

PROCESSO - A. I. Nº 281081.0007/19-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TIM S.A.
RECORRIDOS - TIM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0219-03/19
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/01/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0347-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO EM QUE SE CONFIGUROU O DIREITO À SUA UTILIZAÇÃO. Tendo em vista que a PGE, segundo a transcrição do próprio relator sustenta o acerto da decisão de piso, me alinho inteiramente com o entendimento da dnota procuradoria - *“diz a ilustre procuradora que tal situação não se leva a falar em vedação absoluta da utilização dos créditos, em face do não pedido de autorização, mas que, em se tratando de uma obrigação acessória, autoriza o Estado a aplicar reprimenda, tendo em vista o caráter tributário da omissão do particular aos interesses da arrecadação e fiscalização, citando o artigo 113, do CTN”*. A legislação que obriga o contribuinte a pedir autorização, faz pleno sentido, já que inclusive este crédito sendo avaliado *a posteriori*, já se comprovou parcialmente ilegítimo, quando se fosse feito o pedido conforme a legislação, já teria sido depurado. Ademais, créditos extemporâneos afetam a previsão de receitas do estado, razão pela qual devem passar pelo crivo da administração pública. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Diz respeito ao presente processo aos Recursos de Ofício, encaminhado pela Junta Julgadora em vista do que determina o RPAF/BAHIA no art. 169, inciso I, alínea, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18, e Voluntário, interposto pela Recorrente em virtude da decisão proferida pela 3ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 09.05.2019, ciente em 13.05.2019, no valor original de R\$1.903.223,69, pelo cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 01.02.73

Escrivrou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição da sua propriedade, a prestação de serviço por ele tomado, ou fora do período em que verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.

Após analisar o Auto de Infração em comento, a peça defensiva apresentada pela autuada, protocolada em 12.07.19, fls. 22 a 47, e a Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 06.09.19, fls. 850 a 853, em sessão do dia 15.10.19, fls. 859 a 866, assim decidiu a 3ª JJF:

Mesmo não sendo arguidas questões específicas de nulidade quanto ao Auto de Infração, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada, conforme o valor previsto em lei. Foram fornecidos os demonstrativos de débito fls. 5/10, referentes à autuação em discussão CD mídia eletrônica contendo as planilhas de cobrança e os arquivos magnéticos. Termo de Recebimento pelo autuado, fls.15/16. Foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

Rejeito o pedido de diligência solicitado, pois além de o Autuado ter deixado de demonstrar a necessidade deste procedimento, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

No mérito, o Auto de Infração acusa o sujeito passivo de ter escriturado 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 a utilização do crédito. Utilizou o crédito de diversos documentos fiscais relativos a aquisição de energia elétrica, de forma extemporânea, sem o pedido de autorização à Inspetoria preconizado na legislação vigente.

Em sede defesa, o autuado refutou a autuação sustentando que tendo em vista a plena regularidade material do creditamento efetuado – ponto incontrovertido nestes autos – seria indevida a cobrança do imposto acrescido da multa como se observa neste PAF. Ponderou que o presente Auto de Infração foi lavrado exclusivamente, em razão da inobservância do procedimento formal para aproveitamento de créditos fora dos períodos previstos no RICMS/BA.

Apresentou entendimento que, considerando o reconhecimento pela Fiscalização Estadual, da legitimidade do crédito aproveitado, a desatenção quanto ao procedimento formal seria mero descumprimento de obrigação acessória, portanto não deveria ensejar o lançamento no auto de infração, de todos os valores creditados (valores principais de ICMS), mas se tanto, somente eventual aplicação de multa formal / isolada.

Compulsando os elementos que compõem o presente processo verifico que, de fato, o Autuado apropriou-se de créditos fiscais de forma extemporânea violando a forma estabelecida na legislação estadual, referente ao período de jan/2012 a dez/2017.

Sobre a matéria, assim dispõe os artigos 314 e 315 do RICMS/2012, in verbis:

Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

- I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;*
- II - o direito à utilização do crédito.*

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

O contribuinte não negou os fatos, mas se contrapôs ao lançamento de ofício alegando que, considerando serem os créditos legítimos, deveria ser aplicada apenas a multa pela utilização dos créditos fiscais de forma intempestiva.

Ao proceder a informação fiscal, o Autuante sustentou que o contribuinte teria se apropriado do crédito em descumprimento ao previsto no art. 315 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, que prevê que a utilização deste crédito só poderia ocorrer, mediante autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Disse que esse crédito extemporâneo, só poderia ser realizado, a partir do deferimento pela Inspetoria ou se não avaliado, após 180 dias da protocolização do pedido, de acordo com o parágrafo 3º do artigo 315, e em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. Acrescentou que o Autuado utilizou em dez meses, quando em atendimento a legislação, o lançamento deveria ter sido realizado em 86 meses, o que não aconteceu.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que a acusação fiscal não põe em dúvida a legitimidade do direito da utilização dos créditos fiscais pelo sujeito passivo. Cabe salientar, por importante, que os créditos fiscais que não foram escriturados, à época em que se configurou o direito à sua utilização, no presente caso período iniciado em 2012, foram registrados em 2017, ou seja, o recolhimento a menos do imposto normal em decorrência do registro extemporâneo do crédito foi compensado pelo recolhimento a mais pelo seu não registro em época oportuna.

Logo, a questão a ser dirimida, diz respeito exclusivamente à 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.

Os dispositivos regulamentares que regem o lançamento de crédito fiscal determinam que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês, ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao talante do contribuinte, eis que, para serem utilizados devem se submeter ao regramento estabelecido. Portanto, se não obedecido o quanto estatuído no RICMS/BA, resta caracterizada a sua utilização de forma extemporânea.

Neste caso, não é razoável a cobrança de valores do imposto referentes a créditos que a própria fiscalização reputa como legítimos. Como fica evidenciado, nos autos, que o impugnante se apropriou dos créditos fiscais, que são líquidos e certos, porém, de forma não preconizada pela legislação, tal procedimento resulta na ocorrência de descumprimento de obrigação acessória.

Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal, de forma extemporânea, em momento não previsto na legislação, ou seja, por ocasião da escrituração em prazo diverso do estabelecido em norma regulamentar, os créditos fiscais, ora em lide, embora não sejam indevidos, devem ser alcançados pela sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei 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; Neste caso, não é razoável a cobrança de valores do imposto referentes a créditos que a própria fiscalização reputa como legítimos. Como fica evidenciado, nos autos, que o impugnante se apropriou dos créditos fiscais, que são líquidos e certos, porém, de forma não preconizada pela legislação, tal procedimento resulta na ocorrência de descumprimento de obrigação acessória.

Assim, mesmo não ocorrendo descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontroverso, o inadimplemento de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação de regência, qual seja, a apropriação extemporânea dos multicitados créditos.

No que diz respeito ao pedido para redução ou cancelamento da multa aplicada, com base no § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, indefiro o pedido, por entender não ser possível aferir no presente PAF, com total segurança, se os pressupostos exigidos para a aplicação do referido dispositivo restam inequivocamente cumpridos.

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

DEMONSTRATIVO DÉBITO		
Créditos lançados	Multa	Julgamento
1.903.223,69	60,0%	1.141.934,22
	TOTAIS	1.141.934,22

Quanto ao pedido, para que os seus procuradores que se encontram estabelecidos, na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, CEP: 20040-0001, telefone (21) 2132-1855, sejam cientificados sobre que qualquer comunicação a respeito deste processo, dirigida aos cuidados do Dr. André Gomes Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob r- 85.266, sob pena de nulidade, saliento que embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. No entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações ao autuado acerca do processo sejam realizadas em conformidade com o disposto no art. 108 do RPAF-BA/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Tendo ciência da decisão acima descrita, inconformada, no prazo regulamentar, devidamente assistida por Castro Barros Advogados, a Recorrente, protocolou em 22.11.2019, fls. 873 a 884, Recurso Voluntário, buscando a reforma do quanto decidido, objeto de análise de minha parte.

Inicialmente, a Recorrente, demonstra com base no que está contido no RPAF/BAHIA, a tempestividade da sua peça recursal, requerendo que seja a mesma apreciada por uma das Câmaras de Julgamento deste CONSEF.

Tratando DOS FATOS, a Recorrente discorre sobre a autuação que lhe foi imputada transcrevendo a sua definição e enquadramento, conforme apontado pelo autuante, e seu enquadramento legal descrito, informando ainda da apresentação da sua peça defensiva em primeira instância e da decisão prolatada pela 3ª JJF quando afastou a cobrança do tributo, mas, determinando a manutenção da multa apontada pelo autuante, a título de descumprimento de obrigação acessória.

Em seguida, a Recorrente passa a tratar DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO NO QUE DIZ RESPEITO À MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA.

Sobre o tópico encimado, a Recorrente, diz não ter como prosperar a cobrança de tal multa proporcional ao crédito utilizado visto ser a mesma destinada ao uso de créditos a que não tinha direito o contribuinte, o que não é caso da autuação.

E traz em seu favor julgados de tribunais superiores, que transcreve.

Afirma a Recorrente que a utilização dos créditos fiscais por ela em nada afetou o patrimônio público, não se constituindo, pois, uma infração sob o aspecto material, pelo que deve ser excluída do âmbito punível, “*em observância ao princípio da ofensividade como pressuposto do jus puniendi*”.

Acresce que, da simples leitura da autuação percebe-se a ausência de dolo ou prejuízo ao fisco, o que, permite a flexibilização do artigo 136 do CTN, diante do princípio da equidade.

Ressalta a Recorrente que a jurisprudência já afastou a imposição de penalidades deste tipo, desde quando a obrigação principal foi adimplida e transcreve julgados do STJ que vêm ao encontro do que pugna no presente processo.

Traz também ensinamento de Luciano Amaro que assim afirma, ao tratar dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade:

“*(...) a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduar a multa em função da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação do tributo*”.

Complementa com ensinamento de RICARDO CORRÊA DALLA, que assim propõe;

“*A rigor, esta pesquisa também pretende mostrar que as multas por infração aos deveres instrumentais deveriam guardar relação direta e lógica entre a causa e o efeito da própria relação jurídica. Para as infrações instrumentais deveriam existir multas que não tivessem eleito o aspecto quantitativo em função da materialidade comercial, industrial ou prestação de serviços. (...) Por ser típico descumprimento instrumental, a multa deveria ser estabelecida dentro dos elementos objetivos da infração em si, deveria guardar sintonia de causa e efeitos jurídicos e ser prescrita face à redução lógica em função da própria materialidade. E, neste sentido, já nos posicionamos sobre a fixação de valores objetivos para as multas instrumentais. Aplica-se aqui o mesmo raciocínio que nos fez rejeitar entre outras multas, a norma sobre infração fiscal de 300% (trezentos por cento) sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço, multa esta nascida por descumprimento de dever instrumental, como não emitir nota fiscal, recibo ou documento equivalente. (artigo 3º da Lei n.º 8.846/94, de 21/01/1994) Desta forma, pela infração material (deixar de inscrever-se na repartição fiscal da jurisdição) deve ser aplicada multa fixa e não aquela quantificável pela conjugação da alíquota “versus” base de cálculo que serve ao suposto tributo devido.*” In “*Multas tributárias - natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis*”, Belo Horizonte, Del Rey, 2002, p. 123 e 124.”

Tratando do que considera ser, no presente processo, desproporcional, irrazoável, além de possuir caráter confiscatório, traz à sua argumentação o tema que será tratado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 640.452/RO, sob relatoria do Ministro Luiz Barroso, cuja ementa transcreve, como abaixo:

“*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PUNIÇÃO APlicADA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEVER INSTRUMENTAL RELACIONADO À OPERAÇÃO INDIFERENTE AO VALOR DE DÍVIDA TRIBUTÁRIA (PUNIÇÃO INDEPENDENTE DE TRIBUTO DEVIDO). ‘MULTA ISOLADA’. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. QUADRO FÁTICO-JURÍDICO ESPECÍFICO. PROPOSTA PELA EXISTÊNCIA DA REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA CONSTITUCIONAL DEBATIDA. Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 50%, aplicada à operação que não gerou débito tributário.*” (STF, Segunda Turma. RE nº 640.452/RO. Relator Ministro Joaquim Barbosa, DJe 07.12.2011)

E, de relação à forma como deve ser obedecida a formulação do processo administrativo fiscal, destaca o contido na Lei nº 5.427/2009, no artigo 2º, como abaixo:

“*Art. 2º O processo administrativo obedecerá, dentre outros, aos princípios da transparência, legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, imparcialidade, eficiência, celeridade, oficialidade, publicidade, participação, proteção da confiança legítima e interesse público.*”

Afirma a Recorrente que, no caso, em hipótese do que postula, caberia tão somente a exigência de multa formal pelo aproveitamento de crédito extemporâneo, o que não é passível de multa de ofício e que o previsto no artigo 42, inciso II da Lei nº 7.014/96, é para “*registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;*”.

Complementa sua afirmativa com a indicação de capitulação da multa, no caso em comento, com o enquadramento no determinado no inciso XXII, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, como abaixo

transcrito:

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

(...)

XXII - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei. (Redação do inciso dada pela Lei N° 12917 DE 31/10/2013)."

Reafirma sua postulação pelo cancelamento da autuação em sua totalidade ou, em última hipótese, o enquadramento da multa por descumprimento de obrigação acessória nos termos do determinado pela Lei nº 7.14/96, artigo 42, inciso XXII, já acima transcrito.

Encerrando sua peça recursal, a Recorrente apresenta:

DO PEDIDO

Ante todo o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário, para reformar a parte do v. acórdão recorrido, a fim de que seja cancelada a multa de ofício exigida na autuação e, caso assim não se entenda, esta deve, ao menos, ser substituída pela multa formal por alegado descumprimento de obrigação acessória, prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei Estadual nº 7.014/1996.

Pautado para julgamento na sessão desta Câmara, no dia 19.02.2020, por proposta deste Relator, decidiu-se encaminhar o presente processo em diligência à PGE/PROFIS, nos seguintes termos:

Considerando que, de acordo com o Incidente de Uniformização nº 2016.209297/0, assiste à Recorrente o direito de uso do crédito do ICMS sobre a energia elétrica adquirida e utilizada na sua atividade de telecomunicação, com a exclusão da parte utilizada em atividades administrativas;

Considerando que a Recorrente, de acordo com os termos contidos no Auto de Infração em apreço, e o julgado da junta julgadora teria reconhecido o direito ao uso do crédito do ICMS;

Considerando que o autuante reclamou o recolhimento do valor correspondente ao crédito contestado com base no que dispõe o RICMS nos artigos 351 e 351;

Considerando que a multa aplicada pela junta julgadora tem por base o disposto no artigo 42, inciso II, alínea "a", que não se identifica com a infração apontada;

Considerando não existir listada no rol das penalidades previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, em nenhum inciso, ou alínea, alguma que possa se identificar com a infração apontada;

Considerando que o Estado da Bahia, através da Lei nº 14.183, de 12.12.2019, publicada no Diário Oficial de 13.12.2019, revogou o Parágrafo 7º do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, que assim expressava:

"§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem em falta de recolhimento do imposto".

Considerando que os fatos geradores da autuação referem-se a períodos anteriores à edição da Lei acima citada;

Considerando que a lavratura do auto de infração, também, foi em data anterior à edição da lei revogatória;

Considerando que a decisão da Junta Julgadora, também, foi em data anterior à edição da lei revogatória;

Decide esta Câmara de Julgamento Fiscal encaminhar à PGE/PROFIS para que se pronuncie sobre:

01 – Sendo reconhecido o direito da Recorrente à utilização do crédito, tanto em decisões judiciais, como no Incidente de Uniformização emitido por esta PGE, é-lhe dado o direito de utilizá-lo sem a autorização prevista no RICMS BA/2012, nos artigos 351 e 352?

02 – Havendo a mesma utilizado o crédito sem a autorização prevista nos dispositivos acima, sujeita-se a alguma penalidade de caráter acessório?

03 – Sendo do entendimento que deve a Recorrente ser penalizada por descumprimento de obrigação acessória, é cabível a multa prevista no acórdão exarado pela Junta Julgadora?

04 – Caso não seja reconhecida a penalização com base no dispositivo apontado pela Junta Julgadora, qual o que deve ser aplicado?

05 – Identificada a penalidade, com base no que determina a Lei nº 7.014/96, após a alteração introduzida pela Lei nº 14.183, de 12.12.2019, em face de os fatos geradores, a autuação e o julgamento na decisão de piso terem ocorrido em períodos anteriores à sua edição, é facultado a este Conselho a aplicação do então previsto no Parágrafo 7º da referida Lei nº 7.014/96?

Em expediente datado de 16.08.2021, atendendo encaminhamento feito pelo ilustre procurador José Augusto Martins Junior, a procuradora assistente, Paula Gonçalves Morris Matos, fls. 916 a 919, do processo manifestou:

Após transcrever os questionamentos encaminhados por esta Câmara, diz a ilustre procuradora:

“Preambularmente, cabe-nos deixar evidente que não há nos autos qualquer insurgência do FISCO quanto a legalidade dos créditos objeto do lançamento, residindo a questão tema da diligência à possibilidade de utilização de créditos fiscais, de forma extemporânea, sem a autorização prevista no RICMS BA/2012 nos artigos 351 e 352”.

E transcreve os dois dispositivos legais, para questionar: *“A primeira pergunta que se impõe para descortinar o tema é: qual a natureza jurídica da autorização prevista nas normas regulamentares indicadas?”*

Analisa a ilustre procuradora a autorização como sendo um ato administrativo, unilateral, discricionário e precário, fundamentado em regra objetiva de direito que concretiza o ato da Administração, desvinculado de qualquer lei que lhe dite a oportunidade e a conveniência em sua realização, e diz *“parecer”* que a autorização aventada *“se traveste claramente de um ato vinculado e declaratório, uma vez que o direito do contribuinte existe em potência, mas a sua tradução em ato concreto está condicionado à autorização e certificação da Administração”*.

Continuando, diz a ilustre procuradora que tal situação não se leva a falar em vedação absoluta da utilização dos créditos, em face do não pedido de autorização, mas que, em se tratando de uma obrigação acessória, autoriza o Estado a aplicar reprimenda, tendo em vista o caráter tributário da omissão do particular aos interesses da arrecadação e fiscalização, citando o artigo 113, do CTN.

Analizando o segundo questionamento diz que a conduta infracional do autuado se subsume à multa aplicada na decisão de piso, vez que a utilização do crédito se deu apenas com o descumprimento de obrigação acessória, não tendo importado em descumprimento de obrigação principal.

De relação ao último questionamento, diz que, seguindo a linha de pensamento já sufragada pela PGE/PROFIS, entende que sendo a postulação feita expressamente antes da alteração introduzida pela Lei nº 14.183, de 12.12.2019, remanesce ao autuado o direito subjetivo de resposta, imputando-se ao parágrafo 7º da Lei nº 7.014/96, caráter de ultratividade, e, considerando que não há na impugnação, fls. 22/47 qualquer pedido expresso para tanto, não há que se aplicar a ultratividade referenciada.

Pautado para novo julgamento em sessão do dia 06.12.21, à vista do Parecer emitido pela PGE/PROFIS, acima referenciado, por unanimidade, esta Câmara de Julgamento Fiscal decidiu encaminhar o processo em diligência à INFRAZ de origem, nos termos a seguir apresentados:

Considerando serem os créditos objeto da autuação oriundos da aquisição de energia elétrica utilizada na atividade de telecomunicação;

Considerando que o direito ao crédito em tal atividade é devidamente reconhecido pela administração fazendária com suporte no Incidente de Uniformização nº 2016.209297/0, da PGE/PROFIS;

Considerando que não foi abordada pelo autuante a legitimidade dos referidos créditos;

Considerando que, de acordo com o Incidente de Uniformização acima referido o uso de tais créditos está condicionado à utilização proporcional entre as atividades de telecomunicações e atividades administrativas;

Considerando que constando do processo laudo técnico apensado pela Recorrente, não analisado pelo autuante e pela junta julgadora, que apresenta a proporcionalidade da energia elétrica utilizada na atividade fim da mesma em relação ao total consumido;

Em sessão desta data, esta Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade dos seus membros, resolve encaminhar o presente processo em diligência à Infaz de origem no sentido de determinar ao auditor autuante que:

01 - Analise a legitimidade dos créditos utilizados, independente do disposto no RICMS, artigos 314 e 315;

A utilização irregular do coeficiente de proporcionalidade entre a energia elétrica consumida na atividade de telecomunicações e na atividade administrativa;

03 – Caso sejam constatadas a legitimidade e proporcionalidade dos créditos, elabore novos demonstrativos;

Devolvido o processo à Infaz, seja a Informação Fiscal dada ciência à Recorrente para que, assim desejando, apresente manifestação no prazo de 10 dias, após o que, deve o processo retornar a esta Câmara de Julgamento Fiscal para apreciação,

Em expediente protocolado em 16.08.22, fls. 927 e 928, o autuante, em manifestação à diligência acima descrita, assim se pronunciou:

“Em função do pedido de diligência por esse Egrégio Conselho de Fazenda, prestamos abaixo os

esclarecimentos necessários:

Inicialmente esclarecemos que não houve questionamento, por parte do fisco, quanto a legitimidade do crédito fiscal. O auto de infração se caracterizou, pela utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo. A autuada infringiu o que determina o RICMS/BA, Decreto 13.780/2012, nos seus artigos 314 e 315, parágrafos 1º, 2º 3º e 4º, os créditos fiscais extemporâneos acima identificados, deveriam ter sido escriturados e utilizados, em tantas parcelas, iguais, mensais e consecutivas, quanto tenham sido os períodos que deixaram de ser utilizados, no caso em lide, 86 meses.

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 pelo RICMS/BA decreto 13780/2012. Importantíssimo salientar que este procedimento ilegal, trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que, a conta corrente da autuada para fins de recolhimento do ICMS apresenta, sempre SALDO DEVEDOR.

Portanto, fica evidenciado que o autuado, além de não pedir a autorização necessária para autoridade competente, se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente e de forma não prevista os créditos extemporâneos em se livro Registro de Apuração do ICMS. Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não prevista na legislação. É indubidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, os créditos fiscais, ora em lide, são indevidos.

Em relação ao pedido do CONSEF:

- 1) Análise da legitimidade dos créditos utilizados, independente do disposto no RICMS, artigos 314 e 315;
- 2) Analisando os dados apensados ao processo pela recorrente, conforme o coeficiente de proporcionalidade entre energia elétrica consumida na atividade de telecomunicações e na atividade administrativa,
- 3) Caso seja constatada a legitimidade e proporcionalidade dos créditos, elabore novos demonstrativos.

Informamos que os créditos fiscais de energia são legítimos. Após análise do Laudo Pericial apresentado pela defesa, verificamos que o coeficiente de proporcionalidade entre energia elétrica consumida na atividade de telecomunicações e na atividade administrativa é de 95,40%. Elaboramos novo demonstrativo, levando em consideração o laudo pericial e seu coeficiente de utilização de 95,40%, e apuramos que do total do crédito fiscal de energia elétrica autuado no valor de R\$ 1.903.223,69, é ILEGÍTIMO o valor de R\$ 87.548,29.

Segue demonstrativo abaixo:

DATA	VL TOTAL	CRÉDITO	%	DIREITO	INDEVIDO
01/17	3.791.612,26	973.930,25	95,40	929.129,46	44.800,79
02/17	31.404,19	7.966,64		7.600,18	366,47
04/17	699.026,99	186.120,65		177.559,10	8.561,55
05/17	79.280,86	19.841,53		18.928,8	912,71
06/17	1.391,81	327,91		312,83	15,08
07/17	387.676,49	98.949,28		94.397,61	4.551,67
08/17	420.226,81	105.834,47		100.966,08	4.868,39
09/17	867.048,77	221.129,11		210.957,17	10.171,94
11/17	735.557,89	188.313,63		179.651,20	8.662,43
12/17	394.225,27	100.810,22		96.172,95	4.637,27
TOTAL	R\$ 7.407.451,34	R\$ 1.903.223,69		R\$ 1.815.675,40	R\$ 87.548,29

CONCLUSÃO

Por tudo quanto aqui exposto e mediante as considerações apresentadas, mantemos a nossa ação fiscal, pela utilização irregular de crédito fiscal, tipificada na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei 7.014/96. Nesta diligência, de acordo com o laudo pericial das empresas, apuramos que é ilegítimo o valor do crédito fiscal no montante de R\$ 87.548,29. Esperamos dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência do presente auto”.

Notificada do teor da informação prestada pelo autuante, a Recorrente, protocolou manifestação, protocolada em 29.09.22, fls. 932 a 937

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)

Cumpre-me, inicialmente, analisar o Recurso de Ofício apresentado pela Junta Julgadora em face da desoneração concedida à autuada ultrapassar o valor delimitado no RPAF para tanto, conforme disposto no artigo 169, inciso I, alínea “a”.

O entendimento que teve a Junta Julgadora para que fosse assim determinada a desoneração foi lastreada no que indica o *Incidente de Uniformização* nº 2016.209297/0, segundo o qual “assiste à Recorrente o direito de uso do crédito do ICMS sobre a energia elétrica adquirida e utilizada na sua atividade de telecomunicação, com a exclusão da parte utilizada em atividades

administrativas".

Por se tratar de utilização de créditos considerados extemporâneos, conforme consta da autuação, e ocorrendo o reconhecimento do direito ao mesmo por parte da Recorrente, o julgador de piso, abordando o mérito da acusação de utilização indevida proposta pelo autuante, assim manifestou:

"Analisando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que a acusação fiscal não põe em dúvida a legitimidade do direito da utilização dos créditos fiscais pelo sujeito passivo. Cabe salientar, por importante, que os créditos fiscais que não foram escriturados, à época em que se configurou o direito à sua utilização, no presente caso período iniciado em 2012, foram registrados em 2017, ou seja, o recolhimento a menos do imposto normal em decorrência do registro extemporâneo do crédito foi compensado pelo recolhimento a mais pelo seu não registro em época oportuna".

E, esclarece seu posicionamento afirmando mais ainda:

Neste caso, não é razoável a cobrança de valores do imposto referentes a créditos que a própria fiscalização reputa como legítimos. Como fica evidenciado, nos autos, que o impugnante se apropriou dos créditos fiscais, que são líquidos e certos, porém, de forma não preconizada pela legislação, tal procedimento resulta na ocorrência de descumprimento de obrigação acessória (grifo nosso).

Como se vê, a decisão de piso reconhece o direito que tem a Recorrente ao crédito ora questionado, restando à lide a legalidade ou propriedade da penalidade reclamada pelo autuante.

Demonstrado como está o direito que tem a Recorrente ao crédito sobre a aquisição de energia elétrica em sua atividade de telecomunicação e o reconhecimento deste direito pela PGE/PROFIS, através o Incidente de Uniformização nº 2016.209297/0, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e acato a desoneração decidida pela Junta Julgadora.

Adentro, agora, à análise do Recurso Voluntário.

Tendo a Junta Julgadora acatado o que foi imputado pelo autuante de relação à penalidade sobre a utilização do crédito já desonerado, contra ela se insurge a Recorrente por considerá-la fora do que poderia ser o enquadramento legal – Lei nº 7.014/96.

Na autuação foi determinada a imposição da penalidade preconizada no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, que assim determina:

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;.

A autuação teve a sua descrição conforme abaixo:

Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição da sua propriedade, a prestação de serviço por ele tomado, ou fora do período em que verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.

Não foi reconhecida a procedência de tal acusação, conforme analisado no Recurso de Ofício, o que invalida a imposição de tal penalidade, ainda mais ao se considerar que a utilização do crédito fiscal em comento foi reconhecida como legítima, tanto pela Junta Julgadora, como pela PGE, que, ao se pronunciar ante o questionamento que lhe foi dirigido em sede diligência, através parecer exarado pela ilustre procuradora Paula Gonçalves Morris Matos, assim descreveu:

Analisando o segundo questionamento diz que a conduta infracional do autuado se subsume à multa aplicada na decisão de piso, vez que a utilização do crédito se deu apenas com o descumprimento de obrigação acessória, não tendo importando em descumprimento de obrigação principal.

Compulsando as possibilidades de imposição de penalidades definidas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, em inciso algum se encontra algo definido para o suposto cometimento de infração por parte da Recorrente, pois, em não ocorrendo descumprimento de obrigação principal (recolhimento de tributo), restaria, como afirmado pela ilustre procuradora, a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, e, no referido artigo, a única opção possível é constante do inciso XXI, assim determinado:

XXII - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei. (Redação do inciso dada pela Lei N° 12917 DE 31/10/2013)."

Contudo, à vista do laudo técnico acostado aos autos pela Recorrente, que serviu de base para o

autuante calcular um valor supostamente indevido, lastreado no percentual de 95,4% como crédito legítimo, verifico que no processo, fl. 285, folha 92 do laudo o percentual apontado, em realidade, é 99%, pelo que, visando a liquidez do quanto cobrado, elaborei demonstrativo de cálculo em que é encontrado o valor do crédito indevidamente utilizado no montante de R\$19.032,24, apurado mensalmente:

JANEIRO/17	R\$ 9.739,30
FEVEREIRO/17	R\$ 79,67
ABRIL/17	R\$ 1.861,21
MAIO/17	R\$ 198,42
JUNHO/17	R\$ 3,28
JULHO/17	R\$ 989,49
AGOSTO/17	R\$ 1.058,34
SETMBRO/17	R\$ 2.211,29
NOVEMBRO/17	R\$ 1.883,14
DEZEMBRO/17	R\$ 1.008,10
TOTAL	R\$ 19.032,24

Assim, diante do que analisei e constatei, e da legislação que rege a matéria, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e, de relação ao Recurso Voluntário, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao mesmo, determinando o recolhimento do montante de R\$19.032,24, e aplico à Recorrente a penalidade prevista na Lei nº 7.014/96, artigo 42, inciso XXII, julgando o Auto de Infração em comento PROCEDENTE EM PARTE.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)

Com o máximo respeito aos fundamentos do voto do eminente relator, venho aqui divergir quanto ao acatamento parcial do Recurso Voluntário, reputando a procedência parcial apenas quanto aos créditos sem legitimidade.

No caso, embora tenha se certificado que do valor originalmente lançado, R\$1.903.223,69, restou comprovado o valor sem legitimidade de R\$19.032,24 como julgado procedente, acrescido de multa, é fato que o valor da multa remanescente sobre os valores ainda que legitimados na diligência efetuada, devem ser mantidos, conforme decisão de piso.

Tendo em vista que a PGE, segundo a transcrição do próprio relator sustenta o acerto da decisão de piso, me alinho inteiramente com o entendimento da dnota procuradoria - *“diz a ilustre procuradora que tal situação não se leva a falar em vedação absoluta da utilização dos créditos, em face do não pedido de autorização, mas que, em se tratando de uma obrigação acessória, autoriza o Estado a aplicar reprimenda, tendo em vista o caráter tributário da omissão do particular aos interesses da arrecadação e fiscalização, citando o artigo 113, do CTN.”*

A legislação que obriga o contribuinte a pedir autorização, faz pleno sentido, já que inclusive este crédito sendo avaliado *a posteriori*, já se comprovou parcialmente ilegítimo, quando se fosse feito o pedido conforme a legislação, já teria sido depurado. Ademais, créditos extemporâneos afetam a previsão de receitas do estado, razão pela qual devem passar pelo crivo da administração pública,

O próprio legislador, inclusive coloca prazo limite para resposta da administração de forma a não haver excesso quanto ao prazo de análise da legitimidade dos créditos, conforme parágrafo abaixo transscrito do art. 315:

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

Ora, quando o contribuinte possui direito aos créditos, deve cumprir as formalidades legais previstas, sob pena de se submeter às penalidades cabíveis.

Assim sendo, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, apenas quanto aos valores de créditos ilegítimos apurados de R\$19.032,24, acrescidos da multa de 60%, mantendo os demais valores (créditos legítimos), apenas com a multa de 60%, devendo ser refeito o demonstrativo mensal, com cada valor legítimo com apenas aplicação da penalidade e cada valor sem legitimidade, com imposto e multa correspondente, o

que diga-se de passagem já consta no voto do relator. Assim, o montante do Auto de Infração fica conforme abaixo:

MÊS	ICMS	MULTA	MÊS	ICMS	MULTA
jan/17	R\$ 9.739,30	60%	jan/17	-	R\$ 578.514,42
fev/17	R\$ 79,67	60%	fev/17	-	R\$ 4.732,40
abr/17	R\$ 1.861,21	60%	abr/17	-	R\$ 110.555,87
mai/17	R\$ 198,42	60%	mai/17	-	R\$ 11.786,15
jun/17	R\$ 3,28	60%	jun/17	-	R\$ 194,83
jul/17	R\$ 989,49	60%	jul/17	-	R\$ 58.775,71
ago/17	R\$ 1.058,34	60%	ago/17	-	R\$ 62.865,40
set/17	R\$ 2.211,29	60%	set/17	-	R\$ 131.350,63
nov/17	R\$ 1.883,14	60%	nov/17	-	R\$ 111.858,52
dez/17	R\$ 1.008,10	60%	dez/17	-	R\$ 59.881,14
TOTAL	R\$ 19.032,24		TOTAL	-	R\$ 1.130.515,07

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281081.0007/19-2, lavrado contra a **TIM S/A**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$19.032,24**, 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\$1.130.515,07**, prevista no inciso VII, “a” do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Anderson Ítalo Pereira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): José Rosenvaldo Evangelista Rios e Valdirene Pinto Lima.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR- RERP. DA PGE/PROFIS