

**A. I. Nº** - 281081.0003/22-7  
**AUTUADA** - TIM S.A.  
**AUTUANTE** - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 19.10.2022

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0176-05/22-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO DE AQUISIÇÃO DO DIREITO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RESSARCIMENTO DE ICMS-ST. Violação das normas positivadas nos arts. 314 e 315 do RICMS-BA c/c o art. 73, § 5º, do RPAF/99. Demonstrado que o contribuinte deixou de cumprir obrigação tributária principal, inexistindo, neste caso, mero descumprimento de obrigação acessória, conforme foi sustentado na inicial defensiva. Não acolhidas as arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade das normas utilizadas para fundamentar o lançamento de ofício. Vedação expressa nesse sentido contida no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF (Dec. Estadual nº 7.629/99). Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 06/06/2022 para exigir ICMS no valor principal de R\$ 131.730,41 em razão da seguinte imputação fiscal:

**Infração 01 – 001.002.073** - 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.

Ocorrência verificada no mês de agosto de 2020. Valor do imposto acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**Em complemento da acusação fiscal o autuante consignou que:** “A empresa TIM S/A utilizou irregularmente no seu livro de apuração do ICMS, em agosto de 2020, crédito fiscal extemporâneo do ICMS-ST sobre operações interestaduais, no valor total de R\$ 131.730,41, referente ao período de apuração de novembro de 2018 a setembro de 2019, ou seja, 11 meses. A autuada protocolizou Pedido de Restituição nº 090058/2020-6, e utilizou o crédito fiscal total em agosto/2020, em um único lançamento fiscal. A empresa de forma deliberada e irregular infringiu o art. 73, § 5º, do 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, 11 (onze) meses.

**Documentos juntados na peça acusatória (fls. 04/16):** Termo Início e Termo de Intimação; cópia do Parecer Final acerca do ressarcimento (restituição) do ICMS-ST; Instrumento de Procuração conferida à advogada do contribuinte para assinar o Auto de Infração.

Contribuinte notificado do lançamento em 09/06/22, ingressa com defesa administrativa protocolada em 08/08/22, através da peça processual juntada aos autos entre as fls. 21 a 33.

Após destacar a tempestividade da peça impugnatória, o contribuinte declarou ser uma pessoa jurídica de direito privado, regularmente constituída, cuja atividade principal é a prestação de

serviços de telecomunicações, em diversas modalidades, bem como realiza outras atividades acessórias relacionadas à prestação de serviços de telecomunicação, tais como a venda, comodato e aluguel de mercadorias necessárias à prestação de seus serviços.

Ao se debruçar sobre a autuação discorreu que a mesma incorre em violação a diversos dispositivos constitucionais e federais, tais como:

- (i) violação ao artigo 155, §2º, I, da Constituição Federal e ao artigo 20, *caput*, da Lei Complementar nº 87/1996, que preveem a não cumulatividade do ICMS;
- (ii) violação aos artigos 3º, 113, 114, 115 e 156, I, do CTN, tendo em vista que a diferença apurada decorre unicamente de mero erro formal na escrituração;
- (iii) afronta ao artigo 150, IV, da Constituição Federal, tendo em vista que as penalidades aplicadas possuem notório caráter confiscatório.

Quanto ao direito à restituição do ICMS em atenção ao princípio da não-cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inc. I, da CF de 1988 e no art. 19, LC 87/1996, disse que esse princípio se caracteriza pela autorização dada ao sujeito passivo, para que compense o montante devido em sua operação, com os impostos devidos em operações anteriores. Logo, é dado ao contribuinte o direito de abater o crédito do ICMS referente ao imposto pago na aquisição de produtos e mercadorias, nas respectivas saídas.

Por sua vez, no caso de operações sujeitas a sistemática da substituição tributária, o artigo 10, §1º, da Lei Complementar nº 87/1996 assegura ao contribuinte substituto o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar. Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação do Fisco Estadual, no prazo de noventa dias, poderá fazer uso do crédito.

Justamente com base na referida previsão legal é que a Impugnante realizou a apropriação de seus créditos na escrita fiscal.

Explicou, na sequência, que nas aquisições interestaduais de mercadorias elegíveis à sistemática do ICMS ST, destinadas à circulação interna para comercialização, o ICMS é pago de forma antecipada. Contudo, o fato gerador inicialmente presumido, não ocorreu, diante da remessa das mercadorias para outros estados, por força das disposições do Convênio ICMS 213/2017 que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com aparelhos celulares e cartões inteligentes.

Assim, considerando que as operações subsequentes foram para outras Unidades da Federação, as notas fiscais de saída foram emitidas com novo destaque de ICMS e a Impugnante se apropriou do crédito relacionado ao ICMS ST pago na nota de entrada ou aquisição da mercadoria, cujo fato gerador inicial (comercialização) não se concretizou, em atenção, justamente, ao princípio da não-cumulatividade.

Enfatizou que a referida conduta é assegurada pela própria legislação do Estado da Bahia, conforme disposto no artigo 315, §1º do RICMS/BA.

A fim de comprovar as suas alegações, a Impugnante procedeu à juntada da seguinte documentação:

- (i) Planilhas resumo da composição de crédito (**Doc. 03**); e
- (ii) Comprovantes e guias de pagamento (**Doc. 04**).

Ressaltou que na remota hipótese da primeira instância de julgamento administrativo entender que a certeza e liquidez dos créditos impugnados não esteja efetivamente comprovada, que o PAF seja convertido em diligência, em atenção ao princípio da verdade material – o qual se traduz na investigação pela Autoridade Julgadora.

Em outro tópico da peça defensiva o contribuinte sustenta a impossibilidade de cobrança de tributo em razão de descumprimento de obrigação acessória.

Ao fazer a distinção entre obrigação principal e obrigação acessória, previstas nos arts. 113, 114 e 115 do CTN, frisou que de acordo com a descrição do Auto de Infração, a glosa dos créditos ocorreu em razão da suposta irregularidade do procedimento de aproveitamento dos valores relativos a 11 (onze) meses em um único lançamento, ou seja, a Autoridade Fiscal lavrou o Auto de Infração ora combatido em razão, única e exclusivamente, do suposto descumprimento de formalidades prescritas em lei para o aproveitamento de crédito de ICMS.

À evidência, o caso versa sobre descumprimento de obrigação acessória, quando se verifica o enquadramento legal da multa aplicada pela Autoridade Fiscal - artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.011/1996, que apresenta a seguinte redação (**negritos no original**):

“**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;”

Tratando-se de mero erro formal, não há dúvidas de que o Auto de Infração não deveria ter sido lavrado para a cobrança do imposto e da multa punitiva, mas, tão somente, multa por suposto descumprimento de obrigação acessória. Todavia, optou a Autoridade Fiscal por realizar a autuação com o lançamento de ICMS (**obrigação principal**), incorrendo em flagrante violação aos artigos 113, 114 e 115 do CTN.

Destacou ainda que eventual descumprimento de formalidade não implica na irregularidade dos créditos apropriados, na medida em que a Impugnante faz uso de créditos extemporâneos **líquidos** e **certos** – o que não foi considerado pela Autoridade Fiscal. Por sua vez, no entendimento da defesa, a glosa é medida que pressupõe a inidoneidade do crédito de ICMS, isto é, o exame do seu mérito e a conclusão pela sua ilegitimidade. O suposto descumprimento de obrigações acessórias não retira do contribuinte o seu direito ao creditamento do imposto.

Sobre essa questão a defendente fez menção e transcrição, na peça impugnatória, de diversos precedentes judiciais e administrativos, no sentido das obrigações relacionadas à data de escrituração das notas fiscais se apresentarem para o sujeito passivo como meros deveres instrumentais, desprovidos de caráter patrimonial.

Em razões subsidiárias o contribuinte denunciou o caráter confiscatório da multa aplicada no Auto de Infração, equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto supostamente devido.

A ilegalidade e o caráter confiscatório da multa imposta ao contribuinte incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios, conforme previsto no art. 150, inc. IV, da Constituição Federal. Dessa forma, ainda que o tributo fosse devido, a multa aplicada é desarrazoada e desproporcional, tendo em vista o excessivo encargo que está sendo imposto à Impugnante.

Sobre essa questão a defesa afirmou que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se manifestou quanto à possibilidade de aplicação do princípio de vedação ao confisco às multas quando são arbitrariamente impostas, caracterizando desproporcionalidade com a infração. Citou os seguintes precedentes: RE nº 523.471 AgR/MG, rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 06.04.2010, e a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551, que julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º, do artigo 57, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que dispunha sobre as multas punitivas.

Ao finalizar a peça de defesa o contribuinte formulou os seguintes requerimentos:

a) Que seja dado provimento à presente Impugnação, para que o Auto de Infração nº **2810810003/22-7** seja julgado integralmente improcedente, determinando-se o seu cancelamento, bem como do débito de ICMS cobrado e da multa aplicada;

- b) caso assim não se compreenda, pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável.

Por fim, requereu 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.

**Documentos juntados na Impugnação (fls. 35 a 113):** Instrumento de representação conferidos aos advogados subscritores da inicial; cópias dos atos constitutivos da empresa e comprovante de inscrição na CNPJ; cópias dos termos lavrados na ação fiscal; comprovantes de recolhimento e de cálculo do ICMS-ST; mídia digital contendo os arquivos da defesa em formato eletrônico.

INFORMATIVO FISCAL prestado pelo autuante através da peça processual juntada entre as fls. 117 a 120, firmada em 22/08/2022.

Inicialmente a autoridade fiscal fez uma breve exposição acerca das razões e pedidos formulados pelo contribuinte na peça impugnatória.

Na sequência informou que o Auto de Infração em lide atende a todos os requisitos legais previstos na legislação de regência, especialmente o RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012, pois determina com exatidão a infração, a base de cálculo do ICMS, informa os fatos geradores do imposto, o enquadramento legal, as multas incidentes, e foi lavrado por autoridade competente.

Declarou que a empresa autuada, 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 fiscais, em lide, deveria se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja, 11 meses. Dessa forma, o crédito fiscal extemporâneo irregularmente utilizado, no valor de R\$ 131.730,41, é o objeto desta autuação.

No caso concreto, a empresa autuada se antecipou ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou os créditos fiscais 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, disse ser indubitado que a escrituração antecipada dos referidos créditos é indevida.

A legislação tributária estabelece que os créditos, mesmo se legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao alvedrio do contribuinte, devendo se submeter ao regramento estabelecido nos 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.

Acrescentou que este fato trouxe grave repercussão financeira nos recolhimentos do ICMS da empresa para o Estado da Bahia, visto que houve redução dos valores lançados a débito na escrita fiscal no mês objeto do lançamento.

Em outro tópico, o autuante afirmou não ter realizado auditoria de validação dos créditos fiscais, visto que a análise da legitimidade dos mesmos está sendo realizada, exclusivamente, através do Processo de Restituição nº 090058/2020-6, que deferiu parcialmente o pedido em 28/03/2022. Ressaltou que tal fato impede o estabelecimento da certeza e liquidez dos créditos fiscais até decisão final administrativa irrecorrível do Estado da Bahia, visto que a matéria está submetida a reexame por meio de Recurso de Ofício do Estado da Bahia.

Quanto ao imposto lançado em razão da utilização antecipada de créditos extemporâneos a autoridade mantém integralmente a cobrança descrita no Auto de Infração.

Em relação à multa aplicada informou que a mesma 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”. Entende que a referida multa não tem caráter abusivo, tampouco confiscatório.

Destacou que o ministro do STF, Luís Roberto Barroso, em recente julgamento, estabeleceu os limites de percentuais para a aplicação das sanções tributárias aos contribuintes, nos termos do trecho a seguir transcrito, extraído da internet, no seguinte link: <https://www.conjur.com.br/2015-jul-07/supremo-fixar-limites-multas-tributarias-aos-contribuintes> (**negritos no original**):

*(...) “Considerando as peculiaridades do sistema constitucional brasileiro e o delicado embate que se processa entre o poder de tributar e as garantias constitucionais, entendo que o caráter pedagógico da multa é fundamental para incutir no contribuinte o sentimento de que não vale a pena articular uma burla contra a Administração fazendária. E nesse particular, parece-me adequado que um bom parâmetro seja o valor devido a título de obrigação principal. Com base em tais razões, entendo pertinente adotar como limites os montantes de 20% para multa moratória e 100% para multas punitivas.” (...)*

Observou que a multa aplicada no A.I. de 60% do valor do imposto se encontra abaixo do limite estabelecido pelo STF.

Arrematou a questão declarando que as alegações da autuada em relação à ofensa 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.

Em relação ao pedido defensivo de remessa dos autos em diligência, a autoridade fiscal se posicionou contrária à medida requerida pelo contribuinte, visto que o Auto de Infração contém todas informações e provas necessárias para correta análise dos fatos apurados. Sugere a aplicação ao caso do art. 147 do RPAF/99, a fundamentar o indeferimento da revisão fiscal pleiteada pelo contribuinte.

Ao concluir a peça informativa o autuante postula pela manutenção integral da ação fiscal, que resultou na reclamação do crédito tributário histórico, no valor de R\$ 131.730,41. Pede que o CONSEF julgue o Auto de Infração declarando a procedência “*in totum*” do ato de lançamento.

Em despacho datado de 16/09/2022, inserido à fl. 123 deste PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, concluí que o mesmo se encontra em condições de ser incluído na pauta de julgamento.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

## VOTO

No presente processo é exigido ICMS, no importe principal de R\$ 131.730,41, pelo fato do autuado ter escriturado créditos fiscais fora do período em que se configurou o direito à utilização do mesmo.

A autoridade fiscal enquadrou o fato descrito como infração nas disposições dos arts. 314 e 315 do RICMS-Ba (Decreto nº 13.780/2012), e c/c o art. 73, § 5º, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99), que estabelecem, respectivamente:

- i) que a escrituração do crédito fiscal será efetuada no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade ou direito à utilização do crédito;
- ii) se o creditamento do imposto se verificar fora dos períodos acima estabelecidos, o direito ao lançamento escritural fica na dependência de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte;
- iii) O uso dos créditos deve ser realizado em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que ocorreram os pagamentos indevidos.

O lançamento em exame tem lastro também na solução ao processo de ressarcimento do ICMS-ST (ICMS-Substituição Tributária), movimentado pelo contribuinte em 2020, em razão de saídas, por transferência, de mercadorias para outras unidades federadas, enquadradas no regime da ST, cujo imposto já se encontrava recolhido em favor do erário baiano pelo regime da antecipação tributária total. Por imposição do Conv. ICMS 213/2017 as operações de saídas para outros Estados estavam submetidas também ao regime da ST, fato a desencadear o direito ao ressarcimento do imposto recolhido para a Bahia, nos termos do art. 73, § 1º do RPAF/99, que estabelece a seguinte regra:

*“É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força de substituição tributária, correspondente a fato gerador presumido que não se realizar”.*

A Administração Tributária deferiu parcialmente o pedido empresarial, em 28/03/2022, no valor de R\$ 131.730,41 que foi apropriado de uma só vez na escrita fiscal do estabelecimento, no mês de agosto/2020, apesar dos fatos geradores do direito ao ressarcimento se referirem a operações verificadas nos meses de novembro de 2018 a setembro de 2019, alcançando, portanto, 11 (onze) meses.

Feitas essas considerações iniciais cabe destacar que sob o aspecto formal o Auto de Infração está revestido dos requisitos legais para a sua validade, previstos no art. 39 do RPAF/99, envolvendo: a identificação correta do sujeito passivo; descrição do fato considerado infração; apresentação do Demonstrativo de Débito contendo o detalhamento da base imponible e alíquota; a indicação dos dispositivos considerados infringidos e a multa aplicável, intimação para pagamento ou apresentação de defesa no prazo legal e assinatura da autoridade fiscal responsável pelo lançamento. Observadas, portanto, as garantias do devido processo legal, pois ao contribuinte foi assegurado o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Atinente ao pedido empresarial de conversão do presente feito em diligência não se verifica no caso em exame a necessidade da medida saneadora. O lançamento está baseado em farta prova documental, conforme será melhor detalhado no exame de mérito da causa. Pedido indeferido com base no disposto no art. 147, I, “a” do RPAF/99, pois há nos autos elementos suficientes para a formação de convencimento deste órgão julgador.

No que se refere ao mérito, observo que o Auto de Infração tem por suporte documental as informações da escrita fiscal da empresa autuada. Essas informações foram fornecidas à autoridade fiscal quando o contribuinte foi devidamente intimado do início da ação fiscal, com apresentação dos valores lançados na escrita fiscal digital (EFD) relativas aos créditos de ICMS lançados de forma extemporânea, conforme atesta o documento juntado ao PAF entre fls. 04 a 06.

O autuado não nega o procedimento que motivou a autuação, apresentando em sua peça defensiva uma vasta fundamentação jurídica voltada a questionar a constitucionalidade e ilegalidade dos arts. 314 e 315, do RICMS/BA - Decreto nº 13.780/2012 e art. 73, § 5º, do RPAF – Decreto nº 7.629/99.

Sustenta a defesa:

- a) que houve violação ao principal constitucional da não cumulatividade do ICMS; e
- b) que o mero descumprimento de obrigação acessória, relativa à escrituração antecipada dos valores na EFD, não pode resultar na obrigação de pagar tributo.

Todavia, conforme estabelece o art. 167, I, do RPAF/BA – Decreto nº 7.629/99, que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos vigentes no ordenamento jurídico.

Como bem frisou o autuante, na fase informação fiscal, o contribuinte ao utilizar créditos extemporâneos em desconformidade com as regras vigentes no ordenamento jurídico estadual, especialmente o RICMS-Ba e o RPAF, gerou repercussão financeira em desfavor da Fazenda

Pública, ao reduzir o montante de ICMS devido pela empresa ao Estado da Bahia no mês objeto do lançamento: agosto de 2020.

Destaco que o direito ao crédito fiscal não se concretiza apenas com o cumprimento da obrigação acessória da escrituração das notas fiscais – no caso específico - da NF de ressarcimento do ICMS-ST. Caso o autuado cumprisse o disposto nos arts. 314 e 315 do RICMS/BA, poderia escriturar e compensar os créditos fiscais no prazo de 180 dias da protocolização do pedido, ainda que não houvesse deliberação do fisco sobre a questão, mas obedecendo a regra do fracionamento da apropriação dos valores em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que ocorreram os pagamentos indevidos ou a maior que o devido.

A protocolização do pedido de ressarcimento do ICMS-ST dos fatos geradores presumidos não realizados visa a exatamente investigar a regularidade dos lançamentos do sujeito passivo na sua escrita, evitando-se assim uso indevido de quantias não canceladas pelo fisco e um eventual e posterior lançamento de ofício, conforme se verificou no caso em exame.

Portanto, ao utilizar créditos fiscais, de forma antecipada, ao arrepio do que determina os dispositivos normativos acima mencionados, o contribuinte está sujeito a sofrer as glosas dos valores lançados, e assim foi feito na ação fiscal ora analisada, que envolve a exigência de imposto e da multa de 60%, parcela do lançamento cuja tipificação se encontra expressa no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Destacamos mais uma vez, que a escrituração e compensação dos valores dos créditos fiscais objeto do ressarcimento, após a devida homologação pela Administração Tributária, deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar (art. 315, § 3º, do RICMS-Ba c/c o art. 73, § 5º, do RPAF/99). Mais uma razão a reforçar a necessidade de prévio exame desses créditos de ICMS pelo fisco visando a sua certificação e posterior rateamento dos valores no decorrer nos meses em que se apresentar o direito do contribuinte.

É assente e pacificado neste CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) que só há descumprimento de obrigação tributária principal quando os créditos de ICMS indevidamente lançados na escrita fiscal são compensados na conta corrente do imposto, resultando em recolhimento a menor do tributo. O mero lançamento escritural sem a devida dedução financeira na conta gráfica configura tão somente descumprimento de obrigação acessória, apenável exclusivamente com a multa de 60%. No caso concreto a repercussão financeira do lançamento antecipado dos créditos de ICMS ocorreu no mês de agosto do exercício de 2020, conforme já frisado linhas acima. Não procede o argumento defensivo de que houve na situação em exame mero descumprimento de obrigação tributária acessória.

Portanto, o lançamento em lide se ateve exclusivamente aos créditos fiscais efetivamente apropriados pelo sujeito passivo e escriturados na sua EFD, posteriormente revisados em processo instaurado para a certificação dos valores objeto do ressarcimento. No caso específico, houve deferimento parcial do pedido de ressarcimento do contribuinte, no valor de R\$ 131.730,41, através do processo nº 090058/2020-6, porém a apropriação desse valor se deu de forma indevida, em uma única parcela, com repercussão financeira no mês do lançamento, na EFD da empresa. Este o escopo do Auto de Infração objeto da presente lide administrativa.

Por último, cabe apreciar o pedido subsidiário da defesa, pela exclusão ou redução da multa de 60% do valor do imposto lançado, prevista no art. 42, inc. VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, em razão da excessividade da cobrança e ofensa ao princípio constitucional do não confisco.

Não merece sufrágio a tese defensiva, tendo em vista que a definição das sanções aplicadas por cometimento de infrações tributárias, são definidas em Lei Estadual, por conduta de atividade legiferante regular, não sendo possível em sede de contencioso administrativo a supressão ou readequação das mesmas sob o argumento da inconstitucionalidade da norma sancionatória. A

declaração de inconstitucionalidade de normas vigentes no ordenamento jurídico, seja pelo controle concentrado ou pelo controle difuso, é da competência do Poder Judiciário.

Ademais, conforme já destacamos linhas acima, no exame das regras normativas relacionadas ao fracionamento dos créditos decorrentes restituição, o art. 167, do RPAF/99, nos seus incisos I e III, estabelece que não ser da competência dos órgãos administrativos de julgamento:

- a) Declaração de inconstitucionalidade;
- b) Negar a aplicação de ato normativo emanada de autoridade administrativa superior, que corresponde deixar de aplicar norma vigente no ordenamento jurídico do Estado.

Isto posto, com fundamento nas razões jurídicas retro expostas e nas provas documentais existentes nos autos, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA “*in totum*” do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0003/22-7**, lavrado contra TIM S/A, devendo ser intimado o autuado, a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 131.730,41**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos demais consectários legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, em 29 de setembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR