

PROCESSO	- A. I. N° 281081.0013/19-2
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TIM S/A.
RECORRIDOS	- TIM S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0227-04/19
ORIGEM	- IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 09.09.2020

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0152-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. FALTA DE SOLICITAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO À AUTORIDADE FAZENDÁRIA DA CIRCUNSCRIÇÃO DO CONTRIBUINTE. GLOSA DO CRÉDITO. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação requer autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. O não cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no RICMS/BA, não veda o uso de créditos legalmente permitidos, mas resulta na aplicação de multa por descumprimento de expressa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado de forma extemporânea. Indeferido pedido de diligência. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 4ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão JJF N° 0227-04/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/08/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$1.453.430,20, relativos a uma única infração, descrita a seguir.

*INFRAÇÃO 1 – 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.*

Como complemento foi acrescentado que: “A empresa TIM Celular, inscrição estadual 063.398.400, utilizou irregularmente no seu livro de apuração de ICMS, em Dezembro/2016, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$1.453.430,20, referente ao seu ativo permanente (CIAP), do período de apuração de setembro/2015 e de novembro/2015, ou seja, 02 meses. A empresa TIM CELULAR, foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910. O contribuinte não cumpriu o determinado no Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, Decreto 13.780/2012, nos seus Artigos 314 e 315, parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º. O Artigo 315 determina que a escrituração dos créditos fiscais fora dos períodos de que cuida o Art. 314, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, e que após formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se em sua escrita fiscal, do respectivo valor, de acordo com o parágrafo 3º do artigo 315, em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os

*meses em que o contribuinte deixou de se creditar. Informamos que o contribuinte não solicitou nenhuma autorização ao titular da repartição fazendária para poder utilizar o referido crédito fiscal extemporâneo, contrariando frontalmente a legislação tributária do Estado da Bahia. 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 13.780/2012. Além disso, a empresa de forma irregular e ilegal, utilizou os respectivos créditos extemporâneos, referente ao período de setembro/2015 e novembro/2015, em um ÚNICO LANÇAMENTO FISCAL, ao invés de escriturar em 02 parcelas mensais e consecutivas. Salientamos, que este fato, trouxe grande repercussão financeira nos recolhimentos de ICMS para o Estado da Bahia, visto que, o saldo de seu conta-corrente na apuração do ICMS é sempre DEVEDOR. 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 seu livro Registro de Apuração do ICMS. Logo, por terem sido registrados em sua escrita fiscal antecipadamente, em momento não previsto na legislação. É induvidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, os créditos fiscais, ora em lide, são indevidos. Tudo apurado conforme cópia do livro de apuração de dezembro/2016 (EFD), intimação fiscal 36/2017 e resposta da empresa a intimação fiscal 36/2017.”*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 16/12/2019 (fls. 100 a 106) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*A acusação que versa nos presentes autos é de que houve, por parte do autuado, escrituração de 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. Neste sentido, foi exigido crédito tributário no valor de R\$1.453.430,20, mais multa de 60%, sob o argumento que foi registrado de forma irregular pelo autuado em seu livro Registro de Apuração de ICMS, em dezembro/2016, crédito fiscal extemporâneo no valor citado, referente ao seu Ativo Permanente (CIAP), do período de apuração de setembro/2015 e de novembro/2015, ou seja, 02 (dois) meses.*

*Não foram arguidas questões de ordem preliminar pelo autuado, razão pela qual e considerando que foram atendidos todos os requisitos delineados pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, passo ao exame do mérito da autuação.*

*Neste sentido, nego o pedido de diligência solicitado pelo autuado, pois não ficou demonstrada, pelo autuado, a necessidade da adoção de tal providência, considerando que os dados constantes no processo são suficientes para sua apreciação e formação do meu convencimento, razão pela qual, nos termos do Art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA, que 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.*

*O autuado impugnou o lançamento tributário, alegando, em síntese, que o mesmo deve ser cancelado, na medida em que: a) aproveitou os créditos de ICMS em absoluta observância à legislação pertinente e b) a eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, eis que é líquido e certo, acrescentando que não há dúvida de que o aproveitamento do crédito é líquido e certo, tanto que não houve qualquer questionamento por parte do autuante neste sentido, tendo a acusação se restringido ao alegado descumprimento de questões procedimentais para validar este aproveitamento, asseverando que resta afastada a possibilidade de manutenção da glosa realizada por meio do presente Auto de Infração, posto que a eventual inobservância de procedimento formal não pode inviabilizar o direito ao crédito, quanto ele é líquido e certo.*

*O autuante, por sua vez, manteve o lançamento em sua integralidade, destacando inicialmente que não há questionamento, da sua parte, quanto à legitimidade do crédito fiscal, enquanto que o Auto de Infração se caracteriza, exclusivamente, pela utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo, em razão de o autuado ter utilizado irregularmente, no seu livro Registro de Apuração de ICMS, no mês de dezembro/2016, crédito fiscal extemporâneo no valor total de R\$1.453.430,20, referente ao seu Ativo Permanente (CIAP), do período de apuração de setembro/2015 e de novembro/2015, ou seja, 02 (dois) meses, ao invés de escriturar em duas parcelas mensais e consecutivas, de acordo com legislação, observando que este procedimento ilegal, trouxe grande repercussão financeira nos recolhimentos de ICMS para o Estado da Bahia, visto que, o saldo da conta corrente fiscal do autuado na apuração do ICMS é sempre devedor, fato este que ocasionou prejuízo financeiro ao Estado da Bahia.*

Neste sentido, destacou que o autuado não cumpriu o determinado no RICMS/BA, que nos seus Arts. 314 e 315, §§ 1º, 2º, 3º e 4º, determinam que a escrituração dos créditos fiscais fora dos períodos de que cuida o Art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, e que, após formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito, e não havendo deliberação no prazo de 180 dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor, de acordo com o § 3º do Art. 315, em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Informou que o autuado não solicitou nenhuma autorização ao titular da repartição fazendária para poder utilizar o referido crédito fiscal extemporâneo, contrariando frontalmente a legislação tributária do Estado da Bahia, sendo que, em nenhum momento a defesa contesta este fato, enquanto que a solicitação da autorização é exigida pela legislação tributária do Estado da Bahia, e que ficou evidenciado que o autuado, além de não pedir a autorização necessária para a autoridade competente, antecipou-se ao prazo legal regulamentar previsto e escriturou antecipadamente, e de forma não prevista, os créditos extemporâneos em seu livro Registro de Apuração do ICMS, sendo induvidoso que, por ocasião da escrituração antecipada, os créditos fiscais, ora em lide, são indevidos.

Por oportuno e de forma importante, vejo que o autuante destacou que, mesmo restando evidenciado que não ocorreu descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos, como ponto incontrovertido, o inadimplemento, pelo autuado, de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação tributária vigente, qual seja, a apropriação antecipada dos citados créditos, razão pela manteve a exigência fiscal.

Em linhas gerais, estes são os posicionamentos do autuado e do autuante, sobre os quais passo a decidir.

Analizando ambos os argumentos acima delineados, vejo que o autuado reconhece que efetuou a escrituração do crédito extemporâneo sem observar o regramento expresso pelos Arts. 314 e 315 do RICMS/BA, na medida em que não efetuou o pedido de autorização à autoridade fazendária competente para efeito de utilização de tal crédito, entretanto, alegou que faz jus ao crédito fiscal, pois são legítimos e não foram contestados pelo Fisco.

A este respeito, vejo apesar de constar na acusação que a utilização de tal crédito extemporâneo “trouxe grande repercussão financeira nos recolhimentos de ICMS para o Estado da Bahia, visto que, o saldo de seu conta-corrente na apuração do ICMS é sempre DEVEDOR”, o autuante iniciou sua Informação Fiscal pontuando que “não há questionamento, da sua parte, quanto a legitimidade do crédito fiscal” e, mais adiante, concluiu que “evidenciado que não ocorreu descumprimento da obrigação principal, remanesce patente nos autos como ponto incontrovertido o inadimplemento, pelo autuado, de obrigação acessória expressamente estatuída na legislação tributária vigente, qual seja, a apropriação antecipada dos citados créditos, razão pela manteve a exigência fiscal”.

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

Assim, os mencionados dispositivos regulamentares determinam que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês, ou no mês subsequente, não podem ser lançados na forma como agiu o autuado, já que devem se submeter ao regramento estabelecido. Entretanto, considero não ser razoável a exigência de valor relacionado a crédito fiscal que a própria fiscalização reputa como legítimo, ao tempo em que, restou evidenciado que o autuado se apropriou do crédito fiscal líquido e certo, porém, de forma não preconizada pela legislação, procedimento este que resulta na ocorrência de descumprimento regulamentar em relação ao pedido que deveria ter sido formulado a autoridade fazendária da circunscrição do autuado para efeito da utilização extemporânea do crédito fiscal, razão pela qual, tal procedimento fica sujeito a sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, in verbis:

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

[...]

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Registro, por oportuno, que o entendimento acima esposado já vem sendo admitido por este CONSEF em outros julgados já realizados em situação idêntica, envolvendo o mesmo autuado, a exemplo dos Acórdãos nº 0161-03/16 cuja decisão foi mantida pela 2ª CJF através do Acórdão nº 0186-12/17, além do recente Acórdão nº 0238-03/19.

Isto posto, considero que deve ser afastada a glosa do crédito no valor de R\$1.453.430,20, porém, mantida a

*multa aplicada no valor de R\$872.058,12 com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, pelo descumprimento da obrigação regulamentar no tocante ao pedido para utilização do crédito extemporâneo.*

*Por fim, quanto ao pedido do patrono do autuado no sentido de que as intimações e notificações relacionados ao presente processo sejam encaminhados ao seu endereço indicado na peça defensiva, ressalto que nada obsta que o setor encarregado desse procedimento atenda ao pedido formulado, entretanto ressalto que as intimações relacionadas a processo administrativo fiscal estão sujeitas ao regramento estabelecido pelo Art. 108 do RPAF/BA, portanto, o seu eventual não atendimento não implica em qualquer nulidade. Também, no tocante ao pedido de sustentação oral por ocasião do julgamento, ressalto que as sessões são públicas e divulgadas pelo site da SEFAZ podendo o representante legal do autuado comparecer e fazer uso da palavra quando da sessão de julgamento para efeito de sustentação oral dos seus argumentos defensivos.”*

A 4<sup>a</sup> JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 117 a 128, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Alega que a multa é reconhecidamente abusiva, conforme julgados dos Tribunais Superiores acostados. Argumenta que a multa aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório, pois equivale a 60% do valor do imposto creditado, o que incorre em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Defende que as penalidades devem ser aplicadas em patamar compatível com a gravidade das infrações supostamente cometidas, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, do que cita decisão do STF.

Assim, assevera ser inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária, eis que os valores cobrados no caso presente são evidentemente abusivos, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte, não encontrando características quaisquer de razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade.

Sustentou, todavia, que eventual inobservância de mera formalidade legal não tem o condão de tornar ilegítimos os créditos de ICMS a que tem direito, eis que estes são manifestamente líquidos e certos, conforme evidenciado nos tópicos acima e, ainda, porque a Fiscalização Estadual promoveu as devidas verificações e conferiu todos os lançamentos realizados nos seus livros fiscais sem que houvesse qualquer controvérsia acerca da natureza das operações ali registradas, tendo encerrado os trabalhos fiscais sem qualquer questionamento acerca da liquidez e certeza dos créditos aproveitados.

Neste contexto, sustentou que, ainda que se entenda pelo cometimento de eventual irregularidade, a única infração apontada no lançamento fiscal foi a indicação de inobservância do Art. 314 do RICMS/2012-BA, para que formalizasse um requerimento perante a repartição fazendária de sua circunscrição, a fim de obter autorização para o lançamento do crédito em sua escrita fiscal. Desta forma, advoga que não há fundamento para manter a glosa dos créditos, com a consequente exigência dos débitos compensados em conta gráfica, tendo em vista que eventual irregularidade deveria ter sido arguida pela Fiscalização Estadual por ocasião da lavratura do Auto de Infração, o qual foi formalizado única e exclusivamente em detrimento da suposta inobservância da formalidade prevista na legislação estadual. Desta forma, acrescentou que se não houve violação material das normas atinentes ao direito creditório ou deficiência na apuração que realizou, certamente que não podem ser glosados os créditos que aproveitou.

Defende a aplicação da sanção prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, consistente na multa de R\$460,00, por inexistência de penalidade específica para a conduta autuada.

Por fim, requer que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar o Acórdão JJF nº 0223-04/19 e, consequentemente, cancelar o Auto de Infração.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão Nº 0227-04/19) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$1.453.430,20 para o montante de R\$872.058,12, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu do entendimento, manifestado pela JJF, de que a falta de autorização para o creditamento extemporâneo não trouxe prejuízo ao erário, pois a própria fiscalização expressou a sua anuência à legitimidade do crédito.

Examinando os autos, observo que, efetivamente, a autoridade fiscal deixou claro que não questiona a legitimidade do lançamento extemporâneo realizado pela empresa, mas apenas a falta de autorização para tal, conforme se comprehende da leitura de trecho da informação fiscal, à folha 88, abaixo reproduzido.

“...

*Inicialmente esclarecemos que não há questionamento, por parte do fisco, quanto à legitimidade do crédito fiscal.*

*O auto de infração se caracteriza, exclusivamente, pela utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo, conforme demonstraremos a seguir.*

*... (grifos do original).*

De fato, a decisão de piso revela-se acertada, pois, ao deixar de recolher o imposto no valor equivalente ao crédito fiscal antecipado no mês de dezembro de 2016, o Contribuinte também recolheu, por outro lado, um valor a maior, no mesmo montante omitido, no mês subsequente (em janeiro de 2017, uma vez que deixou de lançar o crédito correspondente no mês em que possuía, efetivamente, tal direito). O que nos permite concluir que, neste caso específico, não cabe a exigência simultânea do imposto e da multa, mas apenas da penalidade prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Diante de tais considerações, concluo pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao recurso voluntário, a Recorrente ataca a decisão de piso, alegando que a exigência do imposto em discussão é indevida, tendo em vista que o crédito é totalmente legítimo e incontrovertido, bem como que a multa é abusiva e de caráter confiscatório.

Cabe salientar que a sanção aplicada não decorre (como já dito) do prejuízo trazido ao erário, mas da falta de autorização para tal, ou seja, da utilização irregular do crédito fiscal extemporâneo, no montante de R\$1.453.430,20 e relativo aos períodos de setembro e novembro de 2015, eis que a acusação é de que foi utilizado através de único lançamento fiscal, em dezembro de 2016, ao invés de escriturá-lo em dois meses, conforme determina o art. 315 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), o qual estabelece que o uso dos créditos dever se dar em tantas parcelas iguais e sucessivas quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar, ou seja, no caso concreto em dois meses.

Portanto, no caso dos autos, em que pese a ressalva contida no § 2º, do art. 315 do RICMS/12, não se trata de ilegitimidade de crédito fiscal, mas de crédito fiscal irregular, por ser utilizado antecipadamente ao previsto na legislação, visto que o crédito fiscal extemporâneo deve obedecer a rito procedural próprio, conforme 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.*

*§ 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;*

...

*§ 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.”*

Assim, entendo que a infração se encontra caracterizada, impondo-se a aplicação da multa, a qual

tem previsão legal.

Reenquadro a multa aplicada, pois embora tenha havido o recolhimento do tributo devido, tal fato se deu de forma extemporânea, o que atraí a incidência da norma prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, conforme abaixo.

“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;*  
...”

Esse é o entendimento já consolidado por esta Corte, que assim se manifestou em julgamento de Recurso Voluntário interposto por este mesmo Contribuinte, cujo acórdão foi exarado em 13/05/2020 (publicação ainda não disponibilizada).

Quanto à alegação de que a multa de 60% é abusiva e confiscatória, deve-se registrar que é a penalidade prevista para a conduta adotada pelo Sujeito Passivo, sendo vedado a este colegiado afastá-la.

Assim, Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

Ex-positis, NEGO PROVIMENTO a ambos os recursos.

## VOTO DIVERGENTE

Trata o presente processo de imposição de multa imposta por decisão desta Câmara de Julgamento Fiscal, por decisão de maioria, com voto duplo do Conselheiro Presidente, sob a alegação do cometimento da infração abaixo descrita, do que permito-me discordar, pelas razões que apresento:

*INFRAÇÃO 1 – 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.*

A escrituração dos créditos fiscais, assim como dos débitos, configura uma obrigação do contribuinte nos termos determinados na legislação, restando o entendimento, segundo as normas legais, da sua repercussão de respeito à apuração e recolhimento do tributo.

Inicinalmente, analisando a descrição da infração, conforme anotado pelo preposto autuante, não vejo como acatar que a Recorrente “**escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade**”, senão vejamos:

Os créditos sob análise dizem respeito à recuperação relativas à aquisição de bens para comercialização, que foram escriturados e apropriados nas datas correspondentes às suas aquisições, posteriormente incorporadas ao seu ativo imobilizado, quando legalmente foram estornados, tendo a Recorrente o direito ao resarcimento do ICMS na proporção 1/48, conforme determinação legal.

As operações referidas ensejam, como acima afirmado, o direito ao uso do crédito proporcional de 1/48 mensais, não tendo a Recorrente utilizado este direito nos meses seguintes à imobilização, fazendo-o posteriormente, o que significa que “financiou” o Estado, ao pagar tributo a maior pelo fato de não ter apropriado tempestivamente.

Tal atitude, exercício do seu direito, foi considerado pelo preposto autuante, assim como pela Junta julgadora e pelo ilustre Relator, como tendo exercitado este direito de “forma extemporânea”, e, em virtude disso, utilizado para penalizar a Recorrente, erroneamente, com

base no que dispõem o RICMS nos artigos 314 e 315.

Para que seja feito o enquadramento pretendido necessário se faz conceituar o que venha a ser “**extemporâneo**”.

Temos como conceito de extemporâneo:

- *que ocorre ou se manifesta fora ou além do tempo apropriado ou desejável; serôdio.*
- *que não é próprio ou característico do tempo ou do momento em que ocorre.*

O Dicionário Aulete assim define:

1. *Que acontece ou chega fora da época esperada ou apropriada (frutos extemporâneos).*
2. *Que ocorre ou é feito em momento inadequado, impróprio (pedido extemporâneo); INOPORTUNO*

O Dicionário Informal assim define: *Diz-se do ato ou fato realizado fora de seu tempo normal.*

Analizando à luz da legislação pertinente ao ICMS, objeto do presente processo, vejamos o que a mesma determina:

A Lei Complementar 87/96, em seu artigo 23, disciplina o uso de créditos fiscais do ICMS, como abaixo reproduzido:

*Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.*

Tal dispositivo foi recepcionado na legislação baiana, Lei nº 7.014/96 no seu artigo 31, que na esteira do que determina a LC 87/96, reproduziu o artigo 23, assim estabelecendo em seu artigo 31:

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.*

O RICMS BAHIA, atendendo ao que dispõe a Lei nº 7.014/97, normatiza este direito ao determinar:

*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.*

E, o direito à utilização do crédito, está devidamente definido na Lei Complementar nº 87/96, assim como na Lei nº 7.014/97, em se tratando de lapso temporal para o uso: **“O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.”**

Ora, se o direito à utilização do crédito extingue-se depois de cinco anos da data da emissão do documento fiscal, entende-se que a extemporaneidade só ocorrerá finda o prazo determinado na legislação.

E, não se argumente que findo o prazo de cinco anos ocorreria a decadência do crédito, pois, para que não ficasse o contribuinte desamparado ante a não utilização dentro do prazo de cinco anos, o próprio RICMS, ampara-lhe com a possibilidade de utilização destes créditos, nas condições estabelecidas no artigo 315, que assim determina:

*Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 (e nestes períodos inclui-se o prazo de cinco anos contados da emissão do documento fiscal) 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.*

Os créditos, objeto do presente processo, dizem respeito aos meses de Setembro a Dezembro de 2015, utilizados no mês de Dezembro de 2016, portanto, antes que se completassem os **cinco anos** da data da emissão dos documentos fiscais, portanto, não foram utilizados fora do prazo estabelecido na legislação, pois poderiam ser utilizados até o exercício de 2020, e o foram no exercício de 2016, conforme constatado pelo preposto autuante.

A premissa aventada pelo ilustre relator de que a utilização dos créditos no período em que foi trouxe prejuízo ao Estado, não se sustenta, pois a Recorrente deixou de utilizar o montante de R.\$872.058,12, postergando sua utilização e, desta forma, em realidade, financiou o ente tributante e arrecadador.

Ora, se os créditos são legítimos, como reconhecidos pelo ilustre relator, e, não podem ser enquadrados com extemporâneos, nos termos da legislação pertinente, em momento algum, há que se falar em imposição de penalidade à Recorrente.

Desta forma, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281081.0013/19-2**, lavrado contra **TIM S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$872.058,12**, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo, Leonel Araújo Souza e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): José Rosenvaldo Evangelista Rios e Laís de Carvalho Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS