

PROCESSO Nº 1947912020-8

ACÓRDÃO Nº 0301/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TIM S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

**CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) - DENÚNCIA CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

*- Configurada a utilização indevida de crédito fiscal oriunda da inobservância das condições estabelecidas nas normas de regência do ICMS para gozo do benefício fiscal, impõe-se a procedência da exigência fiscal.*

*- Ajustes no crédito tributário decorrentes da necessidade de expurgar valores associados a CFOP que não constituem saídas definitivas, a saber, aos CFOP relativos à remessa para conserto ou reparo (5915 e 6915) e comodato (5908).*

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002410/2020-84, lavrado em 29 de dezembro de 2020 contra a empresa TIM S.A., inscrição estadual nº 16.126.110-8, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 599.844,28 (quinhentos e noventa e nove mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 299.922,14 (duzentos e noventa e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e catorze centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 78, I, II e III, todos do RICMS/PB e R\$ 299.922,14 (duzentos e noventa e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e catorze centavos) de multa por infração, com base no artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 2.401,58 (dois mil, quatrocentos e um reais e cinquenta e oito centavos)

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em  
14 de junho de 2022.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno,  
ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA,  
LEONARDO DO EGITO PESSOA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA  
CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E  
THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 1947912020-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TIM S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUCUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) - DENÚNCIA  
CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE  
PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA -  
RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Configurada a utilização indevida de crédito fiscal oriunda da  
inobservância das condições estabelecidas nas normas de regência  
do ICMS para gozo do benefício fiscal, impõe-se a procedência da  
exigência fiscal.

- Ajustes no crédito tributário decorrentes da necessidade de  
expurgar valores associados a CFOP que não constituem saídas  
definitivas, a saber, aos CFOP relativos à remessa para conserto ou  
reparo (5915 e 6915) e comodato (5908).

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002410/2020-84,  
lavrado em 29 de dezembro de 2020 contra a empresa TIM S.A., inscrição estadual nº  
16.126.110-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 a 30/04/2016,  
consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

**0332 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE  
APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL >>** O contribuinte  
reduziu o recolhimento do imposto estadual por ter aproveitado o crédito fiscal,  
concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em  
vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada  
período.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE TIM S/A FOI AUTUADO DEVIDO A  
SUA INCORPORADA, TIM CELULAR S/A (INSCRIÇÃO ESTADUAL  
16.143.665-0) NÃO TER RECOLHIDO ICMS DECORRENTE DA  
UTILIZAÇÃO INDÉVIDA DE CRÉDITO FISCAL, O CONTRIBUINTE NÃO  
OBSERVOU A CORRETA FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO,  
CALCULANDO ERRONEAMENTE O COEFICIENTE DE CREDITAMENTO  
CORRESPONDENTE A RELAÇÃO ENTRE O VALOR DAS  
SAÍDAS/PERSTAÇÕES TRIBUTADAS E O TOTAL DAS SAÍDAS,  
DESRESPEITANDO A PROPORCIONALIDADE (1/48) ESTABELECIDA NO  
INCISO III, ART, 78 DO RICMS/PB. FATO CONSTATADO POR MEIO DA  
RECONSTITUIÇÃO DO CIAP, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

Foram dados como infringidos os artigos 78, I, II e III, todos do RICMS/PB, com proposição da penalidade prevista no artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 602.245,86 (seiscentos e dois mil, duzentos e quarenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 301.122,93 (trezentos e um mil, cento e vinte e dois reais e noventa e três centavos), de ICMS e R\$ 301.122,93 (trezentos e um mil, cento e vinte e dois reais e noventa e três centavos) de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, por meio de DT-e, em 05 de janeiro de 2021, a autuada apresentou, tempestivamente, impugnação ao auto de infração, por meio da qual sustenta, em síntese, que:

- a) No mérito, afirma que a exigência fiscal é manifestamente improcedente, em razão da certeza e liquidez dos créditos aproveitados, acrescenta que a fiscalização se limitou a questionar aspectos formais ao aproveitamento do crédito de ICMS referente à entradas de bem do ativo permanente (CIAP);
- b) Em seu favor, argumenta que todos os requisitos previstos na legislação para aproveitamento dos créditos glosados foram devidamente cumpridos, por isso eventual inobservância de procedimento formal por si cometido não pode inviabilizar o direito de crédito, vez que são líquidos e certos. Neste norte, acosta aos autos decisões proferidas por tribunais administrativos pátrios;
- c) Prosseguindo sua defesa, discorre acerca da correta metodologia aplicada por ela no cálculo do crédito CIAP, englobando apenas as operações inerentes à atividade fim da empresa, excluindo àquelas que não são relacionadas às telecomunicações;
- d) Caso o julgador fiscal não se convença da certeza e liquidez dos créditos impugnados, requer a conversão do feito em diligência em respeito ao princípio da verdade material;
- e) Além disso, reclama ainda do caráter confiscatório da multa aplicada, visto que não está revestida de razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade.

Após o retorno dos autos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, foram declarados conclusos e distribuídos à Julgadora Fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela procedência do feito fiscal, nos termos da ementa que abaixo reproduzo:

**ICMS - CRÉDITO INDEVIDO – ATIVO IMOBILIZADO – CIAP. COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.**

- O aproveitamento de créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa deve obedecer aos parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba.

- De igual modo, merece observância a norma de cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP contida no RICMS/PB, que não pode ser alterada ao alvedrio do contribuinte.

- “In casu”, não foram acostadas aos autos provas robustas aptas a modificar o crédito tributário constituído.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância por meio de DT-e em 29/11/2021, o sujeito passivo, inconformada com os termos da sentença, por intermédio de seus advogados, protocolou, tempestivamente, recurso voluntário nesta instância *ad quem*, reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame, o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002410/2020-84, lavrado em 29 de dezembro de 2020 contra a empresa TIM S.A., inscrição estadual nº 16.126.110-8, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

De forma inicial, deve ser reconhecido que a peça recursal é tempestiva e que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

### **Pedido de Diligência**

Com vistas a comprovar a regularidade de suas operações, a Recorrente requer a realização de diligência.

A análise requerida pelo contribuinte encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

Tratando-se de pedido de diligência, convém observarmos o que preceitua o artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.  
§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão. (...)

Analisando o caderno processual, verificamos a desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso.

Conforme restará demonstrado, quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando dispensável a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, com fulcro no “caput” do artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>, indefiro o pedido de realização de diligência.

### **Intimação Endereçada ao Escritório do Advogado**

<sup>1</sup> **Art. 61.** Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

O processo administrativo não está adstrito aos mesmos rigores do processo judicial, sendo regido, em virtude do princípio da legalidade, pelas determinações normativas que estipulem as formalidades essenciais ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório pelo administrado.

No caso, a Lei nº 10.094/2013, que dispõe, entre outros temas, sobre o Ordenamento Processual Tributário e o Processo Administrativo Tributário, instituiu, em seu art. 4º-A, o DT-e e estabeleceu, em seu art. 11, as formas de realização de intimação, sendo oportuno transcrever os seguintes trechos:

Art. 4º-A. Fica instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado da Receita - SER e o sujeito passivo, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, sem prejuízo de outras disposições na forma prevista na legislação.

§ 1º A Secretaria de Estado da Receita utilizará a comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades:

- I - cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos;
- II - encaminhar notificações e intimações;
- III - expedir avisos em geral.

§ 2º A legislação poderá estabelecer a obrigatoriedade ou a adesão mediante opção do sujeito passivo, da utilização do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, podendo dispensá-lo a quem a ele se obriga, bem como autorizá-lo a quem a ele não se obriga.

§ 3º A comunicação eletrônica será considerada pessoal para todos os efeitos legais.

§ 4º No interesse da Receita Estadual, a comunicação com o sujeito passivo credenciado a que se refere o § 8º do art. 11 poderá ser realizada mediante outras formas previstas na legislação.

(...)

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

[a\)](#) envio ao endereço eletrônico disponibilizado ao sujeito passivo pela Administração Tributária Estadual, observado o art. 4º-A desta Lei;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo.

Diante do arcabouço normativo supracitado, infere-se que o ordenamento processual administrativo prevê, **nas hipóteses de inscrição estadual inativa**, a possibilidade de o sócio administrador ou representante legal **constante no CCICMS**, indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação de atos referentes ao Processo (§ 10).

No caso, consulta ao Sistema ATF, da Secretaria de Estado da Fazenda, comprova que o contribuinte possui inscrição estadual ativa<sup>2</sup>:

Histórico das alterações cadastrais									
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município	
16/05/2000	09/10/2017	INTELEG TELECOMUNICACOES LTDA	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOAO PESSOA	
09/10/2017	26/11/2021	TIM S/A	ATIVO	SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOAO PESSOA	
26/11/2021	---	TIM S A	ATIVO	SOCIEDADE ANÔNIMA ABERTA	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	JOAO PESSOA	

3 Registro(s) encontrado(s)

Observa-se, portanto, que não há qualquer lacuna normativa que justifique a aplicação subsidiária das regras relativas ao processo judicial, em outras palavras, estabelecidos os procedimentos que resguardem os direitos inerentes ao exercício da defesa administrativa, devem ser adotadas as providências processuais que obedeçam aos princípios constitucionais da eficiência (caput do art. 37) e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º)<sup>3</sup>.

Ademais, há manifestação judicial no sentido inverso ao pretendido pelo contribuinte, ou seja, que declara a liberalidade para a adoção de procedimento relacionado com a intimação do advogado do administrado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ART. 23 DO DECRETO N.º 70.235/72 - INTIMAÇÃO POSTAL - PESSOA JURÍDICA - ENDEREÇO ELEITO PELO CONTRIBUINTE. 1. O impetrante, ora apelado, impetrou o presente *mandamus* pugnando pela invalidade do ato de intimação da decisão proferida em primeiro grau no processo administrativo, sustentando que a intimação foi realizada em lugar diverso do apontado em sua impugnação e recebida por pessoa estranha aos quadros da empresa. O MM. Juízo a quo, acolhendo os fundamentos aduzidos na inicial, julgou procedente o pedido formulado, declarando a nulidade do processo administrativo fiscal, desde a intimação do impetrante do julgamento da impugnação, decidum contra o qual agora se insurge a União. 2. **O contribuinte foi intimado, por via postal, em seu domicílio fiscal. Em que pese sustentar ter declinado outro endereço para receber as intimações, quando da apresentação de sua impugnação, e que o recebimento foi atestado por pessoa que não detinha poderes para tanto, não existe qualquer ressalva normativa no sentido de que a intimação deve ser feita na pessoa do advogado, na hipótese de haver procuradores constituídos**

<sup>2</sup> Consulta realizada no dia 09/02/2022, às 12:06.

<sup>3</sup> Art. 5º...

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a **celeridade** de sua tramitação.  
 (...)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:

pelo contribuinte, nem que o próprio destinatário ou pessoa por ele autorizada firme o documento. 3. A tese inicial - da necessidade de intimação da empresa através de seus advogados - implicaria em aplicar a mesma disciplina que rege o ato de citação judicial ao ato de mera intimação de decisão em processo administrativo. A intimação de atos de comunicação em processo administrativo não se reveste das mesmas exigências previstas em lei para efetivação da citação judicial, não estando o fisco obrigado a intimá-la na pessoa do advogado. 4. No mais, se a intimação foi encaminhada ao destino correto, se pessoa que não deveria recebê-la o fez, ou ainda, se o fez e não repassou o importante documento às mãos dos seus efetivos destinatários, tais falhas jamais podem ser imputadas à autoridade notificante, mas ao próprio contribuinte, na administração do seu pessoal. 5. Remessa necessária e apelação interposta pela União providas.

(Tribunal Regional Federal da Segunda Região, Quarta Turma Especializada, Rel. Desembargador Federal Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha, AMS 200251100065655 – Apelação em mandado de segurança – 50001, Data da Decisão 06/12/2011, Publicação E-DJF2R – de 16/12/2011, pp. 202-203) (grifos acrescidos)

Entendimento semelhante também já foi adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), senão veja-se:

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR - ADMISSIBILIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. VALIDADE DE NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL NO DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - Considera-se recebida à correspondência fiscal enviada através de aviso postal com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio do sujeito passivo, confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. RECURSO VOLUNTÁRIO - INTEMPESTIVIDADE - Não se conhece de apelo à segunda instância, contra decisão de autoridade julgadora de primeira instância, quando formalizado depois de decorrido o prazo regulamentar de trinta dias da ciência da decisão. Recurso negado.

(Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Rel. Conselheiro Nelson Mallmann, Processo nº [10746.000585/2002-78](#), Acórdão nº 104-19376, Data da Sessão 11/06/2003) (grifos acrescidos)

QUEBRA - SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - Lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. INTIMAÇÕES - ATOS PROCESSUAIS - PROCURADOR - Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. NOTIFICAÇÃO - VIA POSTAL - DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - Considera-se recebida a correspondência fiscal enviada através de aviso postal, com prova de recebimento, na data de sua entrega no

**domicílio do sujeito passivo, confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.** DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AJUSTE ANUAL - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado. OMISSÃO DE RENDIMENTO - DEPÓSITO BANCÁRIO - ORIGEM NÃO COMPROVADA - LEI Nº 9.430, DE 1996, ART. 42 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS - Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, em face da inexistência de previsão constitucional. MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, desde que a irregularidade apurada seja decorrente de matéria questionada na referida intimação. ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Preliminar de decadência acolhida. Recurso negado.

(Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Rel. Conselheiro Mohamad Toufic El Safadi, Processo nº [10945.001338/2004-12](#), Acórdão nº 104-20408, Data da Sessão 26/01/2005) (Grifos acrescidos)

Assim, resta configurado de forma patente a inexistência do direito pleiteado pelo contribuinte.

### **Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP**

A acusação possui como fundamento a equiparação do crédito do ativo permanente a um benefício fiscal, situação que condiciona o exercício deste aproveitamento ao atendimento das formalidades prescritas na legislação do ICMS.

A utilização destes créditos fiscais possui temperamentos que estão disciplinados nos dispositivos elencados pela autoridade fiscal, a saber os artigos 78, I, II e III, todos do RICMS/PB, restando perfeitamente delimitados os procedimentos que devem ser utilizados pelos contribuintes para validação dos referidos créditos, senão veja-se os seguintes dispositivos:

#### **RICMS/PB**

Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

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 mensalmente 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;

(...)

Assim, não há liberalidade do contribuinte no creditamento do ICMS relacionado com a aquisição de ativo imobilizado, estando estabelecido, nas normas de regência do ICMS, diversos mecanismos de controles do crédito do imposto, em outras palavras, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições da legislação tributária.

Em seu recurso, o contribuinte afirma que utiliza para efeito de cálculo do CIAP apenas as operações inerentes a atividade fim da empresa, excluindo apenas aquelas que não são relacionadas à telecomunicação e incluiu no numerador as operações de DETRAF e ST, que considera como tributadas.

Pois bem, o primeiro questionamento do sujeito passivo reside nas operações relativas à cessão onerosa de rede, que, no seu entender, devem ser consideradas normalmente tributadas para fins de apuração do coeficiente de crédito, uma vez que o Convênio ICMS nº 126/1998 e Decreto nº 20.275/99, apesar de determinar o diferimento do tributo estadual, não possui o condão de fazer com que tais cessões de redes deixem de estar sujeitas à incidência do ICMS.

No que se refere às receitas relativas à cessão de meios de rede (interconexão), deve ser destacado que na esfera administrativa há entendimento pacificado, do qual comungo, tanto em Consulta Fiscal quanto em Acórdãos do CRF, no sentido de não inclusão destes valores no numerador da equação, pois, estas receitas não sofrem incidência de ICMS nessa fase de tributação, *in verbis*:

PROCESSO Nº: 0974292007-9

PARECER Nº: 2011.01.05.00176

CONSULTA FISCAL – ICMS. Prestação de serviço de comunicação. Créditos do ativo fixo. Cessão onerosa de meios de rede. Tratamento tributário.

“Ante o exposto, por não vislumbrarmos base legal que enseje esteio à pretensão da Consulente, esta Gerência de Tributação não pode corroborar com seu entendimento vez que não há a figura do diferimento na operação de cessão de redes de telecomunicação, de modo que a Consulente não poderá excluir da composição de seu percentual de estorno de créditos, o valor relativo à remuneração pelo serviço de cessão onerosa de meios de redes”.

Excerto do voto no Acórdão n.º 659/2019

(...)

As receitas de DETRAF decorrem das operações de Interconexão de Redes, estas se caracterizam pela cessão onerosa, de parte da rede da autuada, a outras empresas prestadoras de serviço de telecomunicação para utilização nos serviços prestados por estas últimas, conforme dispõe a cláusula décima do Convênio ICMS nº 126/1998:

*Cláusula décima. Na cessão onerosa de meios das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicações constantes no Anexo Único, nos casos em que a cessionária não se constitua usuária final, ou seja, quando utilizar tais meios para prestar serviços de telecomunicações a seus próprios usuários, o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.*

Na visão da recorrente, essas operações, tratadas pela fiscalização como não tributadas pelo ICMS, estariam na verdade sujeitas à incidência do ICMS, todavia o imposto estaria sujeito ao diferimento, pois tratam de hipótese em que o imposto é recolhido pela contratante do serviço sobre o valor total cobrado do usuário final, não podendo, portanto, serem consideradas como isentas e não tributadas para fins de apuração do coeficiente de creditamento.

Ora, é fato notório que o dispositivo contido na cláusula décima, acima descrita, claramente, prevê a desoneração do ICMS nessa fase de tributação, ao transferir a cobrança do ICMS para uma etapa subsequente, quando da prestação do serviço a usuário final.

Na verdade, a Recorrente confunde fases distintas do ICMS como se fosse uma única. Assim, enquanto a operação de cessão de meios, entre a autuada e a operadora contratante, encontra-se desonerada pelo ICMS, a operação de prestação de um serviço de telecomunicação entre a operadora contratante e o usuário final ocorre a tributação pelo ICMS.

O importante a ressaltar é que, quando realiza operações de DETRAF para outras empresas de telecomunicações mencionadas no Anexo Único do Convênio ICMS nº 126/1998, a Recorrente fica desobrigada do recolhimento do imposto incidente sobre tal operação. Portanto, não havendo imposto a se debitar, não há que se falar em créditos relativos às prestações anteriores.

Logo, as receitas decorrentes dessas operações/prestações não devem constar do numerador da equação, pois não sofrem a incidência do ICMS nessa fase de tributação, eis que o ICMS é cobrado e recolhido pelo tomador do serviço, que suporta toda a carga tributária, apenas repassando o valor do serviço para a operadora.

Por sua vez, a julgadora monocrática ponderou que:

Destarte, apesar de sabermos que as cessões de meios de rede são prestações de serviço de comunicação tributadas, ao analisarmos os registros dos serviços por CFOP na Escrituração Fiscal Digital - EFD verificamos que o Valor Contábil é bastante superior à Base de Cálculo (fls. 8 a 12), porque a parcela restante está lançada em Outras, ou seja, sem tributação neste momento, pois a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre a cessão dos meios de rede foi atribuída ao prestador do serviço ao usuário final, ou seja, o cessionário.

Assim sendo, o ICMS é devido pelo tomador do serviço em tela, o cessionário do serviço, motivo pelo qual o cedente dos meios de rede, ora reclamante, não faz jus ao aproveitamento do crédito fiscal referente a estas prestações de serviço em observância ao princípio da não cumulatividade.

Desse modo, não é permitido pela legislação lançar tais valores como se tributados fossem no coeficiente de creditamento do CIAP, do cedente, vez que incrementaria a parcela do ICMS a se apropriar de forma indevida.

(...)

Com estas explanações, fica evidente que as cessões de meios de rede não devem ser computadas como prestações de serviço de comunicação tributadas, quando não estiverem lançadas como tributadas na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Do mesmo modo, ocorre com as operações sujeitas à sistemática da substituição tributária, as quais são computadas no cálculo do coeficiente de creditamento como registradas na escrita fiscal, é arrolada como tributada a parcela lançada a título de base de cálculo do ICMS, ou seja, acertado o procedimento da fiscalização.

Do exposto, não assiste razão à reclamante de que devem ser incluídas no numerador as receitas relativas às cessões onerosas de meio de rede e substituição tributária, vez que a responsabilidade pelo tributo recai sobre o cessionário da rede, logo a reclamante não faz jus à alocação destas prestações de serviço no numerador do Coeficiente de Creditamento.

Dessa forma, verifica-se que a julgadora monocrática apresentou posicionamento há muito pacificado nesta Casa, segundo o qual estas operações não devem ser aproveitadas pelo cedente dos meios de rede, motivo pelo qual, não devem compor, na condição de tributadas, o coeficiente de apropriação de créditos decorrentes das entradas de bens e mercadorias para o ativo permanente.

Também não merece reparos a fundamentação relativa às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, que devem ser incluídas no “coeficiente de creditamento como registradas na escrita fiscal”.

A necessidade de expurgar alguns valores associados a CFOP que não deveriam constar no cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP não passou despercebido pela diligente julgadora fiscal que, após minucioso exame, excluiu os montantes relacionados aos CFOP relativos à remessa para conserto ou reparo (5915 e 6915), comodato (5908), sob o argumento de que não constituem saídas definitivas, conforme entendimento pacífico desta Casa.

No entender da instância prima, a correção dos dados não importou repercussão no crédito tributário apurado, senão veja-se:

Em virtude disto, o Coeficiente de Creditamento em comento merece ser reformado a fim de excluir do denominador as saídas para conserto e comodato, conforme valores a seguir sumariados:

**DENOMINADOR**

<b>CFOP</b>	<b>JANEIRO</b>	<b>FEVEREIRO</b>	<b>MARÇO</b>	<b>ABRIL</b>
<b>5908</b>	65.272,02	42.938,79	150.878,70	128.776,72
<b>5915</b>	-	-	-	-
<b>6915</b>	7.142,69	91.042,58	138.628,79	176.728,51
<b>TOTAL</b>	<b>72.414,71</b>	<b>133.981,37</b>	<b>289.507,49</b>	<b>305.505,23</b>

Desse modo, promovidos os ajustes no denominador do coeficiente de creditamento, consoante valores e razões supracitados, verificamos que estas alterações não geram repercussão no citado coeficiente nem no crédito indevido oriundo de aquisições para integrar o ativo permanente, objeto da autuação, de acordo com as tabelas abaixo transcritas:

PERÍODO	TOTAL DAS SAÍDAS (1)	CFOPs EXCLUÍDOS	TOTAL DAS SAÍDAS (2)
jan/16	37.063.535,26	72.414,71	36.991.120,55
fev/16	35.960.133,14	133.981,37	35.826.151,77
mar/16	34.741.886,17	289.507,49	34.452.378,68
abr/16	35.676.444,08	305.505,23	35.370.938,85

OBS.: (i) TOTAL DAS SAÍDAS (1) são os valores computados pela fiscalização, conforme demonstrativos fiscais anexos às fls. 8 a 12 dos autos.

(ii) TOTAL DAS SAÍDAS (2) são os valores computados no TOTAL DAS SAÍDAS (1) excluídos os CFOPs 5908, 5915 e 6915.

Entã

o, temos como coeficiente de creditamento os seguintes valores:

ANO	MÊS	SAÍDAS TRIBUTADAS (B)	TOTAL DAS SAÍDAS (C)	COEFICIENTE (D = B / C)
2016	JAN	22.424.126,00	36.991.120,55	0,61
	FEV	22.366.655,06	35.826.151,77	0,62
	MAR	21.587.405,46	34.452.378,68	0,63
	ABR	21.703.180,47	35.370.938,85	0,61

OBS.: (B) correspondem aos valores constatados no Demonstrativo de operações de saídas por natureza de operação.

(C) representam as saídas excluídas das operações em comodato e remessas para conserto.

Com a devida vênia ao entendimento apresentado pela instância, percebe-se que os ajustes realizados impactam o crédito tributário, situação que não foi percebida pela indicação do coeficiente do CIAP com duas casas decimais.

Assim, o coeficiente correto apresenta a seguinte configuração:

Ano	Mês	Saídas Tributadas (B)	Total das Saídas (C)	Coeficiente (D = B/C)
2016	Jan	22.424.126,00	36.991.120,55	0,6062029391537316
	Fev	22.366.655,06	35.826.151,77	0,6243108443125986
	Mar	21.587.405,46	34.452.378,68	0,6265867927584267
	Abr	21.703.180,47	35.370.938,85	0,6135879107432852

Os coeficientes acima delineados provocam o seguinte resultado no crédito tributário:

Ano	Mês	Parcela de ICMS Passível de Apropriação – Bloco G – Reg. G110	Saídas Tributadas (B)	Total das Saídas (C)	Coeficiente (D = B/C)	Crédito a Apropriar no Período	Crédito Apropriação no Período	Crédito Indevido
2016	Jan	197.555,12	22.424.126,00	36.991.120,55	0,60620294	119.758,49	197.555,12	77.796,63
	Fev	195.952,85	22.366.655,06	35.826.151,77	0,62431084	122.335,49	195.952,85	73.617,36
	Mar	195.690,07	21.587.405,46	34.452.378,68	0,62658679	122.616,81	195.690,07	73.073,26
	Abr	195.218,75	21.703.180,47	35.370.938,85	0,61358791	119.783,86	195.218,75	75.434,89
Valor Total								299.922,13

Sem mais a acrescentar, cabe-nos retificar o crédito tributário lançado no auto de infração, para que apresente o seguinte valor devido:

Infração	Período	Crédito - Auto de Infração			Crédito Devido			Valor Cancelado
		ICMS	Multa	Total	ICMS	Multa	Total	
CRÉDITO INDEVIDO	jan/16	77.858,07	77.858,07	155.716,14	77.796,63	77.796,63	155.593,26	122,88
	fev/16	73.671,16	73.671,16	147.342,32	73.617,36	73.617,36	147.234,72	107,60
	mar/16	73.692,00	73.692,00	147.384,00	73.073,26	73.073,26	146.146,52	1.237,48
	abr/16	75.901,70	75.901,70	151.803,40	75.434,89	75.434,89	150.869,78	933,62
<b>Total</b>		301.122,93	301.122,93	602.245,86	299.922,14	299.922,14	599.844,28	2.401,58

### CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

O inciso I do art. 55 da Lei nº 10.094/13 e o parágrafo único do art. 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais<sup>4</sup> estipulam que os órgãos julgadores pertencentes à Justiça Fiscal Administrativa não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de normas e para deixar de aplicar, sob fundamento de ilegalidade, ato normativo estadual, motivo pelo qual, torna-se despiciendo analisar os argumentos que pugnam pelo reconhecimento da natureza confiscatória das multas.

Vale lembrar que esse tema já foi abordado por diversas vezes pelo E. Conselho de Recursos Fiscais, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

#### DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002410/2020-84, lavrado em 29 de dezembro de 2020 contra a empresa TIM S.A., inscrição estadual nº 16.126.110-8, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 599.844,28 (quinhentos e noventa e nove mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 299.922,14 (duzentos e noventa e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e catorze centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 78,

<sup>4</sup> Lei nº 10.094/2013:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Portaria nº 80/2021 – Sefaz

art. 1º ...

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

I, II e III, todos do RICMS/PB e R\$ 299.922,14 (duzentos e noventa e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e catorze centavos) de multa por infração, com base no artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 2.401,58 (dois mil, quatrocentos e um reais e cinquenta e oito centavos)

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 14 de junho de 2022.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator

