

PROCESSO	- A. I. Nº 269135.0012/17-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELEFÔNICA BRASIL S.A.
RECORRIDOS	- TELEFÔNICA BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0226-03/17
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0420-12/23-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEA. ESCRITURAÇÃO FORA DOS PARÂMETROS LEGAIS. 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. Não tendo sido apontada a ilegitimidade do crédito fiscal escriturado, cabe apenas a exigência da multa pelo descumprimento da legislação tributária. Convertida a exigência em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado de forma extemporânea, prevista no Art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2017, em razão da seguinte irregularidade:

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, no mês de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.725.743,77, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda a seguinte informação: "Tendo utilizado o crédito de diversos documentos fiscais relativos a aquisição de energia elétrica cujas datas de emissão são anteriores a 01/12/2015. Conforme disposto no Art. 315 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, a utilização deste crédito só poderia ocorrer mediante autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, o que não ocorreu."

A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão não unânime, mediante o Acórdão nº 0226-03/17 (fls. 95 a 104), com base nos votos a seguir transcritos:

"VOTO

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 referentes à autuação em discussão CD mídia eletrônica contendo as planilhas de cobrança e os arquivos magnéticos da EFD fl.11. Termo de Recebimento pelo autuado fl. 12. 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.

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 à utilização do crédito. Utilizou o crédito de

diversos documentos fiscais relativos a aquisição de energia elétrica, cujas datas de emissão são anteriores a 01/12/2015, data em que a Lei o autoriza a citada utilização.

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 de principal 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 as regras estabelecidas na legislação estadual.

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, os autuantes sustentaram 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, o que não ocorreu.

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

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, resta caracterizada a sua utilização, em termo temporal, indevida.

Neste caso, como fica evidenciado nos autos que o impugnante se apropriou dos créditos fiscais, em momento não preconizado 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;

Assim, mesmo não ocorrendo descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontrovertido, 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, totalizando R\$ 5.235.446,26.

Por fim, o impugnante requereu o cadastramento do nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/MG nº 87.017, com endereço Alameda Oscar Niemeyer, nº 119, 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima/MG, CEP 34.006-056, para fins de recebimento das intimações no presente feito, 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.

VOTO DIVERGENTE

O presente voto divergente está circunscrito a decisão quanto ao afastamento da glosa dos créditos fiscais a que se refere à única infração objeto do presente lançamento do crédito tributário, a qual trata de expurgo do crédito fiscal apropriado extemporaneamente sem, contudo obedecer ao trâmite processual, e, maiormente a limitação temporal para fins de sua apropriação, conforme determinado por decreto do chefe do executivo estadual.

Consta dos autos que a Impugnante se apropriou de créditos fiscais a princípio devidos, mas que não contou com a anuência previa do órgão legitimado pelo Decreto 13780/2012 que seria o titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, ex vi do Art. 315 do referido diploma legal.

Todavia, o que a prima facie denotaria apenas um descumprimento de formalidade, ao se desnudar do véu das aparências, revela-se uma prática que repercute diretamente na arrecadação estadual e compromete competências e regras que descredenciam os órgãos que detém a expertise para exercer a administração tributária do ICMS, usurpando-lhe poder.

Pois, ocorre que ao proceder ao creditamento extemporâneo a Impugnante não o fez sob a regraposta pelo Art. 315 do RICMS/2012, em dois aspectos, não obteve a autorização competente e não se apropriou conforme dispõe o § 3º deste mesmo artigo, que determina seja apropriado em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, conforme reprodução abaixo:

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.

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Entendo que por mais óbvio que se mostre nos autos o direito aos referidos créditos, não pode esta JJF usurpar a competência determinada pelo Executivo Estadual prevista no RICMS/12, o qual orienta seja do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, inclusive e, sobretudo, porque o exercício desta competência lhe deu a expertise para examinar adequadamente todos os aspectos que envolvem a questão em tela, inclusive sob pena de responsabilização funcional.

Não olvidemos também que a competência do CONSEF limita-se ao poder de cancelar multas relativas a obrigações acessórias o que não lhe permite avançar sobre o lançamento de crédito tributário relativo à obrigação principal, o que entendo seja o caso em tela. Veja a seguir a regra inserta no Art. 23 do REGIMENTO INTERNO DO CONSEF, DECRETO Nº 7.592/99:

Art. 23. Compete às Juntas de Julgamento Fiscal (JJF):

(...)

III - reduzir ou cancelar as multas por descumprimento de obrigações acessórias, desde que fique provado que as infrações foram praticadas sem dolo, má-fé, fraude ou simulação e não tenham implicado falta de recolhimento de tributo;

Assim sendo, o processo administrativo fiscal tem por objeto a resolução de um conflito, em matéria tributária, cuja decisão é da competência de órgãos judicantes da Administração, com o objetivo precípua de que a Administração exerça a autotutela de seus próprios atos, para controlar internamente a legalidade.

Entendo que não há ilegalidade na glosa dos créditos fiscais perpetrada pelo Autuante, verifico que o lançamento fiscal está devidamente calcado na legislação, ex vi do Art. 315 do RICMS/12. Conclui-se dos autos

que de fato houve a apropriação de um crédito sem o cumprimento das formalidades prescritas. Não pode esta JJF validar o procedimento de insurgência do administrado contra a administração pública.

Portanto o alcance e objeto das decisões do CONSEF se limitam apenas aos atos administrativos e nunca aos atos administrativos normativos, como no caso em tela, pois a decisão em afastar a glosa dos créditos fiscais mitigaria a norma posta por decreto pelo Poder Executivo. Pois o papel deste CONSEF é verificar se a norma posta foi devidamente subsumida ao fato descortinado pela autoridade fiscal como infração à legislação tributária, e nunca, jamais, modular, relativizar ou mitigar a aplicação da norma.

É muito óbvia esta conclusão, posto que só tenha competência para descumprir ou relativizar o cumprimento de uma regra imposta por um poder, o mesmo (exercendo a auto tutela) ou outro poder de igual estatura e com competência constitucional para tal. Não se admite, portanto, que um órgão de uma secretaria de governo do Poder Executivo possa se insurgir contra uma regra posta por este.

Destarte, voto pela manutenção da glosa dos créditos extemporâneos para que se cumpra a determinação do poder executivo quanto à necessidade precípua de opinativo pelo órgão competente e o inafastável respeito à condição temporal para sua apropriação.”

A 3^a JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 106 a 116), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, após apresentar uma breve síntese dos fatos, informou que os créditos de ICMS objeto da autuação foram aproveitados em razão da aquisição de energia elétrica empregada na prestação de serviços de telecomunicações no período de fevereiro de 2011 a novembro de 2015, conforme demonstram as notas fiscais e faturas que acostou (Doc. nº 03 da sua Defesa).

Disse que a legitimidade dos créditos fiscais aproveitados não foi contestada, tendo o Auto de Infração sido lavrado exclusivamente em razão da inobservância de procedimento formal para utilização dos créditos fora dos períodos previstos no Art. 314 do RICMS/12.

Afirmou que a energia elétrica é um insumo essencial para a prestação de serviços de telecomunicações, cujo direito à utilização de crédito fiscal foi previsto no Art. 33, II, “b” da Lei Complementar nº 87/96, já que tais serviços são definidos, para todos os fins legais, como indústria básica pelo Decreto Federal nº 640/62, diploma afinado com a competência exclusiva da União para legislar sobre telecomunicações (Art. 22, IV da CF/88), entendimento pacificado pela 1^a Seção do STJ no bojo do Recurso Especial Repetitivo nº 1.201.635/MG.

Aduziu que a Decisão recorrida reconheceu a improcedência da autuação referente aos créditos fiscais de ICMS, mas aplicou multa porque os julgadores não se sentiram seguros para aferir o cumprimento dos requisitos previstos no Art. 158 do RPAF/99, que reproduz o disposto no Art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Asseverou que os dispositivos legais apontados indicam que deve haver o cancelamento ou a redução da multa, se não for comprovado que a infração referente a descumprimento de obrigação acessória foi praticada com dolo, fraude ou simulação, cabendo ao Estado tal comprovação, conforme decidido nos Acórdãos CJFs nºs 0364-12/15 e 0342-12/15, sendo que inexiste nos autos tal prova, ou mesmo singela alegação de má fé na sua atuação.

Destacou que o cancelamento ou a redução da multa é ato vinculado da autoridade responsável pela sua apreciação, impondo o seu deferimento por este CONSEF, conforme entendimento exposto no Acórdão CJF nº 0399-12/15, sendo a discricionariedade adstrita às seguintes opções: cancelamento ou redução, e quanto a esta, o percentual.

Sustentou que é razoável o cancelamento da multa, pois o crédito fiscal é legítimo (conforme decidido pela JJF), inexistiu falta de recolhimento do imposto ou prejuízo ao Erário (fato ratificado pela JJF), inexistiu dolo, fraude ou simulação (situações não provadas ou alegadas nos autos) e não houve embaraço à atuação da fiscalização, sendo transparente ao apresentar todos os documentos que comprovam a regularidade do seu comportamento e declarar o creditamento na sua escrita fiscal.

Requeru a reforma do Acórdão recorrido para cancelar a multa aplicada ou, sucessivamente, esta seja reduzida a patamares razoáveis, consoante as peculiaridades do caso concreto.

Submetido a julgamento, esta 2ª CJF converteu o PAF em Diligência para que os Autuantes, ou Auditor Fiscal estranho ao feito, se pronunciassem sobre os documentos e alegações apresentadas pelo Autuado e efetuassem a separação da energia elétrica consumida nas suas atividades administrativas, elaborando, caso necessário, novos demonstrativos (fl. 164).

Em atendimento à Diligência solicitada, os Autuantes declararam que o Autuado apenas repisou os argumentos aduzidos em sua Defesa e que intimou o Autuado a apresentar laudo técnico a respeito do consumo de energia elétrica, mas os laudos apresentados não puderam ser acatados, pois foram elaborados em setembro de 2015, enquanto a autuação se refere ao exercício de 2016 (fls. 169 e 170).

Intimado, o Autuado apresentou manifestação (fls. 181 a 187), na qual explicou que os laudos apresentados se referem ao período que a energia elétrica foi consumida, ressaltando que não há que se falar em necessidade de apresentação de laudos para os estabelecimentos exclusivamente produtivos, tendo acostado novos laudos relativo aos estabelecimentos que possuem atividade mista, ou seja, com parte do consumo de energia elétrica destinado às áreas administrativas (fls. 193 a 204).

Então, esta 2ª CJF converteu novamente o PAF em Diligência para que os Autuantes avaliassem os novos laudos apresentados e, caso necessário, apresentassem novos demonstrativos (fls. 207 e 208).

Em resposta à Diligência solicitada (fls. 213 e 214), Auditor Fiscal estranho ao feito informou que o Autuado utilizou de forma correta os coeficientes de utilização de créditos fiscais indicados nos laudos técnicos, sendo legítimos os créditos fiscais escriturados.

Acrescentou que o Autuado utilizou os créditos fiscais relativos a 56 (cinquenta e seis) meses em apenas 12 (doze) meses, e sem a devida autorização do titular da repartição fazendária da sua circunscrição, optando por escriturar irregularmente os referidos créditos, descumprindo o disposto no Art. 73, § 5º, do RPAF/99, e os Arts. 314 e 315, §§ 1º a 4º, do RICMS/12.

Entendeu que o Estado da Bahia sofreu enorme prejuízo, já que o Autuado sempre apresenta saldo devedor, e opinou pela manutenção da multa aplicada no percentual de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Em nova manifestação (fls. 219 a 224), o Autuado reiterou os argumentos expendidos em suas manifestações anteriores e o pleito pelo cancelamento ou redução da multa aplicada.

Novamente submetido a julgamento, esta 2ª CJF converteu o PAF em Diligência para a PGE/PROFIS (fls. 239 e 240), solicitando que seja exarado parecer jurídico de forma a responder os seguintes questionamentos:

- a)** É um direito assegurado ao contribuinte a escrituração de créditos fiscais extemporâneos e de imposto supostamente pago indevidamente independentemente de autorização e da forma, momento e montante estabelecido na legislação?
- b)** Caso, em “a”, não seja considerado um direito que assiste ao contribuinte, qual deve ser a consequência jurídica na hipótese da escrituração, pagamento e glosa, se o direito à restituição já não for exercível quando da decisão em processo administrativo fiscal promovido para insurgência em face de Auto de Infração?
- c)** No curso do processo administrativo fiscal, o CONSEF pode ou deve considerar legítimos os créditos fiscais ou o imposto pago indevidamente, quando atestados por Auditor Fiscal (Autuante ou estranho ao feito), sem confirmação dos servidores indicados como competentes para autorizar a referida escrituração?
- d)** A escrituração de créditos fiscais extemporâneos, e de imposto supostamente pago de modo indevido, sem comprovação da sua legitimidade na forma da legislação para acúmulo e aproveitamento de créditos extemporâneos, sem autorização por autoridade competente, ou na forma, momento e montante diferente do estabelecido na legislação, enseja a aplicação de multa?

- e) Em sendo passível de penalização a conduta descrita em “c”, qual multa deve ser aplicada: (i) a prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96; (ii) ou a indicada no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96; ou (iii) outra multa dentre as relacionadas na Lei nº 7.014/96?
- f) Com base na resposta a “d”, pede-se esclarecer se essa multa se refere a descumprimento de obrigação acessória, ou descumprimento de obrigação principal?

A PGE/PROFIS/NCA exarou parecer (fls. 243 a 246), acolhido por sua Procuradora Assistente (fl. 247), no qual concluiu que a utilização do crédito fiscal demanda o cumprimento de ritos procedimentais (condições) fixados em normas esculpidas na legislação tributária vigente e válida que, quando não seguidos, impede o Autuado de escriturá-lo, restando apenas o pedido de restituição previsto na Art. 165 do CTN.

Acrescentou que não está dentro das atribuições deste CONSEF considerar legítimos os créditos fiscais ou o imposto pago indevidamente, quando atestados por Auditor Fiscal (Autuante ou estranho ao feito), sem confirmação dos servidores indicados como competentes para autorizar a referida escrituração.

Finalizou entendendo que há a possibilidade de aplicação de multa pela conduta de escriturar créditos fiscais extemporâneos, e de imposto pago indevidamente, sem a devida autorização por autoridade competente e comprovação da sua legitimidade ou sem cumprimento da forma, momento e montante estabelecido na legislação, sendo necessário verificar se a escrituração irregular do crédito fiscal implicou em repercussão econômica para definir se houve descumprimento de obrigação principal.

O Autuado apresentou manifestação (fls. 253 a 258), defendendo que as conclusões da PGE/PROFIS estão equivocadas, já que, em sendo legítimo o crédito aproveitado, como foi atestado, não há que se falar em exigência do valor principal, ensejando apenas a aplicação de multa formal, de forma a evitar o enriquecimento ilícito do Estado.

Mencionou que, em relação à competência do Auditor Fiscal que elaborou as conclusões (fls. 213 e 214), diferentemente do Pedido de Restituição, o presente caso trata de ausência de Pedido de Autorização do Titular da Repartição Fazendária, procedimento para o qual não há previsão expressa de competência para verificação, tendo constatado que a IFEP já apreciou pedido de autorização realizado em 2016, relativo a outros créditos.

Reiterou o pedido pela manutenção da Decisão recorrida, que afastou a cobrança do ICMS exigido, mantendo-se somente a exigência de penalidade formal em razão de descumprimento de obrigação acessória, já que o crédito fiscal é plenamente legítimo.

Registro a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Letícia Alves Silva - OAB/MG nº 140.149, oportunidade que o conselheiro Henrique Silva de Oliveira solicitou vistas dos autos em 23/11/2023, no qual trouxe para esta sessão para prosseguimento da votação.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em decorrência da escrituração indevida de crédito fiscal extemporâneo, relativo aos meses de fevereiro de 2011 a novembro de 2015, em lançamentos nos meses de janeiro a junho e agosto a dezembro de 2016.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 9.158.278,50, conforme extrato (fl. 98), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração decorreu da exclusão da exigência do imposto, com a manutenção da multa aplicada, por entender não ser razoável a exigência de valor relativo a crédito fiscal, tendo em vista que não foi apurada a ilegitimidade do crédito fiscal.

Considerando que as matérias dos Recursos de Ofício e Voluntário estão entrelaçadas, analisarei ambos os Recursos em conjunto.

Ressalto que o pedido de utilização extemporânea do crédito fiscal é um procedimento administrativo fiscal, previsto no Art. 315 do RICMS/12, *in verbis*:

“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;

§ 2º Sobreindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

§ 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado.”

Desde logo, identifico que o Autuado descumpriu o previsto nos §§ 1º a 3º, do Art. 315 do RICMS/12, conforme detalhado a seguir:

- 1) Efetuou a escrituração extemporânea do crédito fiscal sem requerer a autorização do titular da repartição fazendária de sua circunscrição fiscal;
- 2) Além do momento indevido, escriturou o crédito de forma indevida, em apenas 11 (onze) parcelas, quando o referido crédito fiscal só poderia ser escriturado em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tivessem sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja, em 56 (cinquenta e seis) parcelas mensais.

Portanto, mesmo que existisse o direito à escrituração do referido crédito fiscal extemporâneo, este só poderia ter sido efetuado após o requerimento e autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do Autuado ou, em caso de omissão deste, o decurso do prazo de 180 (cento e oitenta) dias após a sua protocolização, nos termos no Art. 315, e seu § 1º do RICMS/12, em nenhuma hipótese da forma efetivada.

Saliento ainda que tal equivocado procedimento causou a redução dos recursos pagos ao erário, tendo em vista que o Autuado possui mensalmente saldo devedor do ICMS, o que demonstra que, mesmo que o crédito fiscal seja devido, a forma e o momento da sua escrituração foram indevidos, sendo, assim, ilegítima tal escrituração na apuração dos meses de janeiro a junho e agosto a dezembro de 2016.

Conforme se vê no processo, o crédito utilizado pelo contribuinte não se encontrava apto para fins de compensação, ou seja, não estava legitimado pelo procedimento necessário.

Considerando que o aproveitamento do crédito fiscal de forma indevida resultou em descumprimento de obrigação principal, tendo em vista o recolhimento a menor do imposto devido nos meses objeto da autuação, não seria adequada a aplicação da multa prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, transcrita a seguir:

“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;
- ...”

Nestes casos, a jurisprudência deste CONSEF, como os Acórdãos CJFs nºs 0096-11/20, 0152-11/20, 0343-12/20, 0019-11/22, 0174-11/22, 0343-11/22, 0347-11/22 e 0410-12/22, tem sido no sentido de aplicar apenas a multa prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

“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;”

Portanto, tendo sido efetuado o recolhimento a menos do imposto nos referidos meses do exercício de 2016, por não observância dos requisitos do Art. 73, § 5º do RPAF/99, e dos Arts. 314 e 315, §§ 1º a 4º do RICMS/12, não há como acolher o pedido pelo cancelamento ou redução da multa aplicada, conforme previsto no Art. 158 do RPAF/99, que reproduz o disposto no Art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, transscrito abaixo:

“§ 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 falta de recolhimento do imposto.”

Ressalto que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo certo que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em casos semelhantes, a jurisprudência dominante neste CONSEF, bem como o opinativo da PGE/PROFIS, é no sentido de que deve ser exigido não só a multa, mas também o imposto devido, cabendo ao Autuado requerer pedido de restituição, demandando análise da respectiva repartição fiscal.

Por outro lado, embora o crédito fiscal não tenha sido autorizado pelo titular da repartição fazendária da circunscrição do Autuado, foi validado pelo Auditor Fiscal diligente estranho ao feito, integrante da IFEP SERVIÇOS.

Sendo assim, entendo que a exigência do imposto poderia levar ao enriquecimento ilícito do Estado, tendo em vista que não há mais a possibilidade de manejar pedido de restituição em razão de ter transcorrido o período decadencial.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, ou seja, pela manutenção da Decisão de piso que julgou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, retificando, entretanto, a multa para a prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%, por ser a mais adequada em consequência da utilização antecipada do crédito fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269135.0012/17-5, lavrado contra TELEFÔNICA BRASIL S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de R\$ 5.235.446,26, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDEI E SILVA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS