cometidas e objeto de impugnação, a apresentação de provas documentais, além dos preceitos legais que acobertam o direito do contribuinte, o que não ocorreu no presente caso. A Recorrente não trouxe ao processo, em todas as suas fases, qualquer comprovação documental do que afirma, aliás, como houvera feito nos processos de pedido de utilização dos créditos.

Destaque-se que no PAF Nº 215092/2016-7, foi reconhecido o direito ao crédito no valor de R\$4.362,01, acatado na decisão de piso, conforme constante do Acórdão objeto do presente Recurso Voluntário.

Pormenorizando por infração, adoto o entendimento apresentado pelo julgador de piso de relação à infração 01, que, realmente, é baseada na utilização extemporânea de crédito fiscal, em uma única parcela, quando deveria ter utilizado em 14 parcelas, mesma quantidade de meses que a Recorrente utilizou, configurando, desta forma, descumprimento de obrigação acessória, em face de, como afirmado pelo autuante, não estar em apreciação a legitimidade dos créditos, mas sim a sua utilização fora dos determinantes legais.

Assim, como decidido pela 4ª JJF, julgo a infração 01 Procedente, mantendo a alteração da cobrança de imposto para a aplicação de multa no valor de R\$57.391,82.

Tratando da infração 02, originariamente no valor de R\$105.067,35, também acato a decisão proferida pela 4ª JJF, julgando-a Procedente, ao considerar que o pedido de ressarcimento de crédito efetuado através o PAF nº 223395/2017-5, em sede de Recurso Voluntário tinha o montante pretendido de R\$109.429,56 e ocorreu o reconhecimento do direito ao uso do valor de R\$4.362,21.

Assim fica desta forma definida a cobrança efetuada através o Auto de Infração em lide:

Infração	Autuado	Julgado JJF	Julgado CJF	Decisão	Alteração
01	95.653,04	57.391,82	57.391,82	PROCEDENTE EM PARTE	Alterado para Multa
02	105.067,35	105.067,35	105.067,35	PROCEDENTE	
Totais	200.720,39	162.459,17	162.459,17		

Tratando da postulação da Recorrente quanto à redução ou exclusão da multa apontada com base no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, conforme estabelecido no RPAF/BAHIA, não é competência deste Conselho a apreciação de constitucionalidade das normas, assim como a aplicação de exclusão ou redução das multas preconizadas na lei aqui referida.

Saliento que tendo a Recorrente as comprovações que alega haver de relação aos créditos ora não reconhecidos, resta-lhe recorrer ao controle da legalidade, dentro do que especifica a legislação pertinente, bem como em nada me oponho em que as comunicações referentes ao presente julgamento sejam encaminhadas aos seus representantes devidamente nomeados no processo.

Inexistindo preliminares e à luz do que consta do processo e da legislação em vigor, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente e julgo o Auto de Infração em

lide PARCIALMENTE PROCEDENTE, mantendo inalterada a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281081.0008/20-2**, lavrado contra. **TIM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$105.067,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$57.391,82**, prevista no inciso VII, “a” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS