

A. I. N°. - 279692.0038/22-0
AUTUADO - CLARO S. A.
AUTUANTE - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 25/07/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0122-03/23-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O 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. Infração subsistente. Indeferido o pedido de perícia/diligência fiscal. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2022, exige ICMS no valor de R\$ 508.061,87, 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 2018 (Infração 001.003.012).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls. 27/48, 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 razões de fato e de direito que se encontram consubstanciadas adiante. Sintetiza os fatos.

Afirma que o Autuante entendeu que o creditamento indevido decorreu da falta de exclusão do saldo mensal acumulado do CIAP, dos valores dos créditos mensais de ICMS sobre desincorporações do ativo permanente, ocorridas durante o período autuado.

Aduz que, ao contrário do que consta na fundamentação do lançamento, o suposto creditamento a maior efetuado, decorreu de divergência quanto ao saldo acumulado. Aponta que a fiscalização estadual considerou a título de saldo acumulado no período, a quantia de R\$ 1.310.694.130,27, enquanto a esse título registrava a quantia de R\$ 1.336.162.426,98.

Ressalta que os equívocos incorridos neste lançamento decorrem da desconsideração pela Fiscalização de que: (i) todos os créditos de ICMS decorrentes das entradas de bens no ativo permanente foram baixados após o prazo de 48 meses, assim como as desincorporações; (ii) o impacto principal no saldo acumulado se justifica, pelo fato de que todas as saídas por transferências interestaduais realizadas para estabelecimentos próprios foram acompanhadas do recolhimento do ICMS, haja vista a impossibilidade, durante um período de tempo, de individualização dos bens, não havendo que se falar em ausência de estorno dos créditos tributários; e (iii) nas saídas mensais de ativo relativas a operações interestaduais, há várias operações sujeitas à alíquota de 12% e 4%, enquanto que neste lançamento foi considerado como se todas as alíquotas fossem de 18%.

Ademais, diz que além da multa aplicada pelo Auditor Fiscal no patamar de 60% (sessenta por cento), a qual extrapola os limites da razoabilidade e viola o Princípio do Não Confisco, os acréscimos moratórios aplicados pelo Estado da Bahia estão baseados em índices inconstitucionais e ilegais.

Diz que por tais razões, será demonstrado que não merece respaldo a autuação em comento, haja vista a aplicação dos estritos termos constantes da legislação específica para o aproveitamento dos créditos de ICMS provenientes da aquisição de bens para compor seu ativo fixo, devendo o Auto de Infração ser integralmente cancelado.

Rebate a acusação fiscal, afirmando que o fundamento sobre o qual este Auto de Infração está baseado não ocorreu, na medida em que realizou as 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, assim como, quando da desincorporação.

Informa que a planilha anexa (*“Relatório Produto_BA_2018” – Mídia física “CD”*) comprova as baixas efetuadas no período autuado, não havendo qualquer valor a ser cobrado a esse título. Apesar de estar demonstrado que houve a baixa dos créditos por desincorporação e após o prazo de 48 meses, o que já desconstitui o lançamento ora impugnado, aduz que apontará a seguir, os outros fatores que levaram à divergência de valores no período autuado.

Afirma que conforme exposto, é a divergência em relação ao saldo credor acumulado que impacta no suposto creditamento a maior que ao ver da fiscalização foi por ele realizado. Diz que o direito ao crédito em relação às aquisições de bens e mercadorias destinados ao ativo permanente surge, a partir da entrada dos bens e das mercadorias no estabelecimento, com o consequente registro no livro de Entradas, conforme se verifica da disposição constante do *caput* do artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96.

Aponta que o ICMS recolhido sobre cada bem adquirido para compor seu ativo permanente vai integrar seu saldo credor acumulado CIAP, conforme planilhas anexas (Docs.03 e 04 – *“Relatório Produto_BA_2018”* e *“Escadinha” – Mídia física “CD”*) e o direito do crédito destes bens é fruído durante o período de 48 (quarenta e oito) meses, nos moldes determinados pelo § 5º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96.

Observa que ao realizar o lançamento ora discutido, a fiscalização estadual deixou de incluir no saldo credor acumulado, os valores relativos aos bens que foram transferidos para outros estabelecimentos da própria contribuinte e que, por razões operacionais que a impossibilitaram de proceder ao estorno dos créditos, recolheu o ICMS, ainda que se tratem de operações não sujeitas ao imposto. Explica que da simples leitura da autuação, verifica-se que o fisco considerou a título de saldo acumulado no período a quantia de R\$ 1.310.694.130,27, enquanto que tinha a esse título a quantia de R\$ 1.336.162.426,98. Reproduz planilha ilustrativa.

Reitera que o erro incorrido pelo fisco baiano diz respeito ao estorno de créditos previsto no inciso V, do § 5º, do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96. Tal dispositivo determina que no momento em que ocorre a alienação dos bens incorporados ao ativo permanente da empresa antes do prazo de 48 (quarenta e oito) meses, fica o contribuinte impedido de realizar o creditamento em relação à fração remanescente, que corresponderia ao restante do quadriênio.

Aponta que nos termos do inciso V, parágrafo quinto, do artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96, parte dos créditos glosados pela fiscalização estadual referem-se justamente às transferências de bens para estabelecimentos do grupo localizados em outros Estados da Federação.

Esclarece que, tendo em vista que é uma das maiores operadoras de telefonia do país, estando presente em todas as Unidades da Federação e diante da quantidade e do montante de suas operações de transferência entre os seus diversos estabelecimentos pelo país, a mesma adotava um procedimento que resulta no estorno indireto dos créditos relativos àquelas transferências, visto que o ICMS é destacado e recolhido nas saídas em transferências interestaduais, mesmo sem a existência de obrigação tributária expressa, conforme se verifica das notas fiscais que junta a

estes autos por amostragem. Ou seja, assevera que procedeu aos recolhimentos do ICMS nas transferências de bens para seus próprios estabelecimentos, ainda que a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça, no julgado do REsp-RR nº 1.125.133/SP, apreciado no regime de recursos repetitivos, que coaduna com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática da Repercussão Geral, Tema 1099, no recente julgado do ARE-RG nº 1.255.885/MS, bem como no julgado da ADC nº 49/RN, tenham firmado que não há incidência do ICMS no deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Registra que estes recolhimentos eram efetuados por duas razões: i) impossibilidade material de individualizar o momento da entrada do bem objeto da transferência, o que não permitia a baixa do bem do ativo imobilizado; e ii) reduzir/afastar os prejuízos para o Estado da Bahia em decorrência daquela impossibilidade.

Informa que a impossibilidade material decorre do fato de que procede com a aquisição de grandes quantidades de produtos para o seu ativo imobilizado, os quais são registrados de acordo com o documento fiscal que lhes serve de respaldo, e não por item, o que justifica a impossibilidade de identificar, com segurança, o momento em que o bem a ser transferido teria ingressado no estabelecimento baiano.

Apenas a título de exemplo, diz que adquire 1.000 (mil) celulares para que sejam utilizados no mostruário de suas lojas. Esses aparelhos são registrados em seu ativo imobilizado pela nota fiscal por meio da qual foram adquiridos, e não por número de série de cada aparelho. O mesmo tipo de registro é feito quando os mesmos são remetidos em transferência. Materializada a impossibilidade anteriormente descrita, cumpre demonstrar o cabimento do procedimento por ela realizado, qual seja, o “estorno indireto”.

Observa que o “*estorno indireto*” consiste em proceder com o recolhimento do ICMS em relação a uma operação que seria desonerada da incidência (transferência entre estabelecimentos do mesmo titular), em decorrência da impossibilidade de individualizar e identificar o momento em que o bem objeto da transferência teria sido recepcionado, o que não permite a realização do correspondente estorno.

Diante deste fato, chegou à adoção do “*estorno indireto*”, o qual consiste na realização de recolhimento de ICMS, em relação a uma operação desonerada, com base no valor “*cheio*” de aquisição do bem, isto é, com base no valor de entrada do bem e não de seu valor pós-depreciação, pela impossibilidade de realização do estorno determinado pela legislação. Ou seja, diz que, ainda que a situação fosse analisada pelo cenário mais conservador, o Estado da Bahia teria um benefício, pois a saída deveria considerar o valor do bem diminuído do tempo em que o mesmo tenha ficado vinculado àquele estabelecimento, sendo que o débito de ICMS seria proporcionalmente menor.

Para comprovar o exposto, acosta aos autos as notas fiscais que comprovam o recolhimento nas respectivas operações de transferência (doc. 05). À título exemplificativo, *printa* a Nota Fiscal nº 2.198, emitida em 02/01/2018. Como se vê, diz que procedeu com o recolhimento do ICMS às alíquotas de 4% e 12%, razão pela qual, faz *jus* ao creditamento do aludido imposto, sendo certo que ocorreu a baixa dos créditos de ICMS referentes às entradas ocorridas durante todo o período de 2018.

Diante do exposto, entende que não há que se falar em crédito indevidamente aproveitado, vez que o saldo de R\$ 1.336.162.426,98 está lastreado pelas notas fiscais que comprovam o recolhimento realizado a título de ICMS quando da transferência de cada bem ou mercadoria aos demais estabelecimentos da empresa, que consiste em uma operação não tributada, na forma da tese fixada no Tema nº 1.099 de repercussão geral (ARE nº 1.255.885) e da ADC nº 49 pelo Supremo Tribunal Federal.

Afirma que a fiscalização estadual considerou neste lançamento apenas a alíquota de 18% (dezoito por cento), referente à aquisição interna de bens, sem observar que parte das operações

se trata de saídas interestaduais com alíquota de 12% e saídas internacionais com alíquota de 4%, conforme ilustra. Porém, conforme mencionado anteriormente, procedeu com recolhimentos a título de ICMS durante o período autuado em operações que não são alcançadas pela tributação, de modo que a exigência do estorno sob a alíquota de 18% (dezoito por cento), aplicada de forma indiscriminada, consiste em verdadeiro *bis in idem*. Ou seja, afirma que ao invés de proceder com a glosa do equivalente a 18% (dezoito por cento), o fisco baiano deveria exigir apenas, o equivalente a 14% (quatorze por cento) e 6% (seis por cento), resultado da diferença entre o que está sendo exigido pelo Estado da Bahia, e o efetivo recolhimento de 4% (quatro por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, realizado conforme (doc. 07), uma vez que este seria o máximo prejuízo suportado pelo Fisco, isto quando viesse a ser materializado.

Portanto, diz que caso a Fazenda Estadual tivesse procedido com o dever de diligência que lhe é exigido pela legislação respectiva, deveria ter, ao menos, subtraído do valor autuado, os valores correspondentes aos recolhimentos do ICMS realizados em face de operações não sujeitas à tributação, o que ensejaria valores substancialmente menores a serem estornados para o ano de 2018, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade e perpetuação do *bis in idem*.

Ademais, destaca que a taxa de juros utilizada pelo Estado da Bahia, bem como o seu índice de correção monetária são inconstitucionais, uma vez que extrapolam a taxa fixada pela União Federal para a correção do seu crédito tributário (Selic). Aponta que a correção monetária e os juros utilizados aplicados pelo Fisco estão previstos Lei Estadual nº 3.956/81. Nesse sentido, para fins de correção monetária é prevista a SELIC, enquanto a taxa de juros é de 1% ao mês.

Lembra que os juros, assim como a correção monetária são matérias de direito financeiro, de modo que a competência para a sua regulamentação é concorrente (artigo 22, I, da CF/88). Assim, muito embora os Estados possam legislar sobre o assunto, a legislação federal funciona como uma espécie de “regra geral limitadora”. Partindo destes conceitos, embora os Estados possuam competência para fixar os critérios de correção monetária dos seus créditos tributários, não podem adotar índices superiores àqueles fixados pela União, mas apenas índices iguais ou inferiores, uma vez que a legislação federal serve de norma geral balizadora.

Assim, entende que, caso a União não estabelecesse uma norma a respeito de juros/correção (ausência de lei a respeito), os Estados não encontrariam um limite para as suas taxas, mas, ao contrário, caso a União estabelecesse expressamente que os juros/correção seriam de zero, os Estados não poderiam estabelecer taxas próprias, já que teriam que seguir a regra da União. Na prática, foi estabelecido a taxa SELIC por meio do artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e, por mais que os Estados possam instituir as suas próprias taxas, devem obedecer como teto a SELIC. Sobre o tema cita julgado do STF (Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.216.078 – SP).

Nota que a Fazenda Estadual carece de fundamentação legal para instituir taxa de atualização a um patamar superior àquele cobrado pela União Federal, uma vez que, submetendo-se os juros ao regime jurídico do Direito Financeiro, sua normatização deve ocorrer nos limites da competência concorrente prevista no artigo 24, I, do CF/88. Informa que a SELIC do período, de acordo com informações extraídas do sítio eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é possível verificar que para todos os meses posteriores ao aproveitamento de crédito glosado o seu percentual é inferior a 1%.

Conclui, portanto, que é necessário que a taxa de juros e a correção monetária aplicadas no caso concreto sejam limitadas à Selic, sob pena de violação à Constituição de 1988. Destaca que a mesma lógica se aplica à taxa de juros e correção monetária que foram aplicadas à multa, as quais também deverão ser limitadas à Selic.

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.

Da mesma forma, traz à colação decisões proferidas pelo STF, nas quais se verifica a possibilidade de redução das multas aplicadas em desconformidade ao Princípio do Não Confisco. Por estas razões, conclui que o lançamento não pode prosperar, tendo em vista que o mesmo se encontra eivado de diversos vícios que maculam a presente cobrança.

Nos termos dos arts. 23, § 3º, e 145 do Decreto nº 7.629/99, pugna pela determinação da baixa dos autos em diligência, uma vez que a Fiscalização não considerou quaisquer dos valores por ele 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.

Frisa que a diligência ora requerida é absolutamente essencial, para que não restem dúvidas quanto à ilegalidade da exigência, sendo impossível a qualquer Julgador analisar o caso sem o saneamento das questões ora apontadas, sob pena de objetivo desrespeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório e, ainda, ao desrespeito ao primado da busca pela verdade material que orienta e vincula a atuação da Administração Pública. Indica os quesitos a serem respondidos pelo Auditor Perito.

Por fim, protesta pelo deferimento da realização de diligência, indica a Sra. Deise Santos Ribeiro, contabilista, inscrita no CRC/SP nº SP210327/0-3, CPF nº 174.367.148-21, e-mail: atendimento.fiscalizacoes@claro.com.br, telefone: (011) 98899-3436, como sua assistente técnica.

Requer seja integralmente provida a Impugnação para que seja reconhecida a insubsistência o Auto de Infração lavrado, determinando-se seu cancelamento imediato, ante o estrito cumprimento das disposições constantes da Lei Complementar nº 87/96 para cálculo do saldo credor acumulado CIAP.

Caso não se entenda 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 que demonstram cabalmente a ilegalidade da exigência.

Sobre a taxa de juros e a correção monetária aplicadas no caso concreto, requer sejam limitadas à SELIC para os meses em que a taxa de juros e correção monetária em questão superaram a SELIC, sob pena de violação à Constituição de 1988. Subsidiariamente, requer seja reconhecida, ao menos, a violação aos Princípios do Não Confisco, Razoabilidade e Proporcionalidade ao imputar multa punitiva no patamar exorbitante de 60%, pleiteando sua anulação ou ao menos, a necessidade de sua redução para o patamar de 20% (vinte por cento).

Pugna, nos termos do artigo 272, § 2º, do Código de Processo Civil, sejam todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao feito realizadas em nome de seus advogados, Drs. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ nº 94.238, redenschi@vradv.com.br, Júlio Salles Costa Janolio, OAB/RJ nº 119.528, janolio@vradv.com.br, e Andrea de Souza Gonçalves Campbell, OAB/RJ nº 163.879, agoncalves@vradv.com.br, de forma conjunta, todos com escritório na Praça XV de Novembro, nº 20, 12º andar, Conjunto 1201, Centro, na cidade do Rio de Janeiro, no estado do Rio de Janeiro, sob pena de nulidade.

O Autuante presta a informação fiscal fls. 143/156. 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 menos do ICMS no exercício de 2018.

Informa que este Conselho possui Acórdãos sobre o tema em questão citando diversos a esse respeito, como Acórdão CJF nº 0021-11/18, JJF nº 0153- 03/21-VD e CJF nº 0055-11/22-VD. Quanto ao cálculo do crédito mensal do CIAP a utilizar, diz que não procede o argumento da impugnante

sobre os valores desconstruídos referentes ao saldo acumulado mensal do CIAP após baixas e entradas, haja vista que todas as informações fiscais constantes nos Anexos A, B e B-1 (fls 05 a 08), terem como origem documentos e planilhas pertencentes a própria impugnante, as quais a fiscalização da SEFAZ/BA auditou, validou, extraiu dos valores apresentados pela autuada e as utilizou quando da elaboração dos demonstrativos dos cálculos dos créditos mensais do CIAP a utilizar, conforme dita o RICMS/BA e que estão demonstrados, de forma didática e detalhados, nas colunas "B" até a coluna "J" do Anexo A (fl. 05) e que assim como os demais anexos, que compõem este PAF (fls 05 a 08), estão todos baseados em documentação comprobatória, entregues pela autuada.

Explica que para a apuração do valor do crédito mensal do CIAP a utilizar, de acordo com o RICMS/BA, se faz necessário ter os valores mensais conforme segue:

- 1) o saldo mensal acumulado do CIAP do mês anterior;
- 2) a soma dos valores mensais do ICMS das baixas totais do ativo permanente que é composta por:
 - 2-A) baixas do quadriênio - que são os créditos mensais de ICMS referentes as entradas de ativo permanente que concluíram seu ciclo de 48 meses;
 - 2-B) baixas do exercício - que são os valores mensais de ICMS, referentes as saídas de ativo permanente ocorridas no exercício de 2018;
- 3) os valores mensais dos créditos de ICMS referentes as entradas de ativo permanente ocorridas no exercício de 2018;
- 4) o Coeficiente de Creditamento mensal.

Esclarece que, de posse dos valores mensais, das informações fiscais acima descritas, calcula-se o valor do crédito mensal do CIAP a utilizar, cujas fórmulas estão demonstradas de forma didática e detalhada no cabeçalho das colunas "B" até a coluna "J" do Anexo A (fls.05/08).

Detalha a origem das informações fiscais e o passo a passo referente a auditoria, validação e utilização, pela fiscalização da SEFAZ/BA, dos valores mensais disponibilizados pela autuada através de suas planilhas e EFD's:

- 1) o valor do saldo mensal acumulado do CIAP do mês anterior, no caso o mês de dezembro de 2017, cujo valor é de R\$ 107.652.720,17, como consta na coluna "b" do Anexo A. Aponta que a origem deste número é o valor constante na célula do cruzamento da coluna "O" com a linha 13 da planilha AT FISCALIZAÇÃO do arquivo *CIAP_01_2018_BA*, o qual foi entregue a fiscalização da SEFAZ/BA pela autuada, conforme comprovante e arquivo anexo (fls. 15 e 16);
- 2) a origem dos valores mensais do ICMS referentes às baixas totais do ativo permanente, cujos valores constam na coluna "c" do Anexo A, é a soma das seguintes baixas:
 - 2-A) o valor mensal das baixas do quadriênio - que são os créditos de ICMS procedentes das Entradas de ativo permanente que concluíram seu ciclo de 48 meses, cujos valores constam na coluna "c" do Anexo B. A origem, são os valores constantes na célula do cruzamento da coluna O com a linha 15 das planilhas AT FISCALIZAÇÃO dos arquivos *CIAP_01_2018_BA* a *CIAP_12_2018*, os quais foram entregues a fiscalização da SEFAZ/BA pela autuada, conforme comprovante e arquivo anexo (fls. 15 e 16).
 - 2-B) o valor mensal do ICMS das baixas do exercício - que é o valor do ICMS referente as desincorporações de ativo permanente ocorridas no exercício de 2018, cujos valores constam na coluna "c" do Anexo B. A origem, é a soma mensal das notas fiscais de saídas dos CFOP's característicos das desincorporações do Ativo Permanente - 6551 e 6552, como pode ser verificado no *anexo- BI - Baixas 2018 (folhas 8 a 11)*, cujas notas fiscais estão detalhadamente relacionadas por itens, e estas notas fiscais de saídas estão escrituradas nas EFD's que são entregues mensalmente pela autuada a SEFAZ/BA em atendimento ao RICMS/BA;
- 3) o valor mensal dos créditos de ICMS procedente das entradas de ativo permanente ocorridas no exercício de 2018, cujos valores constam na coluna "e" do Anexo A. A origem, são os valores

constantes na célula do cruzamento da coluna D com a linha 14 das planilhas AT FISCALIZAÇÃO dos arquivos *CIAP_01_2018_BA a CIAP_12_2018*, os quais foram entregues a fiscalização da SEFAZ/BA pela autuada, conforme comprovante e arquivo anexo (fls. 15 e 16).

4) o valor do Coeficiente de Creditamento mensal, os valores constam na coluna "i" do Anexo A. A origem, são os valores constantes na célula do cruzamento da coluna 0 com a linha 20 das planilhas AT FISCALIZAÇÃO dos arquivos *CIAP_01_2018_BA a CIAP_12_2018*, os quais foram entregues a fiscalização da SEFAZ/BA pela autuada, conforme arquivo anexo (fls. 15 e 16).

Portanto, pelo exposto, mais uma vez afirma que não procede o argumento da Impugnante sobre valores desconstruídos do saldo acumulado mensal do CIAP após baixas e entradas.

Quanto a impossibilidade de individualização dos bens, observa que a impugnante admite em suas razões de defesa: "*a impossibilidade, durante um período de tempo, de individualização dos bens*" quando das desincorporações de ativo permanente no exercício de 2018, ou seja, a autuada reconhece não possuir relatório analítico, no qual detalha, por item/notas fiscais, as saídas de ativo permanente, esse fato é em realidade um "*modus operandis*" antigo da impugnante, que há muito, admitiu utilizar o método do "*estorno indireto*", em substituição ao cálculo do CIAP, como reza o RICMS/BA. Aponta que este fato, também pode ser comprovado em diversos acórdãos publicados pelo CONSEF e relacionados com PAFs anteriores da impugnante, um dos quais, é citado o JJF nº 0153-03/21- VD, o qual reproduz um trecho do voto do Relator.

Portanto, frisa que, a Impugnante admite que não elabora o CIAP de acordo com o que determina o RICMS/BA não obedecendo o determinado no art. 230, inciso IV, alíneas 'a', 'b' e 'c', criando um "*modus operandi*" artificial próprio, denominado de "*estorno indireto*" o qual não está previsto no RICMS/BA, assim sendo, a Impugnante adotou uma peça de ficção, 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, 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. Sobre o tema, reproduz Seção do RICMS/BA, artigos 229 e 230 sobre o CIAP.

Ressalta que ao contrário da Autuada, a fiscalização da SEFAZ/BA seguiu as determinações do RICMS/BA e detalhou as desincorporações mensais de modo analítico, como pode ser verificado no anexo B-1 (folhas 07, 08 e 20 em meio magnético).

Com relação as alegações sobre as transferências interestaduais, informa que como exposto em suas razões de defesa, onde admitiu não elaborar o CIAP de acordo com o que determina o RICMS/BA, a impugnante deixou de dar baixas das desincorporações do exercício de 2018, principalmente, nas saídas referentes ao CFOP 6552 - *Transferência de bem do ativo imobilizado* - neste CFOP classificam-se os bens do ativo permanente que foram transferidos para outros estabelecimentos da mesma empresa em outros Estados, conforme o Anexo B - 1 – Baixas - 2018 (fls 07, 08 e 20-meio magnético) verifica-se que este CFOP 6552 - *Transferência de bem do ativo imobilizado para outros Estados* – representa 91% das desincorporações de ativo permanente da empresa ocorridas no exercício de 2018, ficando assim, constatado o porquê da utilização a maior de créditos de CIAP.

Explica que 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 B -1 (folhas 07, 08 e 20 – 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.

Esclarece que em desconformidade com o artigo 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 2018, ficando assim, os créditos fiscais sendo utilizados de modo "*ad aeternum*" e, por consequência, causando recolhimento a menor do ICMS.

Comenta que outro agravante neste "*modus operandi*" adotado pela impugnante, é que além de desejar utilizar os créditos fiscais "*ad aeternum*" no Estado da Bahia - por não efetuar as baixas, do ativo permanente alienadas no exercício de 2018, 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. Aponta que este Conselho possui Acórdãos sobre o tema relacionados com PAF's anteriores da impugnante, um dos quais o CJF N° 0309-11/14, cujo voto do relator transcreve.

Quanto as alíquotas aplicadas quando da desincorporação dos bens, diz que a impugnante equivoca-se novamente, quando sugere as alíquotas de 4%, 7% ou 12% para cálculo dos estornos dos créditos sobre as baixas do ativo permanente ocorridos durante o exercício de 2018, pois o RICMS/BA prevê a utilização da alíquota de 18% quando da incorporação de bens ao ativo permanente, sendo assim o estorno dos créditos sobre as baixas do ativo permanente ocorridos durante o exercício de 2018, também devem ser com a alíquota de 18%. A autuada gostaria de utilizar créditos de 18%, quando da incorporação do ativo permanente e desincorporá-los utilizando alíquotas de 17%, 7% ou 12%, todavia, assim como ocorre em seu método de "*estorno indireto*", este cálculo proposto pela impugnante não encontra lastro em qualquer norma tributária vigente, pelo que não pode se acatado.

Quanto a reclamação da multa aplicada, afirma 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", portanto, 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 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 Dr^a Maihira Rei Pereira - OAB/RJ n° 223.898 – que acompanhou o julgamento do presente processo e do Auditor Fiscal Autuante, Paulo Roberto Silveira Medeiros, que realizou sustentação oral.

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 fls.05 a 08, elementos que foram recebidos pelo defendente, intimações fls.12 a 16, e CD contendo o levantamento fiscal, conforme faz prova o termo de recebimento fl.18/23, via DTE, 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, sua Escrituração Fiscal Digital, planilhas disponibilizadas com os dados do CIAP 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 2018 (Infração 001.003.012).).

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, 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 as 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 o creditamento a maior efetuado, decorreu de divergência

quanto ao saldo acumulado. Apontou que a fiscalização estadual considerou a título de saldo acumulado no período, a quantia de R\$ 1.310.694.130,27, enquanto a esse título registrava a quantia de R\$ 1.336.162.426,98. Disse que as diferenças apuradas neste lançamento decorrem da desconsideração pela Fiscalização de que: (i) todos os créditos de ICMS decorrentes das entradas de bens no ativo permanente foram baixados após o prazo de 48 meses, assim como, as desincorporações; (ii) o impacto principal no saldo acumulado se justifica, pelo fato de que todas as saídas por transferências interestaduais realizadas para estabelecimentos próprios foram acompanhadas do recolhimento do ICMS, haja vista a impossibilidade, durante um período de tempo, de individualização dos bens, não havendo que se falar em ausência de estorno dos créditos tributários; e (iii) nas saídas mensais de ativo relativas a operações interestaduais, há várias operações sujeitas à alíquota de 12% e 4%, enquanto que neste lançamento foi considerado como se todas as alíquotas fossem de 18%.

Sobre estas alegações, em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu, que ao contrário do alegado pelo defendente, sobre o cálculo do crédito mensal do CIAP a utilizar, não procedem. Explicou que todas as informações fiscais constantes nos Anexos A, B e B - 1 (fls.05 a 08), tiveram como origem documentos e planilhas pertencentes a própria impugnante, as quais a fiscalização da SEFAZ/BA auditou, validou, extraiu dos valores apresentados pela autuada e as utilizou quando da elaboração dos demonstrativos dos cálculos dos créditos mensais do CIAP a utilizar, conforme dita o RICMS/BA e que estão demonstrados, de forma didática e detalhados, nas colunas "B" até a coluna "J" do Anexo A (fl. 05) e que, assim como os demais anexos, que compõe este PAF (fls 05 a 08), estão todos baseados em documentação comprobatória, entregues pela autuada.

Para rebater as alegações defensivas, o Autuante detalhou a origem das informações fiscais e o passo a passo referente a auditoria, validação e utilização pela fiscalização da SEFAZ/BA, dos valores mensais disponibilizados pela Autuada, através de suas planilhas e EFD's.

Apontou que a origem dos valores constantes na célula do cruzamento da coluna 0 com a linha 20 das planilhas AT FISCALIZAÇÃO dos arquivos *CIAP_01_2018_BA a CIAP_12_2018*, os quais foram entregues a fiscalização da SEFAZ/BA pela autuada, estão contidos no arquivo anexo (fls. 15 e 16). Concluiu assim, que não procede o argumento da Impugnante sobre valores indevidamente incluídos no saldo acumulado mensal do CIAP após baixas e entradas.

O defendente disse que ao realizar o lançamento ora discutido, a fiscalização estadual deixou de incluir no saldo credor acumulado, os valores relativos aos bens que foram transferidos para outros estabelecimentos da própria contribuinte e que, por razões operacionais que a impossibilitaram de proceder ao estorno dos créditos, recolheu o ICMS, ainda que se tratem de operações não sujeitas a incidência do imposto.

Com relação as transferências interestaduais, observo que como exposto em suas razões de defesa, o Autuado admitiu não elaborar o CIAP de acordo com regras do RICMS/BA, ao deixar de dar baixas das desincorporações do exercício de 2018, principalmente, nas saídas referentes ao CFOP 6552 - *Transferência de bem do ativo imobilizado* – onde se classificam os bens do ativo permanente que foram transferidos para outros estabelecimentos da mesma empresa em outros Estados. A falta de registro destas desincorporações de ativo permanente da empresa ocorridas no exercício de 2018, demonstra o porquê da utilização a maior de créditos de *CIAP*, apurado pela fiscalização.

Nesta seara, ressalto que a 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 B -1 (folhas 07, 08 e 20 – 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 apurou o Autuante, o defendente em desconformidade com o artigo regulamentar supramencionado, adotou um "*modus operandi*" particular, sem sustentação na legislação de regência, por não ter efetuado as baixas referentes às alienações dos bens do ativo permanente,

resultando em créditos fiscais utilizados indevidamente e, por consequência, causando recolhimento a menor do ICMS. E o mais grave, por não efetuar as baixas do ativo permanente alienadas no exercício de 2018, a Autuada repassa tais créditos fiscais para suas filiais em outros Estados ao tributar a transferências interestaduais dos citados bens do ativo permanente.

Quanto as alíquotas aplicadas quando da desincorporação dos bens, em que a impugnante alegou que deveriam ser de 4%, 7% ou 12% para cálculo dos estornos dos créditos sobre as baixas do ativo permanente, ao invés de 18% como aplicado no levantamento fiscal, verifico que não há reparo a ser realizado, visto que o defendente se credita de 18% quando da incorporação de bens ao ativo permanente, (imposto destacado no documento fiscal de aquisição, mais o valor recolhido a título de diferença de alíquotas). Sendo assim, o estorno dos créditos sobre as baixas do ativo permanente ocorridos no período autuado, também devem ser com a alíquota de 18%.

Da mesma forma, sobre o método utilizado pela empresa que chama de "*estono indireto*", não há previsão legal que ampare este procedimento, portanto não pode se acatado.

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

Verifico que o levantamento fiscal levou 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. Constatado que 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.

Assim, 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 2018, esses valores coletados das notas fiscais do Autuado registradas em sua EFD, conforme esclareceu o Autuante. Comungo inteiramente com as conclusões do Autuante, portanto, não há reparo a fazer no que diz respeito ao procedimento fiscalizatório. Dessa forma, acato os demonstrativos elaborados pelo Autuante e a infração é procedente.

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, Drs. Ronaldo Redenschi, OAB/RJ nº 94.238, redenschi@vradv.com.br, Júlio Salles Costa Janolio, OAB/RJ nº 119.528, janolio@vradv.com.br, e Andrea de Souza Gonçalves Campbell, OAB/RJ nº 163.879, agoncalves@vradv.com.br, de forma conjunta, todos com escritório na Praça XV de Novembro, nº 20, 12º andar, Conjunto 1201, Centro, na cidade do Rio de Janeiro, no estado do Rio de Janeiro, 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 da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.0038/22-0**, lavrado contra **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$ 508.061,87**, acrescido da multa de 60%, prevista alínea 'f', do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Salas Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR