

PROCESSO	- A. I. N° 279692.0016/23-5
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- I-SYSTEMS SOLUÇÕES DE INFRAESTRUTURA S.A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0187-01/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVICOS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 27/06/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0184-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Diligência fiscal comprovou a legitimidade do crédito fiscal. Escrituração do referido crédito fiscal sem observância das disposições dos artigos 309 e 315 do RICMS/BA. Afastado a exigência do imposto, cabível a aplicação da multa conforme a jurisprudência do CONSEF em situações idênticas. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, conforme disposto no art. 169, I, “a” do RPAF/BA, por ter desonerado em parte os valores exigidos, relativo ao Auto de Infração lavrado em 28/09/2023, exigindo crédito tributário em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – 001.003.012 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação (2022) - R\$ 783.211,77. Multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 273/292) inicialmente discorreu sobre a infração, procedimento aplicado em conformidade com a Instrução Normativa nº 53/2013, cálculo do CIAP, intimação ao contribuinte, Anexos, que integram o Auto de Infração e entregues ao Contribuinte, via DT-e.

Afastou as nulidades suscitadas de violação ao devido processo legal, direito à ampla defesa e ao contraditório, fundamentando que a descrição da infração, permite, claramente, identificar a conduta infracional, em conformidade com as planilhas que demonstram o ICMS recolhido a menor, devido a utilização a maior de créditos do imposto indicando o crédito mensal do CIAP a utilizar e o Crédito mensal do CIAP utilizado.

Refutou a nulidade suscitada na sustentação oral de que houve suprimento de instância, com a apresentação pelo autuante de um fato novo, no caso o creditamento extemporâneo do crédito fiscal objeto da glosa, o que não era do seu conhecimento, fundamentando que apenas registrou que houve o creditamento intempestivo e autuação acusa utilização de crédito fiscal em valor superior ao permitido pela legislação.

Indeferiu o pedido de realização de diligência fiscal, apreciando que foi feito diligência e inexiste necessidade de realização de nova diligência, visto que os elementos que compõem o processo são suficientes para decisão da lide, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF/BA.

Em seguida passou a apreciação do MÉRITO:

Observo que o autuado alega regularidade na tomada de créditos fiscais sobre o ativo imobilizado. Explica que em novembro de 2021 houve a cisão da empresa TIM, oportunidade na qual foram incorporados ao capital social da empresa cindenda, sendo que, após a conclusão da operação societária, passou a se reorganizar operacionalmente e, até o início do segundo semestre de 2022, deixou de se aproveitar dos créditos de ICMS sobre os bens do ativo imobilizado migrados da empresa TIM, sendo que somente em agosto de 2022, após o registro societário da transferência dos ativos, lançou os “créditos extemporâneos de ICMS apurados até julho de 2022 sobre o ativo imobilizado migrado da TIM.”

A questão da legitimidade do crédito fiscal apropriado pelo autuado restou confirmada pelo próprio autuante por ocasião do cumprimento da diligência solicitada por esta JJF, quando esclareceu que na auditoria do bloco G da empresa TIM S.A., especificamente no bloco G-125, bloco este que demonstra a movimentação dos bens do ativo permanente, verificou que entre os dias 08 a 30 de novembro de 2020 ocorreram desincorporações de bens do ativo fixo, com “tipos de movimentação” sob os códigos- OT-Outras Saídas do Imobilizado e AT-Alienação ou Transferência, e constatou que os bens desincorporados do bloco G, nestas movimentações, são os mesmos constantes da planilha “2” do arquivo “31 07 2023 - DROP - BA” da empresa/autuada. Disse o autuante que nesse caso, comprovou-se que a empresa cindida TIM S.A. deu baixa dos créditos de CIAP como demonstra o seu bloco G-125, desse modo, o autuado faz jus aos créditos fiscais do CIAP sobre a entrada de bens oriundos da cisão referente aos meses de novembro de 2021 a dezembro de 2022.

A meu ver, independentemente da legitimidade do crédito fiscal apropriado pela empresa - conforme sustentado pelo autuado, legitimidade, reitere-se, confirmada pelo próprio autuante por ocasião do cumprimento da diligência já referida linhas acima -, efetivamente houve utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, em valor superior ao permitido pela legislação.

Isso porque, o procedimento adotado pelo autuado está em desacordo com a legislação de regência, pois ao deixar de aproveitar os créditos de ICMS sobre os bens do ativo imobilizado migrados da empresa TIM no período próprio, e somente em agosto de 2022, após o registro societário da transferência dos ativos, e lançar os créditos extemporâneos de ICMS apurados até julho de 2022 sobre o ativo imobilizado migrado da empresa TIM, não observou as disposições do RICMS/BA.

O certo que o autuado se apropriou de crédito fiscal em valor superior ao permitido pela legislação, ou seja, por ter se creditado extemporaneamente sem observância das disposições do art. 315, §§ 1º e 3º, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12:

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

[...]

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

Note-se que além de depender de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, a escrituração do crédito extemporâneo autorizada, obrigatoriamente, deverá ser realizada em parcelas mensais e não na totalidade, conforme escriturado pelo autuado na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Do mesmo modo, não observou o autuado as disposições do artigo 309, mais seus incisos e parágrafos do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, por ter se creditado nos meses objeto da autuação do valor total dos créditos quando deveria ter observado a proporção mensal, consoante determina o referido dispositivo regulamentar:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

[...]

XIII - o valor do imposto anteriormente cobrado, nas aquisições efetuadas por empresas que apuram o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal junto a empresas optantes pelo simples nacional, informado no documento fiscal.

[...]

§ 2º O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, fica sujeito às seguintes disposições:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada:

- a) tratando-se de empresas em fase de implantação, no mês em que iniciar a atividade;
- b) tratando-se de empresas em atividade, 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 deste parágrafo, 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 desoneradas, nas hipóteses em que houver expressa autorização de manutenção integral do crédito;

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, contados, 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 lançamento no CIAP, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo;

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

Vale dizer que em qualquer hipótese, ou seja, se extemporâneo ou se apropriado à fração de 1/48, não poderia o autuado ter se apropriado do crédito fiscal na forma como se apropriou, restando claro que incorreu na conduta infracional imputada na presente autuação.

Diante do exposto, a infração resta subsistente.

Entretanto, conforme aduzido pelo próprio impugnante, a jurisprudência deste CONSEF, em situações idênticas a de que cuida o presente Auto de Infração, aponta no sentido de aplicação exclusivamente da multa quando o crédito fiscal é legítimo, a exemplo do Acórdão CJF Nº. 0343-11/22-VD.

No Voto do referido Acórdão considero relevante reproduzir os trechos abaixo, haja vista que foram determinantes para aplicação exclusivamente da multa pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em face à legitimidade do crédito fiscal apropriado irregularmente:

[...]

O Sujeito Passivo admite que deixou de obter autorização para lançamento do crédito extemporâneo. Alega, todavia, que os créditos são legítimos, explicando que parte deles decorre da incorporação da empresa Global Village Telecom S/A, adquirente originariamente dos bens. A outra parte, explica decorrer do resarcimento de valores relativos ao ICMS-ST, vinculados a aquisições de aparelhos telefônicos para comércio, com a posterior imobilização. Assegura que possui direito aos créditos lançados. Pede diligência para validação dos valores apropriados, tendo apresentado os documentos respectivos.

[...]

Considerando que não há manifestação do preposto fiscal, questionando a legitimidade do direito empresarial aos valores extemporaneamente apropriados (o qual se limitou a realçar a falta de autorização para o lançamento) esta Corte converteu o presente feito em diligência, com vistas a que o Sujeito Passivo fosse intimado a apresentar os documentos que dão respaldo ao creditamento do imposto glosado.

Após análise dos documentos entregues, o fiscal autuante emitiu o seguinte opinativo, à folha 181. “Tendo analisado os arquivos anexados, verificamos que os respectivos créditos de CIAP lançados na EFD da Telefônica (TFN) foram efetivamente decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo permanente da Global Village Telecom S/A (GVT), empresa que fora incorporada pela Telefônica em 01/04/2016.”

[...]

Portanto, no caso dos autos, em que pese a ressalva contida no § 2º, do art. 315 do RICMS/12, não se trata de ilegitimidade de crédito fiscal, mas de crédito fiscal irregular, por ser utilizado sem a necessária autorização pelo fisco, visto que o crédito fiscal extemporâneo deve obedecer a rito procedural próprio, conforme abaixo.

[...]

A jurisprudência recente desta Câmara inclinou-se no sentido de reconhecer o direito aos créditos glosados, mantendo, apenas, a multa de 60%, lançada. Tal entendimento se aplica também na situação dos autos, pois a autoridade fiscal comprovou a legitimidade dos valores apropriados.

Diane do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir a cobrança do imposto, mantendo, todavia, a multa de 60%, conforme demonstrativo abaixo.

Portanto, seguindo a mesma linha de entendimento da jurisprudência deste CONSEF, cabe exclusivamente a aplicação da multa de 60%, conforme consta no Auto de Infração, sendo devido o valor de R\$ 469.927,07, conforme demonstrativo abaixo:

Data de Ocorrência	Multa %	Valor da Multa (R\$)
31/08/2022	60%	323.085,67
30/09/2022	60%	31.425,47
31/10/2022	60%	85.704,13
31/12/2022	60%	29.711,80
TOTAL		469.927,07

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 4ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

VOTO

O Auto de Infração acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando se de valor superior ao permitido pela legislação.

Foi julgado procedente em parte, afastando a exigência do imposto que foi convertido em multa, cujo valor atualizado na data do julgamento de R\$ 1.436.736,66 (fl. 294) foi reduzido para R\$ 585.694,23 o que justifica a apreciação do reexame necessário por superar o valor de R\$ 200.000,00 conforme previsto no art. 169, I do RPAF/BA.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- i) Em função da cisão parcial da TIM S.A. foi incorporado ao patrimônio diversos bens e direitos de propriedade da TIM S.A. (doc. N° 1), possibilitando apropriar os créditos de ICMS sobre as parcelas ainda não aproveitada do ativo imobilizado;
- ii) A empresa já havia aproveitado 30/48 (trinta, quarenta e oito avos) que foi migrado ao ativo imobilizado da empresa CINDENDA, gerando o direito ao crédito de ICMS na proporção de 18/48 (dezoito, quarenta e oito avos);
- iii) Em agosto de 2022, após o registro societário da transferência dos ativos, lançou os **créditos extemporâneos** de ICMS apurados até julho de 2022 sobre o ativo imobilizado migrado da TIM;
- iv) Em diligência o autuante reconheceu que o autuado faz jus aos créditos fiscais do CIAP sobre a entrada de bens oriundos da cisão referente aos meses de novembro de 2021 a dezembro de 2022, mas não observou as disposições do art. 315, §§ 1º e 3º do RICMS/BA, que prevê que a escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte;
- v) E que além de depender de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, a escrituração do crédito extemporâneo autorizada, deve ser realizada em parcelas mensais (art. 309 do RICMS/BA) e não na totalidade, conforme escriturado na EFD.

Concluiu que diante da previsão na legislação do ICMS, A apropriado do crédito fiscal do imposto deveria ter sido feito à fração de 1/48, e não poderia o autuado ter se apropriado do crédito fiscal na forma como se apropriou, mas que seguindo a jurisprudência do CONSEF, deve ser reconhecido o direito de apropriação dos créditos, porém não tendo sido feito em conformidade com a legislação, deve ser afastado a exigência do imposto, mas aplicado exclusivamente a multa quando o crédito fiscal é legítimo, a exemplo do Acórdão CJF N° 0343-11/22-VD.

Pelo exposto, entendo que conforme apreciado na decisão ora recorrida, os créditos fiscais objeto da autuação são legítimos, porém apropriado irregularmente visto que deveria ser na proporção e 1/48 avos, porém não tendo causado prejuízo ao Erário, deve ser mantido a aplicação da multa de 60% sobre o valor do imposto exigido.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão que afastou a cobrança do imposto e manteve a aplicação da multa de 60%.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279692.0016/23-5, lavrado contra **I-SYSTEMS SOLUÇÕES DE INFRAESTRUTURA S.A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 469.927,07**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS