

A. I. Nº - 279692.0002/21-8
AUTUADO - CLARO S. A.
AUTUANTE - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS
ORIGEM - DAT METRO/ IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/09/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0159-03/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período. Em sede de diligência fiscal, o Autuante acata parte dos argumentos defensivos estribados em documentos comprobatórios, que reduzem o valor originalmente lançado. Infração subsistente em parte. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/01/2021, exige ICMS no valor de R\$ 1.594.702,87, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a entradas de bens do ativo imobilizado apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 (Infração 01.03.12).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.42/56 (frente e verso), através de advogados. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Diz contestar o Auto de Infração em epígrafe, visando o seu imediato cancelamento, pelas sólidas razões de fato e de direito que se encontram consubstanciadas adiante. Sintetiza os fatos.

Afirma que segundo a descrição da infração e as Notas Explicativas que constam do corpo do lançamento realizado, os fiscais Autuantes entenderam que o creditamento indevido decorreu da (i) falta de exclusão do saldo mensal acumulado do CIAP dos valores dos créditos mensais de ICMS, sobre desincorporações do ativo permanente ocorridas durante o exercício e (ii) da falta de exclusão da apropriação de créditos, após o prazo limite de 48 meses.

No entanto, diz que conforme será comprovado nas razões doravante apresentadas, para que se proceda ao correto julgamento do feito, faz-se necessário alertar a este Órgão Julgador, para os equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal, os quais impossibilitam o prosseguimento da exação fiscal em referência.

Explica que a Fiscalização se equivocou, não só quanto à correta composição do saldo acumulado CIAP por parte da Impugnante, como também, ao realizar o cálculo do percentual de estorno de créditos do ICMS previsto pelo art. 20, § 5º, da LC nº 87/96, pois não respeitou a composição da fórmula prevista na legislação para obtenção do “coeficiente de aproveitamento”, qual seja, pela divisão das “receitas oriundas de saídas tributadas do ICMS” (numerador), pelo “valor total das receitas” (denominador), sendo estas, as potencialmente tributáveis, conforme registra.

Assim sendo, aduz que a ilegalidade da exigência ora perpetrada pelo Estado da Bahia é facilmente verificada, no que diz respeito ao coeficiente de creditamento mensalmente por ela calculado:

- (i) parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas dizem respeito a prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Segunda, do Convênio ICMS nº 17/13 (CFOPs nº 5301 e 6301), e, portanto, não podem ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração algébrica, para fins de cálculo do CIAP, conforme expressa previsão da Instrução Normativa nº 053/13 deste Estado;
- (ii) parte se refere a operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5120 e 6102), as quais, têm plena incidência do ICMS e, por conseguinte, devem constar no numerador (operações tributadas), que resulta no coeficiente de creditamento CIAP;
- (iii) outra parte, se refere às simples remessas de bens para fora do seu estabelecimento ou transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (CFOPs 5152, 5409/6409, 5554), as quais, igualmente, não podem ser equiparadas a saídas para fins de cálculo do coeficiente do CIAP, haja vista a ausência de transferência de propriedade;
- (iv) parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, diz respeito a prestações de serviço originadas de “Terminais de Uso Público” e de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos (CFOP nº 5949 e 6949), sujeitas à incidência do ICMS, devendo, portanto, figurar no numerador da fração algébrica para o cálculo do CIAP, conforme expressa previsão da Instrução Normativa nº 053/13 deste Estado;
- (v) e, em outra parte dos valores, o Fisco considerou como serviço de televisão, apenas aqueles cuja descrição estava indicada como “TV principal”, porém, ainda há outros serviços de TV, conforme planilha que anexa, denominada “Análise AI 279692-0002-21-8” nas abas “CLARO - RESUMO ITENS TV E ISS”, não considerados pelo Fisco, em ofensa ao artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “d”, da Constituição Federal, devendo serem excluídas do denominador da fração algébrica CIAP.

Além disso, frisa que não houve apropriação de crédito do CIAP após o prazo de 48 meses, tendo a fiscalização se equivocado quanto ao saldo acumulado, e todas as transferências de mercadorias realizadas para estabelecimentos seus, localizados em outras Unidades da Federação, foram devidamente acompanhadas do recolhimento do ICMS, haja vista a impossibilidade de individualização dos bens, não havendo que se falar em ausência de estorno dos créditos tributários.

Afirma que a multa aplicada pelo Auditor Fiscal no patamar de 60%, extrapola os limites da razoabilidade e viola claramente o Princípio do Não Confisco. Diante disto, aduz que será demonstrado ao longo da peça impugnatória, que os créditos tomados são regulares, sólidos e, portanto, não há que se falar em imposto devido, tendo em vista, que o Auto de Lançamento lavrado, se pautou em métodos e critérios errôneos.

Quanto à discussão relativa à formação do coeficiente de creditamento CIAP, cabe breves considerações sobre o tema, antes de adentrar no mérito da presente autuação.

Explica que a lógica da aplicação do coeficiente (CIAP), é a de que só se pode admitir o crédito dos bens destinados ao ativo permanente, na estrita proporção das saídas (no caso de circulação de mercadorias) e prestações (no caso dos serviços) tributadas pelo ICMS e viabilizadas por estes mesmos bens. Ou seja, o crédito do ativo permanente deve ser proporcional aos débitos de ICMS efetivamente repassados ao Estado e decorrentes da utilização destes mesmos bens pelo contribuinte.

Neste contexto, comenta que, para que tal objetivo seja atingido, a previsão constante do § 5º, da Lei Complementar nº 87/96, determina que o coeficiente deve ser calculado através da divisão das receitas decorrentes das saídas efetivamente tributadas pelo ICMS (numerador) no período, pelo total das saídas e prestações do período (denominador). Assim, se uma determinada receita está

dentro do âmbito de incidência do ICMS, ela vai necessariamente fazer parte do cálculo, pois o ICMS respectivo é percebido pelo Estado – ainda que recolhido por terceiro responsável –, estando, portanto, dentro lógica pretendida pelo legislador, de que é conferido ao contribuinte crédito de ICMS, na mesma proporção em que haja receita repassada ao Estado.

Com efeito, entende que no caso em tela, as Autoridades Fiscais, através da análise dos livros fiscais – e da leitura literal das informações ali constantes –, entenderam que o coeficiente de saídas tributadas apurado estava incorreto. No entanto, afirma que, conforme será comprovado adiante, em verdade, não há qualquer valor devido, na medida em que aplicou os estritos termos do quanto previsto pela legislação de regência para fins de apropriação dos créditos de ICMS, decorrentes da aquisição de bens para seu ativo permanente (CIAP).

Registra que deve ser observado, que tem como uma das suas atividades, os serviços de cessão onerosa da sua rede a outras operadoras de serviços de telecomunicações, nos termos descritos pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 17/13 (que alterou o Convênio ICMS nº 126/98), que reproduz.

Observa que, quando ocorre a cessão onerosa de meios de redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicações mencionadas no Anexo Único, do Convênio ICMS nº 17/13, fica desobrigada do recolhimento do imposto incidente sobre tal operação naquele momento, sendo certo que a responsabilidade é atribuída à cessionária dos meios de redes. Ou seja, transfere-se somente a responsabilidade, quanto ao recolhimento do ICMS – o que não significa exoneração do crédito tributário, tal como a isenção – às prestadoras de serviços de telecomunicações ao cliente final, oportunidade em que estas promovem a cobrança integral do respectivo valor diretamente do usuário do serviço, incluindo nessa ocasião, o valor da remuneração de meios de redes a elas cedidos pela Impugnante. Resta, então, indubitado que a cessão onerosa de rede consiste em prestação de serviço sujeita à incidência do ICMS, haja vista se tratar de claro serviço de telecomunicação.

Anota que não se pode olvidar, que operações/prestações de serviço não tributáveis são aquelas (i) expressamente previstas pela norma que concedeu benefício de isenção, ou que (ii) simplesmente não podem ser contempladas legalmente como gerador de determinado tributo, em razão da ausência de respaldo ou identificação com qualquer hipótese normativa.

Comenta ser imperioso entender, que somente não recolhe o ICMS devido sobre as referidas prestações de serviço, em virtude da referida Cláusula Primeira, do Convênio ICMS nº 17/13, pois opera-se o diferimento do tributo estadual, fato esse, contudo, não possui o condão de fazer com que tais cessões de redes deixem de estar sujeitas à incidência do ICMS, por estar respeitando, expressamente, o critério material da regra matriz de incidência tributária. Em outras palavras, como a previsão de diferimento do ICMS não constitui hipótese de não-incidência (ausência de previsão legal), a única alternativa para a desconsideração da operação como “tributada”, seria se houvesse previsão normativa de isenção, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional, o qual, por sua vez, somente admite interpretação literal.

Contudo, diz que na prestação em análise, o que ocorre, de fato, é que o desembolso financeiro referente ao ICMS, ao invés de ser realizado na etapa em que efetivamente atua, transfere-se para uma etapa posterior, em que é recolhido com base no preço total da operação praticada com o consumidor final.

Desta forma, o imposto incidente sobre as cessões de meios de rede realizadas, embora seja transferido para etapa posterior, não deixa de ser recolhido aos cofres públicos, ainda que em momento ulterior, não se tratando, portanto, de “saída isenta/não tributada”, capaz de impactar de forma negativa no coeficiente de aproveitamento do ICMS. Deixar de reconhecer a tributação nessas prestações, revela o desconhecimento para análise desse tipo de matéria, a qual não é nova perante o contencioso administrativo de várias unidades da Federação, todas iterativas em reconhecer que essas prestações são regularmente tributadas, conforme previsto pela Cláusula Primeira, do Convênio ICMS nº 17/13. Inclusive, olvidou-se o Fiscal Autuante, que o Estado da

Bahia já editou Instrução Normativa nº 053/2013, para tratar exclusivamente, do cálculo do coeficiente CIAP previsto pelo artigo 20, § 5º, da LC nº 86/97, cabendo à fiscalização estadual sua estrita observância, conforme transcreve. E apenas para que não restem dúvidas acerca dos argumentos ora dispendidos, destaca o entendimento proferido pelas Secretarias Estaduais de Fazenda de outras unidades da Federação, conforme reproduz.

Além disso, destaca que esta própria Secretaria de Fazenda possui o entendimento em conformidade com o quanto alegado, nos termos do voto proferido no Recurso de Ofício no Auto de Infração nº 232882.00071/08-0. Em síntese, como o diferimento previsto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 17/13 (que alterou o Convênio ICMS nº 126/98) não constitui hipótese de “isenção” ou “não-incidência”, torna-se imperioso compreender, que tais prestações de serviço permitem o regular gozo dos créditos fiscais havidos em períodos anteriores a título de ativo permanente.

Nessa esteira, ressalta que, no presente caso, tanto o fisco, quanto a autuada incluíram os valores de interconexão (relacionados ao CFOPs 5301 e 6301) no numerador do cálculo, porém, como poderá ser observado através da planilha demonstrativa que elabora, o fisco considerou como serviços de tal natureza, apenas aqueles com a nomenclatura “remuneração”.

No entanto, fato é, que existem vários outros serviços de cessão onerosa de meios de rede, classificados em outras nomenclaturas (interconexão) que, inobstante sua natureza, deixaram de ser considerados pela Autoridade Fiscal no cálculo do coeficiente de aproveitamento CIAP, o que, por certo, implica nulidade de parte dos valores autuados.

Explica que para respaldar os serviços que deixaram de ser considerados como de cessão onerosa de meios de rede, apresenta os contratos de interconexão e as Notas Fiscais respectivas, que indicam os CFOPs 5301 e 6301, relacionados à tal prestação.

Desta feita, tendo em vista que parte do presente Auto de Infração pretende a consideração dos valores pagos a título de cessão onerosa dos meios de rede como prestações não tributadas ou isentas, o mesmo não merece prosperar, vez que, com apoio no disposto pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 17/13, tais hipóteses não devem assim ser consideradas, sendo imperiosa a sua inclusão no cômputo das operações e prestações regularmente tributadas.

Informa que em adição às inconsistências já apontadas, as Autoridades Fiscais, também incorreram no equívoco de qualificar como saídas isentas ou não-tributadas, uma parte das operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOPs 5120 e 5102/6102), que se referem às “*vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros*”, conforme pode ser observado na planilha que elabora. Decerto, essas vendas são tributadas pelo ICMS, de modo que, tendo em vista os efetivos recolhimentos do ICMS realizados, não há qualquer motivo que justifique a consideração, por parte da fiscalização estadual, de tais operações como isentas.

Acrescenta que em verdade, a indevida redução do coeficiente de creditamento ao qual faz jus, ao deixar de fazer constar no numerador da fração algébrica, as operações sob os CFOPs em comento, representa flagrante violação às previsões do artigo 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87/96.

Nessa linha, não há que se falar na classificação das referidas operações como isentas ou não tributadas, devendo ser determinada, também, a consideração da parcela referente aos CFOPs 5120, 5102 e 6102 na composição do coeficiente de crédito como operação regularmente tributada. Prossegue afirmando, que além dos equívocos apontados, verifica que, inobstante as previsões expressas da Instrução Normativa nº 053/2013, a Fiscalização considerou que as operações de mera movimentação espacial de bens, transferidos entre seus estabelecimentos, registradas sob os CFOPs nº 5152 (Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e 5409/6409 (Transferência de mercadoria sujeita à substituição tributária), deveriam ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração do CIAP e mantidas no seu denominador (total de operações).

Ocorre que, nas hipóteses das rubricas supratranscritas, afirma que não há alteração de propriedade dos bens transportados, resultando na lógica conclusão de que, em momento algum, tais bens deixaram de integrar seu patrimônio, não havendo, por conseguinte, a incidência do ICMS, vez que, em consonância com o disposto no artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, a circulação jurídica da mercadoria é requisito inafastável para a configuração do fato gerador do imposto.

Desta forma, assevera que é de se admitir ao caso, a aplicabilidade da previsão da Lei Complementar nº 87/96, a qual, através dos seus artigos 19 e 20, autoriza o creditamento do imposto pago na aquisição de mercadorias e de bens destinados ao ativo permanente. Apenas na hipótese de alienação do bem integrante do ativo permanente da empresa, antes de findo o prazo de quatro anos para apropriação do crédito, é que não se admite o crédito e, ainda assim, o estorno deverá ser proporcional ao restante do quadriênio. Reproduz o citado dispositivo legal. Diz que não tendo sido identificada a alienação de qualquer dos bens que foram transferidos, não há que se falar na glosa do crédito fiscal.

Lembra de ser neste contexto, que foi editada a Súmula nº 166 pelo Superior Tribunal de Justiça que dispõe sobre a inoccorrência do fato gerador do ICMS, quando da mera transferência de bens destinados à estabelecimentos do mesmo contribuinte. Justamente diante disso, foi que o Estado da Bahia editou a Instrução Normativa nº 053/2013 – ignorada pelo Fiscal Autuante – para tratar exclusivamente, do cálculo do coeficiente CIAP previsto pelo artigo 20, § 5º, da LC nº 86/97, cabendo à fiscalização estadual sua estrita observância, conforme novamente destaca. Salienta que em nenhuma das hipóteses glosadas pelas Autoridades Fiscais, há a transferência de titularidade do bem, configurando hipótese fática que se subsume à previsão da supracitada Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça.

Por fim, ressalta que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de Repercussão Geral da questão ora em debate, Tema 1.099, reafirmando, na oportunidade, o entendimento acerca da não incidência do ICMS sobre o deslocamento de bens nos estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados em Estados distintos, no recente julgamento Agravo em Recurso Extraordinário - ARE nº 1.255.885.

Diante da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral – a qual possui eficácia vinculante e deve ser observada pelos Julgadores quando da análise do presente recurso, conforme determina o sistema de precedentes em que se apoia o Código de Processo Civil –, não subsistem quaisquer dos argumentos do fisco.

Comenta que, nem se alegue que as operações em comento não estão englobadas pelo referido julgado do STF, pois envolvem operações interestaduais, uma vez que o Supremo ratificou em seu entendimento, que não incide o imposto estadual, ainda que as operações entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte ocorram entre Estados da Federação distintos.

Assim, em razão de que nas operações identificadas pelos CFOPs nº 5152 e 5409/6409 não há a transferência da propriedade do bem, não há que se falar em sua tributação e sua consequente inclusão na fração que resulta no coeficiente de creditamento do CIAP.

Assevera que não bastassem os equívocos expostos na defesa administrativa, verifica que a Fiscalização considerou, novamente de forma equivocada, que as operações registradas sob os CFOPs 5554 (Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento) deveriam ser excluídas do numerador da fração do CIAP e mantidas no seu denominador. Tal entendimento, contudo, não merece guarida.

Comenta que à exemplo do disposto no tópico anterior, a circulação jurídica, a teor da inteligência conjunta do artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, atrelada à Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça, para que haja a configuração do fato gerador do ICMS, há, necessariamente, que haver a transferência de propriedade do bem, ou, em outras palavras, a sua circulação jurídica. Este efetivamente não é o caso das operações tratadas no CFOP em comento, vez que os bens objetos de remessa para uso fora de seu estabelecimento, à depósitos, para

descarte ou para a devolução de compra de bens que jamais saíram de seu domínio. Desta forma, inteiramente aplicável às operações em apreço, o precedente do Supremo Tribunal Federal firmado em sede de repercussão geral.

Explica que uma importante parcela do valor autuado decorre, ainda, da indevida consideração de receitas relativas a “cartões pré-pagos” como prestações isentas ou não-tributadas, o que, por certo, não representa a realidade. Em que pese já verificado o equívoco incorrido pelos Fiscais Autuantes, quanto às prestações de serviços cujo recolhimento do ICMS incidente é diferido (vide *sub tópico III.1*), cabe demonstrar, em relação às prestações de serviço originadas de cartões-pré-pagos, que essas prestações são regularmente tributadas, como se infere a partir da leitura da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 55/05, conforme reproduz.

Salienta que a cláusula transcrita diz respeito aos “cartões pré-pagos” e determina o momento em que ocorre o fato gerador do ICMS naquelas prestações. Ou seja, em atenção à sistemática meramente arrecadatória, existente para facilitar o recolhimento do tributo pelo Estado, transfere-se somente o momento da ocorrência do fato gerador – o que não significa exoneração do crédito tributário, tal como a isenção. Resta, então, indubitado que as prestações de serviço originadas a partir de cartões pré-pagos e terminais de uso público são efetivamente sujeitas à incidência do ICMS, haja vista se tratarem de claro serviço de telecomunicação.

Aduz que não pairam dúvidas de que, as receitas oriundas destas prestações devem ser classificadas como tributadas, como, aliás, já reconhecido por esta Secretaria de Estado de Fazenda, por meio da resposta ao processo de consulta identificado sob o nº 41724920030. Tanto é assim, que a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em feito similar, determinou a baixa em diligência para confirmação se no levantamento do fisco foram excluídas as operações cujas receitas foram originadas de cartões telefônicos e pré-pagos.

Portanto, conclui ser evidente que o cálculo do coeficiente de creditamento CIAP precisa ser refeito, para que esses valores passem a constar integralmente no numerador e no denominador da equação que determina o índice mensal de crédito, posto que são prestações regularmente tributadas. Ou seja, para que as orientações emanadas da Instrução Normativa nº 053/2013 e da Segunda Junta de Julgamento Fiscal, sejam levadas a efeito pelas Autoridades Fiscais. Assim, diz que demonstrado que as prestações com “cartões pré-pagos” são regularmente tributadas pelo ICMS, tais receitas não poderiam ter sido consideradas pelos Auditores Fiscais que refizeram o cálculo como isentas ou não-tributadas, mas, sim, como regularmente tributadas e, então, ser incluídas entre as receitas tributadas, impactando tanto na formação do numerador, quanto do denominador para fins de apuração do coeficiente CIAP.

Informa que a fiscalização considerou no cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP valores decorrentes do faturamento de TV, ISS e revistas, os quais, inequivocamente, não podem ser considerados como saídas não tributadas ou isentas. Os valores relativos a esses faturamentos foram incluídos indevidamente, no cálculo do coeficiente, conforme demonstra em documento que elabora, e, por terem sido incluídos no denominador da fração algébrica como se representassem saídas isentas ou não tributadas, acabaram por impactar negativamente, no coeficiente de crédito apurado pela fiscalização.

No que se refere às receitas de TV, explica que a exclusão das mesmas do cálculo do CIAP faz-se imperiosa pelo que dispõe expressamente o Convênio ICMS nº 57/99, ao vedar o aproveitamento de quaisquer créditos fiscais pelos contribuintes que optem pelo regime de tributação nele instituído, como é seu caso. Assim, não sendo possível o aproveitamento de créditos relativos às operações de TV, não há que se falar na inclusão das receitas decorrentes dessa atividade no cálculo do CIAP, como foi feito no caso.

No tocante a inclusão de valores decorrentes do faturamento de ISS e revistas, diz que não há qualquer raciocínio possível que justifique a inclusão pelas Autoridades Fiscais de tais faturamentos no cálculo do CIAP, uma vez que não representam saídas sujeitas ao âmbito de incidência do ICMS, mas sim do ISS, como demonstram os comprovantes de pagamento do

imposto municipal apresentados nesta oportunidade. Fundada nessa premissa lógica, assevera que deve ser considerada a exclusão do faturamento de TV, ISS e revista para fins de cálculo do CIAP.

Além do quanto já exposto, cumpre atentar ao fato de que, ao contrário do quanto alegado pela Autoridade Fiscalizadora, realizou as devidas baixas mensais nos créditos de ICMS, decorrentes dos bens incorporados ao seu ativo permanente, após o término do prazo de 48 (quarenta e oito) meses, isto relativamente ao período de 2016. Isto porque, conforme previsão estabelecida pelo artigo 20, parágrafo quinto, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, o direito do crédito de bens destinados ao ativo permanente é fruído durante o período de 48 (quarenta e oito) meses, contados a partir da entrada de cada bem ou mercadoria no estabelecimento da mesma. Desta forma, de acordo com o disposto no inciso VII, do parágrafo quinto, do artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96, ao término do prazo, os créditos não utilizados pelo contribuinte deverão ser estornados.

Informa que parte do lançamento efetuado através deste Auto de Infração, decorre do entendimento da fiscalização de que supostamente, não teria excluído os créditos relativos às baixas do seu ativo imobilizado e ao transcurso do prazo de 48 meses de que dispunha para aproveitá-los. Contudo, registra que se equivocou por completo a fiscalização, quanto a esse item, eis que, ao contrário do quanto alegado pela Autoridade Fiscalizadora, realizou as devidas baixas mensais nos créditos de ICMS durante o período autuado, decorrentes dos bens desincorporados do seu ativo permanente e do saldo não aproveitado após o término do prazo de 48 meses.

Apona que conforme se verifica da planilha analítica colacionada, realizou as baixas do quadriênio, assim como, as baixas por saída dos bens do seu ativo permanente, tendo a Autoridade Fiscalizadora desconsiderado tais baixas quando da lavratura do presente Auto de Infração. Portanto, apenas considerando a remota hipótese de que os argumentos anteriormente expostos não sejam suficientes para o cancelamento integral da autuação, requer a realização de diligência pela fiscalização estadual, de modo que seja realizada a devida exclusão dos valores relativos ao ano de 2016 dos cálculos constantes da presente exigência, haja vista as baixas mensais realizadas, estas comprovadas pela documentação que anexa.

Por fim, observa, ainda, o caráter confiscatório da multa aplicada ao presente caso, em patamar exorbitante. Frisa que o Princípio do Não Confisco, em matéria tributária, tem aplicação direta quanto à obrigação principal, na medida em que a própria Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório.

Neste ponto, enfatiza que a multa aplicada, no patamar de 60%, extrapola os limites da razoabilidade, tendo em vista que a conduta da Contribuinte não ensejou a aplicação de tamanha penalidade. Destaca que a multa tributária é prestação pecuniária compulsória, incidente em decorrência da prática de um ilícito (descumprimento de obrigação ou não pagamento do tributo na data prevista), diferenciando-se do tributo, que decorre normalmente de fato lícito (à exceção do disposto no artigo 118, inciso I, do Código Tributário Nacional). Em face disso, para que a multa conserve as suas funções de punir, reprimir e ressocializar, não pode deixar de observar o parâmetro constitucional do não-confisco, aplicável à obrigação principal, visto que sua imposição tem como finalidade última, garantir o recolhimento do tributo. Invoca o § 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional), o que constitui forte indicativo da necessidade de aplicação das garantias do sistema constitucional tributário, também a este encargo.

Chama a atenção, para o fato de que o próprio STF, durante o recente julgamento do Recurso Extraordinário nº 754.554/GO, por meio do voto do ministro Celso de Mello, adotou o entendimento no sentido de que mesmo uma multa de 25% pode ser declarada confiscatória. Por estas razões, é de fácil conclusão que o malfadado lançamento não pode prosperar, tendo em vista que o mesmo se encontra eivado de diversos vícios os quais maculam a presente cobrança, devendo a mesma ser extinta, ou, ao menos, reduzida nos termos do entendimento do STF colacionado.

Entende ser imprescindível a baixa dos autos em diligência para que se verifiquem os pontos aduzidos e que influem diretamente na composição do seu saldo acumulado de crédito de CIAP e também nos valores baixados ao longo do período autuado, os quais foram integralmente desconsiderados pela Autoridade Fiscal.

Frisa que a Autoridade Fiscal, além de aplicar coeficiente de creditamento CIAP em completo desacordo com as previsões constantes da Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 20, § 5º, bem como da Instrução Normativa nº 053/2013, não considerou quaisquer dos valores baixados, em atenção às regras de prescrição legalmente previstas, tornando imprescindível a remessa dos autos ao Perito Fiscal para reapuração do valor que, caso exista, seja efetivamente devido pela contribuinte.

Em vista do exposto, pede e requer seja integralmente provida sua Impugnação, para que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração pelos motivos e fatos expostos anteriormente. Caso não se entenda, de imediato, pelo cancelamento integral da autuação, o que se admite em prestígio à argumentação, requer sejam baixados os autos em diligência, para que se verifiquem os pontos aduzidos e que influem diretamente na composição do seu saldo acumulado de crédito de CIAP e também, nos valores baixados ao longo do período autuado, os quais foram integralmente desconsiderados pela Autoridade Fiscal.

Subsidiariamente, requer seja excluída, ou, ao menos reduzida a penalidade que lhe foi imputada, em respeito ao princípio do não-confisco e ao entendimento pacificado pelo STF.

Por fim, requer, ainda, sejam todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao feito, realizadas em nome de seus advogados, Dr. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ nº 94.238, e Júlio Salles Costa Janólio, OAB/RJ nº 119.528, de forma conjunta, ambos com escritório na Praça XV de novembro, nº 20, 12º andar, grupo 1201, Centro, na Cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, telefone: (21) 2197-7677, fax: (21) 2224-1546, para realização de sustentação oral, sob pena de nulidade.

O Autuante presta a informação fiscal fls.59/62. Reproduz a irregularidade apurada. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que a autuada utilizou créditos fiscais de ICMS a maior, quando da entrada de bens adquiridos para o ativo permanente do estabelecimento - CIAP, causando recolhimento a menor do ICMS no exercício de 2016.

Sobre a alegação defensiva de que “(. . .) *parte dos valores tidos pela fiscalização como saídas isentas e não tributadas dizem respeito a prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Segunda, do Convênio ICMS nº 17/13 (CFOPs nº 5301 e 6301), e, portanto, não podem ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração algébrica para fins de cálculo do CIAP, conforme expressa previsão da Instrução Normativa nº 053/13 deste Estado*”, aduz que não procede.

Afirma que a impugnante se equivocou em seus argumentos, haja vista que os valores mensais das prestações de serviços de telecomunicações, regularmente tributadas pelo ICMS, que estão sujeitas ao diferimento conforme Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 17/13, foram acrescentados ao numerador, como pode ser observado na “coluna B (Diferimento Uso de Rede) da planilha nº 06-Numerador” (folha 29), exatamente como solicita a Instrução Normativa nº 053/13.

Aduz que, ao contrário do que reclama a autuada, a fiscalização da SEFAZ/BA, não pode excluir do numerador, valores que nele não estão inclusos, como são as prestações de serviços de telecomunicações que estão sujeitas ao diferimento, tendo em vista que os mesmos não fazem parte da base de cálculo, ou seja, não foram excluídas do numerador como alegou a autuada.

Comenta que a fiscalização da SEFAZ/BA extrai do Convênio 115 (entregue à SEFAZ-BA pela própria Autuada), os valores mensais das prestações de serviços de telecomunicações sujeitas ao diferimento, os quais, no exercício de 2016, são os seguintes: Serviço de SMS - Serviço de MMS –

Rem. Uso Rede VU-M – Rem. Rede – Rem. de Rede E-TU-COM - Serv. Rem. Rede TU-RIU - Serv. Rem. Rede FX LOC - Serv. Rem. Rede MOV LO - Serviço Remuneração de Rede – DETRAF.

Explica que os CFOPs 5301 e 6301 não detalham os serviços de telecomunicações prestados, eles apenas contêm a descrição básica dos referidos CFOPs que são: “*Prestação de serv. de comunic. p/ execução de serv. da mesma natureza*”, ou seja, não tem como saber com exatidão, se os mesmos são ou não diferidos, a certeza somente é possível via Convênio 115, o qual é analítico. A impugnante também cita os doc. 02, 03, 04 e 05 como meios de prova, porém, estes documentos não constam no presente PAF.

Sobre a alegação de que: “*(. . .) parte se refere a operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5120 e 6102), as quais têm plena incidência do ICMS e, por conseguinte, devem constar no numerador (operações tributadas), que resulta no coeficiente de creditamento do CIAP*”;

Explica que igualmente, a impugnante equivocou-se em seus argumentos, visto que os CFOPs 5120 e 5102/6102 por ela citados, já constam no numerador como requer sua defesa, isto porque, os CFOPs citados, não foram excluídos do numerador, como pode ser visto no campo observações e nas colunas G, H, I, J, K e L da planilha nº 06 - Numerador (folha 29), então, por consequência, seus valores mensais já estão inseridos nas prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS e, neste caso, a fiscalização da SEFAZ/BA, não pode incluir no numerador os CFOPs 5120 e 6102, tendo em vista, que os mesmos não foram excluídos. A impugnante também cita o doc. 06 como meio de prova, porém este documento não consta no presente PAF.

No que tange ao argumento de que: “*(. . .) outra parte se refere às simples remessas de bens para fora do estabelecimento ou transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (CFOPs 5152, 5409/6409, 5554), as quais, igualmente, não podem ser equiparadas a saídas para fins de cálculo do coeficiente do CIAP, haja vista a ausência de transferência de propriedade*”.

Esclarece que este é outro equívoco da impugnante, considerando que as operações referentes aos CFOPs 5152, 5409/6409 e 5554, devem ser e foram excluídas do numerador quando do cálculo do coeficiente de creditamento, como pode ser visto no campo observações e na coluna D da planilha nº 06 - numerador (fl. 29), e por consequência, seus valores mensais foram excluídos nas prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, exatamente como pede o item 4.4 da Instrução Normativa nº 053/13, conforme reproduz.

Afirma que a impugnante se confundiu, pois, este argumento é válido apenas, quando se calcula as desincorporações do Ativo Permanente (o que não é o caso), cujos valores mensais não são considerados, justamente pelo fato de não existir transferência de propriedade. Essa confusão se confirma quando a autuada diz, *in verbis*: “*...não tendo sido identificada a alienação de qualquer dos bens que foram transferidos, não há que se falar na glosa do crédito fiscal*” (verso da folha 48). Frisa que a fiscalização não glosou nenhum crédito fiscal, isso não existe quando do cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, a Instrução Normativa nº 053/13, não impõe/orienta em nenhum momento a glosa de crédito fiscal, ou seja, a impugnante confundiu-se e para corroborar o entendimento equivocado, cita os doc. 02, 08, e 09 como meios de prova, porém estes documentos não constam no presente PAF.

Sobre a tese de que: “*Parte dos valores tidos pela Fiscalização, como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, diz respeito a prestações de serviços originadas de “Terminais de Uso Público” e de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos (CFOPs 5949 e 6949), sujeitas à incidência do ICMS, devendo, portanto, figurar no numerador da fração algébrica para o cálculo do CIAP, conforme expressa previsão da Instrução Normativa nº 053/13 deste Estado*”;

Sustenta que, novamente a impugnante equivocou-se em seus argumentos, tendo em vista que, as prestações de serviços de telecomunicações originadas de “*Terminais de Uso Público*” e de chamadas relativas a *cartões telefônicos e pré-pagos* são serviços de telecomunicações tributados e estão escrituradas no grupo dos CFOPs 5300/6300 e não, nos CFOPs 5949 e 6949 como a

defendente, erroneamente, afirma. Acrescenta que os serviços do grupo dos CFOPs 5300/6300 figuram no numerador e no denominador, as exceções são os serviços de telecomunicações diferidos, exatamente como orienta a Instrução Normativa nº 053/13.

Aduz que a impugnante se confundiu, mais uma vez, porque nos CFOPs 5949/6949 são escrituradas as remessas de cartões telefônicos e pré-pagos, estas remessas é que são isentas e não tributadas. Além disso, as mesmas não contemplam nem o numerador, nem o denominador quando do cálculo do coeficiente do CIAP, como pode ser comprovado na coluna G da planilha 06 - numerador e na coluna B da planilha 07- denominador (folhas 29 e 30) e, apesar de o defendente citar os doc. 02, 08, e 09 como prova, estes documentos não constam no presente PAF.

O Autuado afirma que: *“E, outra parte dos valores, o Fisco considerou como serviço de televisão apenas aqueles cuja descrição estava indicada como “TV principal”, porém, ainda há outros serviços de TV conforme planilha anexa denominada “Análise AI 279692-0002-21-8” nas abas “CLARO – RESUMO ITENS TV E ISS”, não considerados pelo Fisco, em ofensa ao artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “d”, da Constituição Federal, devendo, portanto, serem excluídas do denominador da fração algébrica CIAP”.*

Esclarece que sobre a reclamação do serviço de televisão, a autuada afirma que *“a fiscalização considerou apenas o serviço descrito como TV principal “e “ainda há outros serviços de TV conforme planilha anexa denominada “Análise AI 279692-0002-21-8” nas abas “CLARO – RESUMO ITENS TV E ISS”, porém este documento não consta no presente PAF, assim como, os doc. 12 e 13 citados pela defesa.*

Sobre a reclamação das baixas, a Autuada afirma, que as fez, e cita como meio de prova a planilha analítica (doc.14), porém, este documento não consta no presente PAF. Aponta que o cálculo do saldo acumulado do CIAP está detalhadamente descrito as folhas 06 a 13 deste PAF, com todos seus números tendo sua origem comprovada.

Sobre a reclamação da multa aplicada, assevera que a fiscalização segue as normas legais vigentes do Estado da Bahia, onde o percentual da multa está legalmente previsto na Lei 7.014/96, no seu art. 42, inciso II, alínea “f”. Registra que não é o Auditor Fiscal que aplica a multa e sim, o sistema SCLT da SEFAZ/BA que o faz automaticamente, alimentado pelos dispositivos legais vigentes.

Por tudo quanto exposto, mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário.

Na sessão de julgamento, dia 23/09/2021, considerando que o defendente imputou equívocos por parte da Fiscalização, contestando pontos do levantamento fiscal, associando a meios de prova que estariam presentes em sua defesa, mas rebatidos pelo Autuante na informação fiscal como omissos do processo, em sustentação oral, a patrona da Autuada, se mostrou surpresa pela constatação da falta dos referidos documentos no PAF, frisou que era possível sanar esta falta, caso lhe fosse concedido prazo para tanto. Acolhido o pedido por esta 3ª JF, na sessão seguinte, os referidos documentos foram apresentados para apreciação.

Ante a juntada de diversos documentos ao processo pela impugnante, que os reputou necessários para o deslinde da questão, após análise e discussão sobre a matéria, em busca da verdade material, esta 3ª JF decidiu converter o presente PAF em diligência à IFEP SERVIÇOS, fl.110, a fim de que o Autuante se manifestasse sobre os novos elementos trazidos aos autos pela defesa, apreciando de forma fundamentada suas alegações, conforme disposto no § 6º, do art. 127 do RPAF/99. Caso fosse realizado algum ajuste, deveria ser elaborado novo demonstrativo de débito. Devidamente intimada, a autuada faz juntada ao processo de CD meio magnético contendo planilhas solicitadas pelo Autuante, fl.126.

O Autuante presta nova informação fiscal fls. 128/134. Elabora novos demonstrativos fls.136/146. Sintetiza os argumentos defensivos. Repete os fatos que resultaram na autuação. Rebate argumentos da autuada alinhando o que segue.

Item I – aduz que os valores mensais das prestações de serviços de telecomunicações regularmente tributadas pelo ICMS que estão sujeitos ao diferimento estabelecidas pela Cláusula Segunda do Convênio nº 17/13, foram acrescentados ao numerador, como pode ser observado na coluna B (Diferimento Uso de Rede) do anexo 06 B numerador, fl. 143, exatamente como determina a Instrução Normativa nº 53/13.

Frisa que ao contrário do que reclama o Autuado, a fiscalização não pode excluir do numerador valores que nele não estão inclusos como são as prestações de serviços de telecomunicações que estão sujeitas ao diferimento, tendo em vista que os mesmos não fazem parte da base de cálculo, ou seja, não foram excluídos do numerador como alegou o autuado. Explica que os valores sujeitos ao diferimento são extraídos do Convênio 115, entregue a SEFAZ pelo próprio Autuado. No exercício de 2016 os serviços sujeitos ao diferimento, são os seguintes: Serviços de MMS /Serviços de SMS / Rem Uso Rede VU-M / Rem. D Rede / Rem. D Rede E-TU-COM/ Serviços Rem. de Rede TU. RIU/ Serviços Rem. de Rede FX.LOC / Serviços Rem. de Rede MOV.LO / Serviços Rem. de Rede DETRAF.

Comenta que os CFOPs 5301 e 6301 não detalham os serviços de telecomunicações prestados, eles apenas contem a descrição básica dos referidos CFOPs que são: “Prestação de serv. de comunic. para execução de serv. da mesma natureza”, ou seja, não tem como saber com exatidão se os mesmos são ou não diferidos, a certeza somente é possível via convênio 115, o qual é analítico.

Item II – igualmente, diz que a impugnante equivocou-se em seus argumentos, pelo fato de que os CFOPs 5120 e 5102/6102 por ela citados já constam no numerador como requer a própria, isto porque os CFOPs citados não foram excluídos do numerador como pode ser visto no campo observações e nas colunas G, H, I, J, K e L do anexo 06b - Numerador (folha 143), então, por consequência, seus valores mensais já estão inseridos nas prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS e, neste caso, a fiscalização da SEFAZ/BA não pode incluir no numerador os CFOPs 5120 e 6102, tendo em vista que os mesmos não foram excluídos.

Item III - outro equívoco do impugnante são as alegações sobre as operações referentes aos CFOPs 5152, 5409/6409 e 5554, considerando que tais operações devem ser e foram excluídas do numerador quando do cálculo do coeficiente de creditamento. Como pode ser visto no campo observações e na coluna D da planilha nº 06b-Numerador (folha 143), e por consequência, seus valores mensais foram excluídos nas prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS exatamente como pede o item 4.4 da Instrução Normativa nº 053/13, que transcreve.

Afirma que a impugnante se confundiu, pois este argumento é válido apenas quando se calcula as desincorporações do Ativo Permanente (o que não é o caso) cujos valores mensais não são considerados, justamente pelo fato de não existir transferência de propriedade. Essa confusão se confirma quando a autuada diz, *in verbis*: “...não tendo sido identificada a alienação de qualquer dos bens que foram transferidos, não há que se falar na glosa do crédito fiscal” (verso da folha 48). Ressalta que a fiscalização não glosou nenhum crédito fiscal, isso não existe quando do cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, a Instrução Normativa nº 053/13 não impõe/orienta em nenhum momento a glosa de crédito fiscal, ou seja, a impugnante confundiu-se.

Item IV – frisa que novamente, a impugnante equivocou-se em seus argumentos, tendo em vista que as prestações de serviços de telecomunicações originadas de “Terminais de Uso Público” e de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos são serviços de telecomunicações tributados e estão escrituradas no grupo dos CFOPs 5300/6300 e não nos CFOPs 5949 e 6949 como ela, erroneamente, afirma. Acrescente que os serviços do grupo dos CFOPs 5300/6300 figuram no numerador e no denominador, as exceções são os serviços de telecomunicações diferidos, exatamente como oriente a Instrução Normativa nº 053/13.

A impugnante se confundiu, mais uma vez, porque nos CFOPs 5949/6949 são escrituradas as remessas de cartões telefônicos e pré-pagos. Estas remessas é que são isentas e não tributadas. Além disso, as mesmas não contemplam nem o numerador, nem o denominador quando do

cálculo do coeficiente do CIAP. Como pode ser comprovado na coluna G do anexo 06b - Numerador (folha 143) e na coluna B do anexo 07b - Denominador (folha 144).

Item V – Aduz que os argumentos da Impugnante são acatados. Sobre a reclamação das prestações dos serviços de televisão, a autuada afirma que “a fiscalização considerou apenas o serviço descrito como TV principal” e “ainda há outros serviços de TV conforme planilha anexa denominada Analise AI 279692-0002-21-8 nas abas CLARO - RESUMO ITENS TV E ISS”, porém, pelo fato destas planilhas não terem sido anexadas no presente PAF, assim como os docs. 12 e 13 citados, intimou o impugnante em 20/08/2021 (folhas 114 e 115) a apresentar: “Os valores mensais em arquivo tipo *xlsx* referentes as citadas prestações de serviços de TV.”

Diz que em 28/10/2021 a impugnante respondeu a intimação (folhas 116 e 126- doc.3) anexando arquivo em *xlsx* denominado “Análise AI 279692-0002-21-8” contendo as seguintes planilhas: “CLARO - ITENS TV E ISS” e “CLARO - RESUMO ITENS TV E ISS”. Ocorre que o arquivo anexado e suas planilhas foram insuficientes, por conter apenas os serviços e valores dos serviços de TV referentes ao mês de abril de 2016.

Isto posto, recalcula, via Convênio 115, os valores mensais referentes as prestações de serviços de TV, cujos novos valores estão contidos na coluna “L” do anexo 06b - Numerador (folha 143) e na coluna “G” do anexo 07b - Denominador (folha 144), estes valores reverberaram no coeficiente de creditamento do CIAP, cujos novos índices constam no anexo 5b - Cálculo do Coeficiente de Creditamento (folha 142).

Explica que a planilha analítica contendo os novos valores das prestações de serviços de TV estão contidas no arquivo: “CIAP-2016 -Valores de TV” (folha 147-meio magnético).

Sobre a reclamação das baixas, a autuada foi intimada em 20/08/2021 (folhas 114 e 115) a apresentar: “Os valores mensais em arquivo tipo *xlsx* referentes as citadas baixas do quadriênio e as baixas por saída dos bens do seu ativo permanente.” Em 28/10/2021 a impugnante responde a intimação (folhas 116 e 126- doc.03) e entrega arquivo em *xlsx* denominado “Demonstrativo Analítico Cred. CIAP 2016 BA - ESCADINHA”, o qual contém as seguintes planilhas: “Resumo”, “Demos. Analit. Cred. CIAP” e “Itens Baixados”.

Esclarece que verificando a planilha “Demonstrativo Analítico Crédito CIAP”, observa que a mesma se trata do Bloco G do SPED - Sistema de Processamento de Escrituração Digital. Explica que o Bloco G contém os registros dos dados relativos ao CIAP - Controle de Crédito do Ativo Permanente - nesta planilha a autuada informou os cálculos relativos ao CIAP do exercício de 2016 e também o histórico das entradas destinadas ao Ativo Permanente, desde o exercício de 2012 até o de 2016.

A respeito do Método de realização dos Cálculos, afirma que efetuou auditoria na planilha anexada “Demos Analit Cred CIAP” (folha 126 -meio magnético), na qual detectou que a autuada utilizou o método conhecido como “escada” para efetuar o cálculo do seu CIAP.

Ilustra que diferente do método do “saldo acumulado”, o método de cálculo “escada” baixa automaticamente os créditos de ICMS sobre a entrada de Ativo Permanente, os quais venceram o prazo legal de 48 (quarenta e oito) meses para utilização, enquanto no método do “saldo acumulado” estes valores são excluídos na planilha de cobrança.

Afirma que refez os cálculos em ambos os métodos e utilizou os mesmos valores de entrada de ativo permanente fornecidos pela impugnante, e diferente da autuada encontra valores a cobrar idênticos, tanto pelo método “escada”, como via método “saldo acumulado”.

Aponta também, que o impugnante não deu baixas nos itens do Ativo Permanente que saíram via desincorporação no exercício de 2016, e tanto no método “escada” como no método “saldo acumulado” esses valores devem ser excluídos na planilha de cobrança, após o levantamento de valores mensais terem sido calculados, como pode ser verificado no Anexo 3-A - Baixas (folhas 140, 141 e 147-meio magnético).

Informa que o cálculo via método “*escada*” pode ser verificado nas planilhas: *Método Escada - 2012 a 2016 e 2c-Apurado Escada* contidas no arquivo auxiliar: PAF 279692-0002-21-8 - *Auditoria Método Escada* (folhas 145,146 e 147-meio magnético) que acompanha a diligência. O cálculo via método “*saldo acumulado*” pode ser verificado nas planilhas: 1b, 2b, 3-A, 5b, 6b e 7b do arquivo oficial de cobrança PAF 279692-0002-21-8 - *Diligência* (folhas 135 à 144 e 147-meio magnético), que acompanham a diligência.

No que tange a diferença entre os valores apurados originalmente no Auto de Infração e o da presente diligência, explica que o valor total apurado (folha 139) é superior ao valor cobrado no auto de infração (folhas 01 a 03). Esclarece que este fato ocorreu devido a origem dos valores de entrada de ativo permanente no exercício de 2016. Explica:

4-a) No auto de infração os valores de itens destinados ao Ativo Permanente foram calculados pela fiscalização da SEFAZ/BA, conforme Anexo 04 (folha 23);

4-b) Na atual diligência, os valores de entrada de itens destinados ao Ativo Permanente foram calculados pela impugnante e a fiscalização da SEFAZ/BA acatou os valores por ela informados, os quais constam na planilha “*Demons. Analit. Cred. CIAP*” contida no arquivo “*Demonstrativo Analítico Cred CIAP 2016 BA - ESCADINHA*” (folha 126-meio magnético) Empresas de Grande Porte - IFEP Serviços.

Neste caso, como os valores de entrada de itens destinados ao ativo permanente disponibilizados pela impugnante são menores que os calculados pela fiscalização da SEFAZ/BA, menor será o valor do crédito a ser utilizado pelo contribuinte e consequentemente aumenta o valor a ser cobrado.

Sobre a reclamação da multa aplicada, repete que a fiscalização segue as normas legais vigentes do Estado da Bahia, onde o percentual da multa está legalmente previsto na Lei 7014/96.

Por tudo quanto exposto, mediante as considerações apresentadas, diz encontrar como resultado da presente diligência o valor de R\$ 1.631.920,65, conforme planilhas principais (folhas 135 a 144), todas anexadas em meio magnético à fl.147 deste PAF. Ressalta que o valor apurado na diligência é superior ao apurado no Auto de Infração, cujo montante é de R\$ 1.594.702,87, conforme detalhamento contido no tópico quatro-4.

O Autuado volta a se manifestar fls.150/157. Diz que vem, por suas advogadas que subscrevem sua defesa, em atenção ao resultado da diligência fiscal realizada, expor e requerer o que segue. Reproduz a infração que lhe foi imputada. Repete a fundamentação de sua defesa inicial. Diz que segundo a fiscalização estadual, o creditamento indevido decorreu da (i) falta de exclusão do saldo mensal acumulado do CIAP dos valores dos créditos mensais de ICMS sobre desincorporações do ativo permanente ocorridas durante o exercício e (ii) da falta de exclusão da apropriação de créditos após o prazo limite de 48 meses.

Comenta que na impugnação apresentada cuidou de demonstrar que a Fiscalização se equivocou não só quanto a correta composição do saldo acumulado CIAP de sua parte, como também ao realizar o cálculo do percentual de estorno de créditos do ICMS previsto pelo art. 20, § 5º, da LC nº 86/97, pois não respeitou a composição da fórmula prevista na legislação para obtenção do “*coeficiente de aproveitamento*” uma vez que: i) parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas dizem respeito a prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Segunda, do Convênio ICMS nº 17/13 (CFOPs nº 5301 e 6301), e, portanto, não podem ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração algébrica para fins de cálculo do CIAP.

ii) parte se refere a operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5120 e 6102), as quais tem plena incidência do ICMS e, por conseguinte, devem constar no numerador (operações tributadas) que resulta no coeficiente de creditamento CIAP;

iii) outra parte se refere as simples remessas de bens para fora do s e u estabelecimento ou transferências entre estabelecimentos da mesma contribuinte (CFOPs 5152, 5409/6409,5554);

iv) parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, diz respeito a prestações de serviço originadas de *"Terminais de Uso Público"* e de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos (CFOP nº 5949 e 6949), sujeitas a incidência do ICMS, devendo, portanto, figurar no numerador da fração algébrica para o cálculo do CIAP;

v) e, outra parte dos valores Fisco considerou como servi o de televisão apenas aqueles cuja descrição estava indicada como "TV principal", porém, ainda há outros serviços de TV conforme planilha anexa denominada "Análise AI 279692-0002-21-8" nas abas "CLARO - RESUMO ITENS TV E ISS", não considerados pelo Fisco.

Além disso, frisa que não houve apropriação de crédito do CIAP após o prazo de 48 meses, tendo a fiscalização se equivocado quanta ao saldo acumulado.

Explica que em 18 de novembro de 2021, recebeu intimação acerca da Diligência Fiscal realizada as fls. 128/146, requerida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, com o fito de que o fiscal autuante se manifestasse sobre os documentos trazidos pela defesa aos autos.

Comenta que, em que pese a vasta documentação apresentada, o Auditor Fiscal, ao reelaborar os cálculos, acabou por utilizar a mesma metodologia para o cálculo do coeficiente do CIAP adotada anteriormente, desrespeitando do mesmo modo, a composição da fórmula prevista na legislação, para obtenção do *"coeficiente de aproveitamento"*, qual seja, pela divisão das *"receitas oriundas de saídas tributadas do ICMS"* (numerador), pelo *"valor total das receitas"* (denominador), sendo estas as potencialmente tributáveis.

Quanto a esse ponto, ressalta que foram desconsiderados vários serviços de cessão onerosa de meios de rede, classificados em outras nomenclaturas (interconexão) que, inobstante sua natureza, deixaram de ser considerados pela Autoridade Fiscal no cálculo do coeficiente de aproveitamento CIAP, o que, por certo, implica nulidade de parte dos valores autuados.

Para respaldar os serviços citados, apresentou os contratos de interconexão (doc. 04 - da impugnação) e as notas fiscais respectivas (doc. nº 05 - da impugnação), que indicam os CFOPs 5301 e 6301, relacionados a tal prestação, os quais foram totalmente ignorados pelo Auditor Fiscal.

Sobre a alegação do fiscal de que CFOPS 5301 e 6301 não detalham os serviços de telecomunicações prestados, sustenta que a consideração dos valores pagos a título de cessão onerosa dos meios de rede como prestações não tributadas ou isentas, não merece prosperar, vez que, com apoio no disposto pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 17/13, tais hipóteses não devem assim ser consideradas, sendo imperiosa a sua inclusão no cômputo das operações e prestações regularmente tributadas.

Repete que a Autoridade Fiscal, também incorreu no equívoco de qualificar como saídas isentas ou não-tributadas uma parte das operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOPs 5120 e 5102/6102), conforme pode ser observado na planilha anexa (doc. nº 06 - da impugnação). Sustenta que em adição as inconsistências já apontadas acima, verifica-se que, inobstante as previsões expressas da Instrução Normativa nº 053/2013, a fiscalização considerou que as operações de mera movimentação espacial de bens, transferidos entre os estabelecimentos da própria empresa, registradas sob os CFOPs nº 5152 (Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), 5409/6409 (Transferência de mercadoria sujeita a substitui ao tributaria) e 5554 (Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento) deveriam ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração do CIAP e mantidas no seu denominador (total de operações).

Ressalta ainda, que uma importante parcela do valor autuado decorre da indevida consideração de receitas relativas a *"cartões pré-pagos"* como prestações isentas ou não-tributadas.

Por fim, reafirma que a fiscalização considerou no cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, valores decorrentes do faturamento de TV, ISS e revistas, os quais, inequivocamente, não podem ser considerados como saídas não tributadas ou isentas.

Ressalta que não há qualquer raciocínio possível, que justifique a inclusão pela Autoridade Fiscal de tais faturamentos no cálculo do CIAP, uma vez que não representam saídas sujeitas ao âmbito de incidência do ICMS, mas sim, do ISS, como demonstram os comprovantes de pagamento do imposto municipal juntados aos autos.

Observa que além dos equívocos apontados no cálculo do coeficiente de creditamento, o Auditor Fiscal para não considerar as baixas mensais nos créditos de ICMS realizada decorrentes dos bens incorporados ao seu ativo permanente, após o término do prazo de 48 (quarenta e oito) meses, isto relativamente ao período de 2016, equivocadamente, registrou um saldo CIAP acumulado a menor do que aquele a que de fato faz jus, o que acarretou uma glosa a maior de créditos a ser utilizada pela contribuinte.

Reitera mais uma vez, que conforme planilha analítica colacionada (doc.14 da impugnação), realizou as baixas do quadriênio, assim coma, as baixas por saída dos bens do seu ativo permanente, tendo a Autoridade Fiscalizadora, desconsiderado tais baixas.

Anota erro de cálculo reprisado pelo Auditor Fiscal em sede de diligencia, vista que, além de desconsiderar os pontos aduzidos e que influem diretamente na composição do seu saldo acumulado de credito de CIAP e também nos valores baixados ao longo do período autuado, majorou a glosa de créditos incialmente apurada, caracterizando-se indevida *reformatio in pejus*.

Diante do exposto, reitera pelo cancelamento integral da autuação, eis que não há qualquer valor de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, pelos motivos e fatos expostos anteriormente.

O Autuante presta nova informação fiscal fls.177/183. Diz ter recebido o PAF em diligência, para cumprir as providências solicitadas pelo CONSEF. Reproduz a solicitação. Preliminarmente, informa que conforme protocolo SIPRO nº 374200/2021-7 (fls.163 a 169) a impugnante atendeu a intimação, porém, pelo fato do meio magnético acostado a folha 169 está danificado, solicitou o reenvio dos arquivos via *link* (fl. 172), o qual, o contribuinte atendeu (fl.173), e a fim de manter os arquivos disponíveis no próprio PAF, a fiscalização gravou em meio magnético os arquivos enviados e o acostou a folha 175.

Explica que após verificar a documentação acostada pela impugnante (folhas 68/108), realizou a diligência fiscal-parte 01 (folhas 128 a 147), em seguida, tal diligência foi disponibilizada a autuada a qual manifestou-se (folhas 149/158) com novos argumentos. Esse procedimento, o ensajou a intima-la, novamente, a apresentar mais documentos (folhas 160/161). Recebida a documentacao (folhas 167/175) e após análise, realizou a parte-2 da diligência, a qual descreve a seguir.

Sintetiza os termos da defesa. Explica que os argumentos descritos (folhas 154/157, itens 06 a 17) referem-se ao cálculo de coeficiente de creditamento do CIAP, tendo em vista que tais reclamações são de natureza bastante analítica, estranhou o fato do impugnante não ter anexado, por iniciativa própria, documentos que sustentassem seus argumentos. Por esse motivo, foi obrigado a intimar, novamente, o autuado (folhas 160/161) a apresentar valores/documentos que sustentassem seus argumentos/reclamações.

Isto feito, a impugnante atendeu a intimação - 02 e apresentou, via *link* e em meio magnético, (folhas 173/175) pasta denominada: *Doc. 01 - Planilha Coeficiente CIAP_2016 BA*, contendo doze arquivos mensais.tipo.xlsx, referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2016.

Informa que os argumentos contidos nos itens “g” e “h” (folhas 156 e 157, itens 18 a 20) referem-se as baixas mensais, que já foram expostos anteriormente pela impugnante (folhas 53-verso a 54), e sobre os quais, contesta abaixo, no item 2.2. 2.1). Analisou o Coeficiente de Creditamento do AP - fiscalização da SEFAZ/BA, e os arquivos disponibilizados pela impugnante (folhas 173 e 175) e validou os valores relativos ao coeficiente de creditamento constantes na célula “D 20” (cruzamento da coluna “D” com a linha “20”) com o descrição: “(H) = Coeficiente apurado”, os quais, estão contidos nas planilhas mensais denominadas: “*Análise Claro 01 – 2016*”, assim sucessivamente, até o mês 12_2016), ou seja, na

célula da planilha onde consta o valor do coeficiente de creditamento calculado pela impugnante.

Esclarece que após validação deste coeficiente de creditamento, a fiscalização o aplicou diretamente na coluna "I" do Anexo 22. Reproduz o Demonstrativo do ICMS recolhido a Menor (folha 188).

Isto posto, diz que não se faz necessário contestar os argumentos explanados nos itens "i" a "v" e itens "6" a "17" (folhas 151 a 156), haja vista a fiscalização da SEFAZ/BA ter acatado o coeficiente de creditamento calculado pela impugnante.

2.2) Sobre as *Baixas do CIAP* - A impugnante foi intimada em 20/08/2021 a apresentar: *"Os valores mensais em arquivo tipo. xlsx referentes as citadas baixas do quadrienio e as baixas por saída dos bens do seu ativo permanente."*

Em 28/10/2021 a autuada entrega o arquivo em .xlsx denominado *"Demonstrativo Analítico Cred CIAP 2016 - BA – Escadinha"* o qual contém as seguintes planilhas: *"Resumo"*, *"Demos Analítico Cred CIAP"* e *"Itens Baixados"*.

Afirma que verificando a planilha *"Demos Analit Cred CIAP"*, observa que a mesma, se trata do Bloco G do SPED - Sistema de Processamento de Escritura ao Digital. Explica que o Bloco G contém os registros dos dados relativos ao CIAP - Controle de Crédito do Ativo Permanente. Nesta planilha a autuada informou os cálculos relativos ao CIAP do exercício de 2016 e também, o histórico das entradas destinadas ao Ativo Permanente desde o exercício de 2012 até 2016, porém não demonstrou as baixas de ativo permanente ocorridas no exercício de 2016. Reproduz o § 2º, do art. 309 do RICMS/BA sobre o CIAP.

Afirma que a fiscalização da SEFAZ/BA calculou as desincorporações de ativo permanente ocorridas no exercício de 2016 a qual esta demonstrada, detalhadamente, por nota fiscal e item como pode ser verificado Anexo 3-A - Baixas (folhas 140, 141 e 147-meio magnético e 189, 190 e 193-meio magnético). Detalha o método de cálculo utilizado.

Quanto ao saldo acumulado, diz que apurou o cálculo do saldo mensal acumulado da forma como determina o RICMS/BA e o mesmo está demonstrado de forma didática e detalhada no anexo 21 (folhas 185/187) e que, assim como os demais anexos, que compõem a diligência fiscal – Parte - 02 (folhas 184/192), estão baseadas em documentação comprobatória.

Esclarece que para a correta apuração do valor do saldo mensal acumulado do CIAP, se faz necessário:

- a) subtrair mensalmente, do valor do saldo mensal acumulado do mês anterior, os valores das baixas mensais de ativo permanente, tanto as ocorridas no exercício vigente, como as do quadragésimo oitavo mês que concluíram seu ciclo;
- b) adicionar mensalmente, ao valor do saldo mensal acumulado do mês anterior, os valores das entradas mensais de ativo permanente ocorridas no exercício vigente;
- c) concluir as operações acima descritas encontrando-se o valor do saldo mensal acumulado atualizado.

Assevera que a fiscalização efetuou a auditoria, na planilha anexada *"Demos Analit Cred CIAP"*, (folha 126 - meio magnético), na qual detectou que a autuada utilizou o método conhecido como *"escada"* para efetuar o cálculo do seu CIAP. Diferentemente do método do *"saldo acumulado"*, o método de cálculo *"escada"* baixa automaticamente, os créditos de ICMS sobre a entrada de Ativo Permanente, os quais venceram o prazo legal de 48 (quarenta e oito) meses para utilização, enquanto no método do *"saldo acumulado"* estes valores são excluídos da planilha de cobrança, porém este método, não baixa automaticamente as desincorporações do ativo permanente ocorridas no exercício vigente, no caso deste PAF, o exercício de 2016, ou seja: essas baixas devem ser apuradas em separado, como fez a fiscalização da SEFAZ/BA, conforme está

demonstrado nos Anexos 21 (folhas 136/138 e 185/187), 3-A - Baixas (folhas 140/141 e 189/193-meio magnético).

Assevera que refez os cálculos em ambos os métodos e utilizou os mesmos valores de coeficiente de creditamento informados pela impugnante. Aduz que, diferentemente da autuada, encontra valores a cobrar idênticos, tanto pelo método "*escada*" quanto pelo método "*saldo acumulado*".

Esclarece ter ficado constatado, que a impugnante não deu baixas nos itens do Ativo Permanente que saíram via desincorporação no exercício de 2016, e em qualquer um desses métodos, esses valores devem ser excluídos na planilha de cobrança após o levantamento de valores mensais terem sido calculados, como pode ser verificado nos Anexos 21 (folhas 136/138 e 185/187) e 3-A - Baixas (folhas 140, 141/147-meio magnético e 189, 190/193-meio magnético).

Informa que o cálculo via método "*saldo acumulado*" pode ser verificado nas planilhas:

a) Anexos 21, 22 e 3-A do arquivo oficial de cobrança PAF 279692.0002/21-8 – Diligência Parte-02 (folhas 184/193-meio magnético), que acompanham a diligência - Parte 02.

Quanto ao cálculo via "*método escada*" pode ser verificado nas planilhas:

b) Método ESCADA-2012 a 2016 e Anexo 23 - ICMS recolhido a Menor, apurado via Método Escada. Ambas contidas na planilha: PAF 279692-0002-21-8 – Diligência - Parte - 02-Método ESCADA (folhas 191/192 e 193 - meio magnético) que acompanha a diligência - Parte 02.

Quanto as diferenças de valores apurados, afirma que o valor do ICMS apurado a ser cobrado, é inferior ao valor cobrado originalmente no lançamento fiscal e aquele apurado na diligência - parte -01 (folha 139), se deu conforme segue.

Explica que a origem dos valores do coeficiente de creditamento no exercício de 2016, no auto de infração e na parte - 01 da diligência foram calculados pela fiscalização, conforme Anexos 05 e 05b (folhas 28 e 142).

Nesta atual diligência - parte 02, estes coeficientes de creditamento foram calculados pela impugnante, conforme arquivos: "ANALISE_CLAR0_01_2016" (e sucessivamente até o mês 12_2016), (folhas 173/175), disponibilizados para a fiscalização, após intimação (folhas 160/ 161 e 172), tendo auditado e validado os valores informados pela impugnante.

Sobre a reclamação da multa aplicada, a fiscalização segue as normas legais vigentes do Estado da Bahia, onde o percentual da multa está legalmente previsto na Lei 7.014/96, no Art. 42, inciso II.

Por tudo quanto aqui exposto, mediante as considerações apresentadas, encontra como resultado da presente diligência, o valor a cobrar de R\$ 1.267.178,26 (Um milhão, duzentos e sessenta e sete mil, cento e setenta e oito reais vinte seis centavos) conforme anexo 22 - planilha de cobrança (fl.188) e demais planilhas complementares desta diligência-parte 02 (folhas 184 a 192), todas anexadas em meio magnético, fl.193 deste PAF.

O Autuado volta a se manifestar fls.197/203. Afirma que em atenção à nova diligência fiscal vem expor e requerer o que se segue.

Afirma que o Auto de infração foi lavrado sob o argumento de que teria calculado e se utilizado de forma indevida do crédito relativo ao ICMS decorrente da aquisição de bens para compor o seu ativo imobilizado (CIAP). Repete os fundamentos da autuação.

Sobre a intimação recebida acerca da primeira Diligência Fiscal realizada, requerida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, repete, em síntese, seus argumentos anteriormente expostos, para demonstrar que a Fiscalização se equivocou, pois: (i) não houve apropriação de crédito do CIAP após o prazo de 48 meses, bem como, que procedeu com as baixas nos itens do ativo permanente que saíram via desincorporação no ano de 2016; (ii) há equívoco no cálculo do percentual de estorno de créditos do ICMS, na composição da fórmula para obtenção do "*coeficiente de aproveitamento*" ao considerar como saídas isentas e não tributadas, operações regularmente tributadas; (iii) considera simples remessas de bens para fora do estabelecimento como saídas

regularmente tributadas e no cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP valores decorrentes do faturamento de TV, ISS e revistas, considera como saídas não tributadas ou isentas.

Afirma que o Auditor Fiscal, ao reelaborar os cálculos, utilizou a mesma metodologia adotada na lavratura do auto de infração, repetindo o mesmo equívoco na apuração do "*coeficiente de aproveitamento*", além de desconsiderar as desincorporações do ativo permanente realizadas pela empresa no ano de 2016.

Frisa que diante do erro de cálculo reprisado pelo Auditor Fiscal em sede de diligência, visto que majorou a glosa de créditos inicialmente apurada pela fiscalização estadual, caracterizando na indevida *reformatio in pejus*, os autos foram baixados para nova diligência fiscal, tendo apresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal parte 02 às fls. 167/169 e 172/173, relatório detalhado dos valores mensais do coeficiente de aproveitamento do CIAP e sua memória de cálculo relativos ao período de 2016, bem como, os valores mensais, os códigos e as descrições das prestações de serviços de telecomunicações regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento.

Em 22 de junho de 2022, afirma que foi intimada da segunda diligência fiscal realizada, na qual o Auditor Fiscal acata de forma expressa parte das razões apresentadas na defesa, corroborando com o entendimento de que (i) os valores mensais das prestações de serviços de cessão onerosa de meios de rede (interconexão); (ii) os valores referentes as operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros; e (iii) os valores referentes as prestações de serviços de telecomunicações originadas de "*terminais de uso público*" e de chamadas relativas a *cartões pré-pagos* devem ser incluídos no cálculo do coeficiente de creditamento CIAP.

Afirma que o Autuante concordou também, com os argumentos da defesa sobre: (i) os valores referentes a simples remessas de bens para fora do estabelecimento da empresa ou as transferências entre seus estabelecimentos e (ii) os valores decorrentes do faturamento de TV, ISS e revistas, que deveriam ser excluídos do cálculo do CIAP.

Aduz que, em que pese o Auditor Fiscal ter afirmado que validou os valores relativos aos coeficientes de creditamento apurado pela contribuinte durante todo o exercício do ano de 2016, menciona que ainda persiste a divergência no saldo CIAP acumulado a que de fato faz jus, sendo que houve também, alteração dos valores do saldo, conforme tela comparativa que reproduz.

Observa que apesar da vasta documentação apresentada, o Auditor Fiscal ao reelaborar os cálculos, acabou por utilizar a mesma metodologia para o cálculo do coeficiente do CIAP adotada quando lavrou o auto de infração, desrespeitando a composição da fórmula prevista na legislação, para obtenção do "*coeficiente de aproveitamento*", qual seja, pela divisão das "*receitas oriundas de saídas tributadas do ICMS (numerador)*" pelo "*valor total das receitas*" (denominador), sendo estas, as potencialmente tributáveis.

Quanto a esse ponto, ressalta que foram desconsiderados vários serviços de cessão onerosa de meios de rede, classificados em outras nomenclaturas (interconexão) que, inobstante sua natureza, deixaram de ser considerados pela Autoridade Fiscal no cálculo do coeficiente de aproveitamento CIAP, o que, por certo, implica nulidade de parte dos valores autuados.

Para respaldar os serviços que deixaram de ser considerados como de cessão onerosa de meios de rede, apresentou os contratos de interconexão e as Notas Fiscais respectivas, que indicam os CFOPs 5301 e 6301, relacionados a tal prestação, os quais foram totalmente ignorados pelo Auditor Fiscal.

Comenta que a consideração dos valores pagos a título de cessão onerosa dos meios de rede como prestações não tributadas ou isentas, não merece prosperar, vez que, com apoio no disposto pela Cláusula Primeira do Convenio ICMS 17/13, tais hipóteses não devem assim ser consideradas, sendo imperiosa a sua inclusão no cômputo das operações e prestações regularmente tributadas. Em adição as inconsistências já apontadas, verifica que, inobstante as previsões expressas da Instrução Normativa nº053/2013, a Fiscalização considerou que as operações de mera

movimentação espacial de bens, transferidos entre os estabelecimentos próprios registrados sob os CFOPs nº 5152, 5409/6409 e 5554 deveriam ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração do CIAP e mantidas no seu denominador (total de operações).

Ressalta que as referidas operações, dadas as respectivas peculiaridades, são atividades passíveis de incidência do imposto estadual, subsumindo-se os respectivos fatos geradores a aplicação do ICMS, não podendo, portanto, serem consideradas como saídas isentas ou não tributáveis, para fins de impacto negativo no cálculo do coeficiente de apropriação de créditos CIAP.

Reitera que além dos equívocos cometidos no cálculo do coeficiente de creditamento, o Auditor Fiscal autuante, por não considerar as baixas mensais nos créditos de ICMS realizada, decorrentes dos bens incorporados ao seu ativo permanente, após o término do prazo de 48 (quarenta e oito) meses, isto relativamente ao período de 2016, equivocadamente, registrou um saldo CIAP acumulado a menor do que de fato faz jus, o que acarretou uma glosa a maior de créditos a ser utilizada pela contribuinte.

Aponta erro de cálculo reprisado pelo Auditor Fiscal em sede de diligência, vista que, além de desconsiderar os pontos aduzidos e que influem diretamente na composição do seu saldo acumulado de crédito de CIAP e também nos valores baixados ao longo do período autuado, majorou a glosa de créditos inicialmente apurada pela fiscalização ao estadual, caracterizando na *indevida reformatio in pejus*.

Diante do exposto, reitera pelo cancelamento integral da autuação, eis que não há qualquer valor de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, pelos motivos e fatos expostos anteriormente.

Às fls. 206 /217 o Auditor fiscal presta nova informação. Diz que este Conselho possui Acórdãos sobre o tema em questão conforme segue: Acórdão CJF nº 0309-11/14, CJF nº 0168-12/18, CJF nº 0275-11/15, CJF nº 0022-11/18, Acórdãos JJF nº 0191-01/14 e CJF nº 0022-11/18, Acórdãos JJF nº 0169-01/17 e CJF nº 0167-12/18, Acórdãos JJF nº 0192-01/14 e CJF nº 0021-11/18, Acórdãos JJF nº 0153- 03/21-VD e CJF nº 0055-11/22-VD, cujo voto do Relator, transcreve.

Afirma que a autuada em suas razões de defesa, alega que a fiscalização ao reelaborar os cálculos, utilizou a mesma metodologia adotada na lavratura do auto de infração, repetindo o mesmo equívoco na apuração do "*coeficiente de aproveitamento*", além de desconsiderar as desincorporações do ativo permanente realizadas pela empresa no ano de 2016.

Diz que a autuada repete argumentos contidos nas suas razões de defesa inicial e também repete, desnecessariamente, argumentos sobre o coeficiente de creditamento, tendo em vista que a fiscalização da SEFAZ/BA já acatou os coeficientes de creditamento calculados e apresentados pela impugnante como pode ser constatado no item 2.1 (folhas 179 e 180) do PAF.

Assevera ser a impugnante quem se equivoca, ao afirmar que a fiscalização da SEFAZ/BA: "*utilizou a mesma metodologia adotada na lavratura do auto de infração*". Em realidade, não cria nenhuma metodologia, simplesmente executa os dispostos legais contidos na Lei 7.014/96 e no RICMS/BA.

Aduz que, apesar de não constar neste PAF, porém baseado no extenso histórico o qual está documentado em Acórdãos de PAFs anteriores, a impugnante já admitiu "*a impossibilidade de individualização dos bens quando das desincorporações de ativo permanente*", ou seja, a autuada anteriormente, já reconheceu, várias vezes, não possuir relatório analítico, no qual detalha, por notas fiscais/item, as saídas de ativo permanente, esse fato é, na realidade, um antigo "*modus operandis*" utilizado pela impugnante, que há muito, já admitiu utilizar o método do "estorno indireto" em substituição ao cálculo do CIAP como reza o RICMS/BA. Salienta que este fato pode ser comprovado em diversos Acórdãos publicados pelo CONSEF e relacionados como PAFs anteriores da impugnante, um dos quais o JJF nº 0153-03/21-VD, no qual destaca um trecho do voto do Relator.

Quanto ao cálculo do saldo acumulado, diz que a fiscalização apurou o referido cálculo do saldo mensal acumulado do CIAP, da forma como determina o RICMS/BA e o mesmo está demonstrado

de forma didática e detalhado das colunas “b” até a coluna “f” do anexo 22 (folha 188) e que assim, como os demais anexos que compõe a diligência fiscal (folhas 184 a 192 e 193-meio magnético), estão baseados em documentação comprobatória.

Detalha a metodologia utilizada para a correta apuração do valor do saldo mensal acumulado do CIAP, esclarecendo que se faz necessário as seguintes variantes:

- 1) definir o saldo mensal acumulado do mês anterior (coluna “b” do anexo 22).
- 2) subtrair mensalmente do valor do saldo mensal acumulado do mês anterior, a soma dos valores mensais das baixas do ativo permanente (coluna v do anexo 22), a saber:
 - 2-a) baixas das entradas mensais de ativo permanente que concluíram seu ciclo de 48 meses;
 - 2-b) baixas das saídas mensais de ativo permanente ocorridas no exercício de 2016;
- 3) adicionar mensalmente ao valor do saldo mensal acumulado do mês anterior, pós subtração das baixas, os valores das entradas mensais de ativo permanente ocorridas no exercício de 2016 (coluna V do anexo 22);
- 4) concluída as operações com as variantes acima descritas, encontra-se o valor do saldo mensal acumulado atualizado (coluna “f” do anexo 22).

Quanto as origens das variantes do cálculo do Saldo Acumulado, diz que neste PAF, das quatro variantes necessárias, acima citadas, a fiscalização utilizou três variantes informadas pelo próprio contribuinte, conforme observação “b” do anexo 21 (folha 187), a saber:

- a) o valor do saldo mensal acumulado do mês anterior contido na coluna “g” e linha “51” do anexo 21 (folha 186);
- b) os valores das incorporações (entradas) mensais de ativo permanente, ocorridas nos exercícios de 2012 a 2016, contidos na coluna “f” e linhas “01 a 63” do anexo 21 (folhas 185 a 187);
- c) os valores das desincorporações (saídas) mensais de ativo permanente, cujo período de 48 (quarenta e oito) meses findou-se contidos na coluna “d” e linhas “52 a 63” do anexo 21 (folha 186 e 187) os quais, estão “*linkados*” e tem como origem os valores de entrada de ativo permanente ocorridas no exercício de 2012, que por sua vez estão contidos na coluna “f” e linhas “01 a 12” do anexo 21 (folha 186).

Explica que a última variante: Desincorporações (Saídas) mensais de ativo permanente, ocorridas no exercício de 2016, foram calculadas pela fiscalização, que considerou os itens constantes nas notas fiscais de saídas de ativo permanente escrituradas nas EFDs - Escrituração Fiscal Digital da impugnante como constam detalhadamente relacionados por nota fiscal e itens no anexo: 3A - Baixas 2016 (folhas 189, 190 e 193-meio magnético), cujos valores mensais foram “*linkados*” e transferidos para a coluna “c” e linhas 52 a 63” do anexo 21 (folha 186 e 187).

Portanto, diz que como relatado, constata-se que a impugnante não elabora o CIAP de acordo com o RICMS/BA, não obedecendo o determinado no art. 230, inciso IV, alíneas “a”, “b” e “c”, diferente da fiscalização da SEFAZ/BA, que efetuou todo o trabalho de auditoria fiscal lastreado no que determina o RICMS/BA e em documentação suporte (inclusive com maioria dos dados informados pela autuada), cabendo a impugnante, corrigir seu CIAP afinal, não é a norma legal quem deve se adaptar ao *modus operandi* da autuada e sim o inverso, pois cabe ao sujeito passivo obedecer à legislação tributária de regência e ao que determina o RICMS/BA sobre o CIAP, arts. 229 e 230.

Ao contrário da autuada, a fiscalização da SEFAZ/BA seguiu as determinações do RICMS/BA e detalhou as desincorporações mensais ocorridas no exercício de 2016 de modo analítico, como pode ser verificado no anexo 3-A (folhas 189,190 e 193-meio magnético).

Quanto as transferências interestaduais, diz que como verificado no anexo 3-A (folhas 189, 190 e 193-meio magnético), a impugnante deixou de dar baixas das desincorporações do exercício de 2016, principalmente, nas saídas referentes ao CFOP 6552, bens do ativo permanente que foram

transferidos para outros estabelecimentos da mesma empresa em outros Estados, verifica-se que este CFOP 6552 - Transferência de bem do ativo imobilizado para outros Estados - representa 99,91% das desincorporações de ativo permanente da empresa ocorridas no exercício de 2016, ficando assim constatado, o porquê da utilização a maior de créditos de CIAP.

A operação de transferência interestadual de bens do ativo permanente tem a ver, com as regras do CIAP, apenas no que se refere aos valores de créditos de ICMS a serem baixados, como pode ser observado no anexo 3-A (folhas 189, 190 e 193-meio magnético), onde a fiscalização realizou os procedimentos de baixa dos créditos fiscais destas transferências, respeitando o disposto no art. 309, Parágrafo 2º, inciso V do RICMS/BA conforme reproduz.

Salienta que em desconformidade com o artigo, acima descrito, determinado pelo RICMS/BA, a impugnante em seu *modus operandi* cometeu grave infração, por não ter efetuado as baixas referentes às alienações dos bens, do ativo permanente, ocorridas no exercício de 2016, ficando assim, os créditos fiscais sendo utilizados de modo *ad aeternum* e, por consequência, causando recolhimento a menor do ICMS.

Aponta que outro agravante neste *modus operandi* historicamente adotado pela impugnante, é que além de utilizar os créditos fiscais *ad aeternum* no Estado da Bahia - por não efetuar as baixas do ativo permanente, alienadas no exercício de 2016 -, a mesma repassa os mesmos créditos fiscais para suas filiais em outros Estados ao tributar a transferências interestaduais dos bens do ativo permanente, em outras palavras: paga as transferências, para poder lá na frente aproveitar o crédito.

Afirma que o CONSEF possui Acórdãos sobre o tema e relacionados com PAFs anteriores da impugnante, um dos quais o CJF Nº 0309-11/14, cujo voto do relator transcreve.

Por tudo quanto aqui exposto, mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário.

Cabe registrar na sessão de julgamento realizada virtualmente, a presença da Drª Mayara de Oliveira Santos Calabro - OAB/RJ 235.679 - que acompanhou a leitura do relatório e da Drª Maíhara Rei Pereira - OAB/RJ - 223.898 - que acompanhou a leitura do voto.

VOTO

Preliminarmente, embora não tenha sido arguido diretamente pelo defendente, defeitos no que tange às questões formais do procedimento fiscal, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido.

Consta do presente PAF, o demonstrativo que serve de base à autuação, elementos que foram recebidos pelo defendente, conforme faz prova o termo de recebimento fl.39, via DT-e, ciência dia 26/01/2021, lhe assegurando o direito à ampla defesa e ao contraditório. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Quanto à alegação defensiva, de que há necessidade da realização de diligência fiscal ou perícia técnica, para que se verifique os pontos aduzidos em sua defesa, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide, considerando inclusive, que a apuração dos valores lançados de ofício, deu-se a partir dos dados da documentação exibida ao Fisco pelo próprio sujeito passivo, sus Escrituração Fiscal Digital e informações do banco de dados da SEFAZ. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, constato que a decisão sobre a lide independe de conhecimentos técnicos específicos a respeito da matéria, portanto, indefiro o pedido de diligência ou perícia formulado em sua impugnação.

No mérito, o presente processo acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a entradas de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 (Infração 01.03.12).

A matéria encontra-se embasada no § 6º, do art. 29 do Lei 7014/96, *in verbis*:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

(...)

§ 6º. Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Observe que a Administração Tributária do Estado da Bahia, diante da necessidade de uniformização de procedimentos fiscais para a apuração do coeficiente de crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, e ao respectivo serviço de transporte, baixou a Instrução Normativa nº 53/2013, publicada no Diário Oficial de 19 e 20/10/2013, e cujos dados corroboram o entendimento já seguidamente esposado por este Conselho quanto ao tema.

O defendente contestou a autuação, apontando questões a seguir aduzidas, que em seu entendimento, foram ilegalidades da exigência perpetrada pelo Estado da Bahia na apuração do coeficiente de creditamento, mensalmente calculado pelo fisco.

Assim, o defendente alegou que parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas dizem respeito a prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento, estabelecido pela Cláusula Segunda, do Convênio ICMS nº 17/13 (CFOP nº 5301 e 6301), e, portanto, não poderiam ser excluídas do numerador (operações tributadas) da fração algébrica, para fins de cálculo do CIAP, conforme Instrução Normativa nº 053/13.

Sobre esta alegação, em sede de informação fiscal, o Autuante afirmou, que ao contrário do alegado pelo defendente, os valores mensais das prestações de serviços de telecomunicações, regularmente tributadas pelo ICMS, que estão sujeitas ao diferimento estabelecidos pela Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 17/13, foram acrescentados ao numerador, como pode ser observado na “coluna B (Diferimento Uso de Rede) da planilha nº 06 - Numerador” (folha 29), exatamente como determina a Instrução Normativa nº 053/13. Acrescentou que a fiscalização da SEFAZ/BA extraiu do Convênio 115 (entregue à SEFAZ-BA pela própria autuada) os valores mensais das prestações de serviços de telecomunicações sujeitas ao diferimento, os quais, no exercício de 2016, são os seguintes: Serviço de SMS - Serviço de MMS – Rem. Uso Rede VU-M – Rem. Rede – Rem. de Rede E-TU-COM - Serv. Rem. Rede TU-RIU - Serv. Rem. Rede FX LOC - Serv. Rem. Rede MOV LO - Serviço Remuneração de Rede – DETRAF.

Explicou que os CFOPs 5301 e 6301 não detalham os serviços de telecomunicações prestados, contendo apenas a descrição básica dos referidos CFOP “Prestação de serv. de comunic. p/ execução de serv. da mesma natureza”, ou seja, não tem como saber com exatidão, se os mesmos são ou não diferidos, a certeza somente é possível via Convênio 115, que é analítico e reitera que foi com base nestes dados fornecidos pelo Autuado, que elaborou o levantamento fiscal.

O defendente alegou também, que parte dos valores se referem a operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5120 e 6102), que têm plena incidência do ICMS e, deveriam constar no numerador (operações tributadas), resultando no coeficiente de creditamento CIAP.

Na informação fiscal, o Autuante frisou que mais uma vez, a alegação defensiva encontra-se equivocada, visto que os CFOP 5120 e 5102/6102 já constam no numerador como requer o contribuinte, como pode ser visto no campo observações e nas colunas G, H, I, J, K e L da planilha nº 06 - Numerador (folha 29).

O defendente alegou equívocos no levantamento fiscal referentes a operações de simples remessas de bens para fora do seu estabelecimento ou transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (CFOP 5152, 5409/6409, 5554), as quais, não podem ser equiparadas a saídas para fins de cálculo do coeficiente do CIAP, haja vista a ausência de transferência de propriedade.

Sobre esta questão, o Autuante esclareceu, que as operações referentes aos CFOPs 5152, 5409/6409 e 5554, foram efetivamente excluídas do numerador, quando do cálculo do coeficiente de creditamento, como pode ser visto no campo observações e na coluna D da planilha nº 06 - numerador (folha 29), e por consequência, seus valores mensais foram excluídos nas prestações de serviços regularmente tributadas pelo ICMS, exatamente como pede o item 4.4 da Instrução Normativa nº 053/13.

O Autuante acrescentou que o defendente se confundiu relativamente as operações de transferências, visto que teria constatado notas fiscais de transferências para outros estabelecimentos da empresa situados em outros Estados, em sua EFD e o defendente não realizou a respectiva baixa. Ressaltou que a fiscalização não glosou nenhum crédito fiscal, isso não existe quando do cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, a Instrução Normativa nº 053/13 não impõe/orienta em nenhum momento a glosa de crédito fiscal, ou seja, a impugnante confundiu-se.

O defendente alegou ainda, que parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, diz respeito a prestações de serviço originadas de “Terminais de Uso Público” e de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos (CFOP nº 5949 e 6949),

sujeitas à incidência do ICMS, devendo, portanto, figurar no numerador da fração algébrica para o cálculo do CIAP, conforme expressa previsão da Instrução Normativa nº 053/13 deste Estado.

O Autuante apontou novamente, equívoco da defendente, tendo em vista que as prestações de serviços de telecomunicações originadas de “*Terminais de Uso Público*” e de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos são serviços de telecomunicações tributados e estão escrituradas no grupo dos CFOP 5300/6300 e não, nos CFOP 5949 e 6949 como afirmou a defesa.

Explicou que os serviços do grupo dos CFOP 5300/6300 figuram no numerador e no denominador, as exceções são os serviços de telecomunicações diferidos, exatamente como orienta a Instrução Normativa nº 053/13. Esclareceu que os CFOP 5949/6949 registram as remessas de cartões telefônicos e pré-pagos, e estas remessas é que são isentas e não tributadas. Além disso, as mesmas não contemplam nem o numerador, nem o denominador quando do cálculo do coeficiente do CIAP, como pode ser comprovado na coluna G da planilha 06 - numerador e na coluna B da planilha 07- denominador (folhas 29 e 30).

Considerando que o defendente apontou equívocos por parte da Fiscalização, contestando pontos do levantamento fiscal, com base em meios de prova que afirmou estariam presentes em sua defesa, mas rebatidos pelo Autuante na informação fiscal, como omissos do processo, na sessão de julgamento, dia 23/09/2021, em sustentação oral, a patrona da Autuada, se mostrou surpresa pela constatação da falta dos referidos documentos no PAF. Frisou que era possível sanar esta falta, caso lhe fosse concedido prazo para tanto. Acolhido o pedido por esta 3ª JJF, na sessão seguinte, os referidos documentos foram apresentados para apreciação.

Assim, ante a juntada de diversos documentos ao processo pela impugnante, que os reputou necessários para o deslinde da questão, após análise e discussão sobre a matéria, esta 3ª JJF decidiu converter o presente PAF em diligência, a fim de que o Autuante se manifestasse sobre os novos elementos trazidos aos autos pela defesa.

Após o defendente disponibilizar os documentos requeridos pelo Auditor fiscal, todos os pontos arguidos pela defesa foram devidamente apreciados. O Autuado declarou em manifestação fiscal que foi intimado da segunda diligência fiscal realizada, na qual o Auditor Fiscal acatou de forma expressa parte das razões apresentadas na defesa, corroborando com o entendimento de que (i) os valores mensais das prestações de serviços de cessão onerosa de meios de rede (interconexão); (ii) os valores referentes as operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros; e (iii) os valores referentes as prestações de serviços de telecomunicações originadas de “*terminais de uso público*” e de chamadas relativas a *cartões pré-pagos* devem ser incluídos no cálculo do coeficiente de creditamento CIAP.

Acrescentou que o Autuante concordou também, com os argumentos da defesa sobre: (i) os valores referentes a simples remessas de bens para fora do estabelecimento da empresa ou as transferências entre seus estabelecimentos e (ii) os valores decorrentes do faturamento de TV, ISS e revistas, deveriam ser excluídos do cálculo do CIAP.

O defendente insistiu, que em que pese o Auditor Fiscal ter afirmado que validou os valores relativos aos coeficientes de creditamento apurado pela contribuinte durante todo o exercício do ano de 2016, ainda persiste a divergência no saldo CIAP acumulado a que de fato faz jus, sendo que houve também, alteração dos valores do saldo, conforme tela comparativa que reproduz.

Acrescentou que apesar da vasta documentação apresentada, o Auditor Fiscal ao reelaborar os cálculos, acabou por utilizar a mesma metodologia para o cálculo do coeficiente do CIAP adotada quando lavrou o auto de infração, desrespeitando a composição da fórmula prevista na legislação, para obtenção do “*coeficiente de aproveitamento*”, qual seja, pela divisão das “receitas oriundas de saídas tributadas do ICMS (numerador) pelo “valor total das receitas” (denominador), sendo estas, as potencialmente tributáveis.

Em sede da diligência fiscal realizada, o Autuante detalhou a metodologia utilizada para a correta apuração do valor do saldo mensal acumulado do CIAP, esclarecendo que se faz necessário as seguintes variantes:

- 1) definir o saldo mensal acumulado do mês anterior (coluna "b" do anexo 22).
- 2) subtrair mensalmente do valor do saldo mensal acumulado do mês anterior, a soma dos valores mensais das baixas do ativo permanente (coluna v do anexo 22), a saber:
 - 2-a) baixas das entradas mensais de ativo permanente que concluíram seu ciclo de 48 meses;
 - 2-b) baixas das saídas mensais de ativo permanente ocorridas no exercício de 2016;
- 3) adicionar mensalmente ao valor do saldo mensal acumulado do mês anterior, pós subtração das baixas, os valores das entradas mensais de ativo permanente ocorridas no exercício de 2016 (coluna V do anexo 22);
- 4) concluída as operações com as variantes acima descritas, encontra-se o valor do saldo mensal acumulado atualizado (coluna "f" do anexo 22).

Ressaltou que quanto as origens das variantes do cálculo do Saldo Acumulado, utilizou três variantes informadas pelo próprio contribuinte, a saber:

- a) o valor do saldo mensal acumulado do mês anterior contido na coluna "g" e linha "51" do anexo 21 (folha 186);
- b) os valores das incorporações (entradas) mensais de ativo permanente, ocorridas nos exercícios de 2012 a 2016, contidos na coluna "f" e linhas "01 a 63" do anexo 21 (folhas 185 a 187);
- c) os valores das desincorporações (saídas) mensais de ativo permanente, cujo período de 48 (quarenta e oito) meses findou-se contidos na coluna "d" e linhas "52 a 63" do anexo 21, os quais, estão "*linkados*" e tem como origem os valores de entrada de ativo permanente ocorridas no exercício de 2012, que por sua vez estão contidos na coluna "f" e linhas "01 a 12" do anexo 21.

Explicou que a última variante: Desincorporações (Saídas) mensais de ativo permanente, ocorridas no exercício de 2016, foram calculadas pela fiscalização, que considerou os itens constantes nas notas fiscais de saídas de ativo permanente escrituradas nas EFDs - Escrituração Fiscal Digital da impugnante como constam detalhadamente relacionados por nota fiscal e itens no anexo: 3A - Baixas 2016, cujos valores mensais foram "*linkados*" e transferidos para a coluna "c" e linhas 52 a 63" do anexo 21.

Analisando os elementos constantes neste PAF, em especial o demonstrativo analítico elaborado quando da realização da diligência fiscal, constato que foi elaborado em absoluta consonância com a legislação de regência, obedecendo ao determinado nos arts. 229 e 230, do RICMS/BA.

Verifico que o levantamento fiscal foi elaborado levando em consideração a legislação de regência precipuamente o § 5º, do art. 20, da LC nº 87/96 e o § 2º, do art. 309 do RICMS-BA/12.

Constato que os questionamentos apresentados pelo Impugnante e devidamente comprovados nos autos, no decurso da instrução foram acolhidos pelo Autuante por ocasião da manifestação fiscal prestada quando da diligência fiscal. Os ajustes realizados pelo Autuante foram devidamente explicitados. Havendo desincorporação de bens do ativo permanente antes de decorrido o prazo de 48 meses, contado da data de sua aquisição, não deve ser admitido, a partir da data da desincorporação, o creditamento do imposto em relação à fração que corresponderia ao período restante, sendo que, ao final do quadragésimo oitavo mês, contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito deve ser cancelado.

Verifico, que no caso em exame, o Autuado não logrou êxito em comprovar que deu baixa nos itens do Ativo Permanente que saíram via desincorporação no exercício de 2016, esses valores coletados das notas fiscais do Autuado registradas em sua EFD, conforme esclareceu o autuante. Comungo inteiramente com a intervenção do Autuante. Portanto, não há reparo a fazer no que diz respeito ao procedimento fiscalizatório.

Assim, acato os demonstrativos elaborados pela fiscalização ajustando o demonstrativo de débito ante as provas coligidas aos autos pelo defendente e a infração remanesce no valor R\$ 1.267.178,28, conforme anexo 22 - planilha de cobrança (fl.188) e demais planilhas complementares desta diligência-parte 02 (fls.184 a192). Infração parcialmente subsistente.

O defendente requereu o cancelamento ou redução da multa aplicada, alegando caráter confiscatório, o que em seu entendimento, estaria a violar o Princípio do Não Confisco, da Capacidade Contributiva e da Proporcionalidade.

A multa sugerida pela Fiscalização está corretamente tipificada na alínea 'f', inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, portanto é legal. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação tributária, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99). Ademais, a multa poderá ter o seu percentual reduzido, a depender da data do pagamento do Auto de Infração, nos termos dos artigos 45 e 45-A, da Lei nº 7.014/96.

O defendente requereu ainda, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam realizadas em nome de seus advogados, Dr. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ nº 94.238, e Júlio Salles Costa Janólio, OAB/RJ nº 119.528, de forma conjunta, ambos com escritório na Praça XV de novembro, nº 20, 12º andar, grupo 1201, Centro, na Cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, telefone: (21) 2197-7677, fax: (21) 2224-1546, para realização de sustentação oral, sob pena de nulidade.

Saliento que 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, observo que as regras seguidas pelo CONSEF sobre intimações e ciência dos processos são aquelas estampadas no art.108 e 109 do RPAF/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279692.0002/21-8**, lavrado contra **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$ 1.267.178,28**, acrescido da multa de 60%, prevista alínea 'f', do inc. II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea "a" item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR