



PROCESSO Nº 1125012020-9

ACÓRDÃO Nº 526/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PROVA PERICIAL. PROCEDIMENTO NÃO PREVISTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO-CIAP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO. REFORMA DE OFÍCIO NOS TERMOS DA LEI 12.788/2023.

A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS por apropriação indevida de créditos do Ativo Imobilizado (CIAP), tendo em vista o contribuinte ter deixado de prestar, ou prestado em desacordo, as informações obrigatórias nos campos previstos nos registros do Bloco G, Registro 0300, Registro 0305 e Registro 0500, nos termos previstos no Guia Prático da EFD.

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 e, no mérito, pelo seu desprovimento, contudo reformando de ofício, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001133/2020-92, lavrado em 31 de julho de 2020 contra a empresa OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 2.029.662,21 (dois milhões, vinte e nove mil, seiscentos e sessenta e dois reais e vinte e um centavos)**, sendo R\$ 1.159.591,38 (um milhão, cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e noventa e um reais



e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 1º, §3º, V, 2º e 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/09 e R\$ 870.070,83 (oitocentos e setenta mil, setenta reais e oitenta e três centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, pelos motivos expostos, cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 289.520,56 (duzentos e oitenta e nove mil, quinhentos e vinte reais e cinquenta e seis centavos).

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 31 de outubro de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, HEITOR COLLETT E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1125012020-9

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PROVA PERICIAL.
PROCEDIMENTO NÃO PREVISTO. DECADÊNCIA NÃO
CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO
ICMS. CRÉDITO INDEVIDO-CIAP. INFRAÇÃO
CARACTERIZADA. RECURSO VOLUNTÁRIO.
DESPROVIMENTO. REFORMA DE OFÍCIO NOS
TERMOS DA LEI 12.788/2023.**

A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS por apropriação indevida de créditos do Ativo Imobilizado (CIAP), tendo em vista o contribuinte ter deixado de prestar, ou prestado em desacordo, as informações obrigatórias nos campos previstos nos registros do Bloco G, Registro 0300, Registro 0305 e Registro 0500, nos termos previstos no Guia Prático da EFD.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001133/2020-92, lavrado em 31 de julho de 2020 contra a empresa **OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, acima qualificada, constando a seguinte infração:

01- CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO-CIAP) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do ICMS por ter aproveitado crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, sem observância das formalidades impostas pela legislação.



Nota Explicativa: AO INFRINGIR A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, NO PERÍODO DE JUNHO/2015 A DEZEMBRO/2015, ATRAVÉS DA REDUÇÃO DO SALDO DEVEDOR APURADO MENSALMENTE EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL LANÇADO DIRETAMENTE NO REGISTRO E111 DO BLOCO E DO SPED - FISCAL, TENDO EM VISTA O DESCUMPRIMENTO DAS FORMALIDADES EXIGIDAS PARA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS - CIAP, DEIXANDO O CONTRIBUINTE DE PRESTAR AS INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS NOS CAMPOS PREVISTOS NOS REGISTROS DO BLOCO G (CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE - CIAP), REGISTRO 0300, REGISTRO 0305 E REGISTRO 0500, NOS TERMOS PREVISTOS NO GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD-ICMS/IPI), CUJAS ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS PARA GERAÇÃO DE ARQUIVOS DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD SÃO DISCIPLINADAS ATRAVÉS DO ATO COTEPE/ICMS Nº 09/2008 E ALTERAÇÕES POSTERIORES. O VALOR DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA É IGUAL AO VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE APROVEITADO, HAJA VISTA A ININTERRUPTA EXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR NO PERÍODO AUDITADO, SENDO DESSE MODO DESNECESSÁRIA A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS. SENDO O CRÉDITO DO ICMS DO ATIVO PERMANENTE UM BENEFÍCIO FISCAL, SEU APROVEITAMENTO FICA CONDICIONADO AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS PRESCRITOS PELA LEGISLAÇÃO REGENTE DA MATÉRIA SUSCITANDO A INTERPRETAÇÃO LITERAL DO NORMATIVO, PRINCIPALMENTE QUANTO ÀS FORMALIDADES, CONFORME DECISÃO DO STF NO ARE 724.021/SC. A INFRAÇÃO APONTADA ENCONTRA-SE DETALHADA AMPLAMENTE NO PROCEDIMENTO INTITULADO IRREGULARIDADES NO PREENCHIMENTO DAS FORMALIDADES DO BLOCO G, REGISTRO 0300, REGISTRO 0305, REGISTRO 0500 E REGISTRO 0600 DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD - SPED FISCAL), CUJO ARQUIVO GRAVADO EM MÍDIA DIGITAL ENCONTRA-SE ANEXADA AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO; ALÉM DO QUADRO-RESUMO DO CRÉDITO INDEVIDO APROPRIADO NO BLOCO E, ORIGINADOS DO BLOCO G (CIAP). AMBOS OS PROCEDIMENTOS ACIMA APONTADOS, ALÉM DO MEMORIAL AUXILIAR DE ACUSAÇÃO, PASSAM A SER PARTE INTEGRALMENTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO ESTABELECIMENTO.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 2.319.182,76** (dois milhões, trezentos e dezenove mil, cento e oitenta e dois reais e setenta e seis centavos), sendo **R\$ 1.159.591,38** (um milhão, cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e noventa e um reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao



art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 1º, §3º, V, 2º e 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/09 e **R\$ 1.159.591,38** (um milhão, cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e noventa e um reais e trinta e oito centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

A autuada foi cientificada em 31/07/2020, conforme fls. 04, apresentando, tempestivamente, reclamação em 01/09/2020 (fls. 14 a 36), por meio da qual, em síntese:

- a) Faz um breve relato da infração e dispositivos tidos como infringidos;
- b) Alega que o período até 29/07/2020 está fulminado pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN;
- c) Que o auto de infração é nulo, ante a ausência de individualização dos supostos equívocos cometidos pela autuada;
- d) Alega que a legislação não condiciona a legitimidade dos créditos do ativo permanente à correta escrituração do Bloco G do SPED/EFD, onde o erro na escrituração do Bloco G é passível apenas de multa;
- e) Que utilizou apenas o saldo do CIAP conforme reportado em seus livros fiscais e autorizado pela legislação;
- f) Que o art. 78 do RICMS/PB, em seu §3º, autoriza a substituição do preenchimento do Bloco G por outro livro que contenha as informações que cancelam os créditos lançados e que se o contribuinte puder comprovar a legitimidade do crédito do ICMS através de outros livros que contenham as informações do Bloco G, sendo, pois, desnecessária a sua escrituração eletrônica;
- g) Defende que a fiscalização não poderia ter glosado a integralidade do crédito do CIAP, tratando-se de ato discricionário e irrazoável;
- h) Que o mero equívoco no lançamento de valores do Bloco G da EFD não possui o condão de desqualificar todo o crédito apropriado pela empresa;
- i) Mesmo existindo erro no preenchimento do Bloco G, tal infração seria passível no máximo, de multa pelo descumprimento de obrigação acessória;



j) A possibilidade de aproveitamento do crédito do ativo permanente não é benefício fiscal, mas sim consequência da sistemática da não-cumulatividade prevista na Constituição Federal;

k) Contesta a indicação da fiscalização de que a autuada procedeu equivocadamente no preenchimento do Registro 0300, por ter indicado como bens itens que melhor se enquadrariam na classificação de componentes, pois a classificação é subjetiva, dependendo de diversos fatores, onde, dependeria de uma análise específica pelo Fisco, embasado por elementos que demonstrasse a ocorrência do erro, que poderia ser constatado pelo contribuinte;

l) A multa aplicada no percentual de 100% é inválida por violar ao princípio do não-confisco;

m) Requer a produção de prova pericial para que seja respondido se os créditos do ICMS apropriados pela empresa estão em consonância com os montantes reportados pela impugnante em seus documentos fiscais, quais sejam o Controle de créditos de ICMS do Ativo permanente (CIAP Modelo C) e os registros fiscais dos documentos de entrada e saída de mercadorias e prestações de serviços.

Ao final, a autuada requereu o cancelamento do auto de infração pelos motivos expostos na defesa, a redução das multas, protestou por todas as provas em direito admitidas e requereu, ainda, o cadastramento do advogado MARCOS CORREIA PIQUEIRA MAIS, OAB/RJ nº 146.276, endereço Avenida Rio Branco, nº 103, 5º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP: 20040-004, marco@maneira.adv.br, para fins de publicação e recebimento das intimações no presente feito.

Conclusos os autos, às fls. 542, foram os mesmos remetidos à Gerência Executiva de Processos Fiscais - GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos a Julgadora Rosely Tavares de Arruda, a qual lavrou decisão pela procedência do Auto de Infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo exposta:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PROVA PERICIAL. PROCEDIMENTO NÃO PREVISTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO-CIAP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.



Constatada a falta de recolhimento do ICMS por apropriação indevida de créditos do Ativo Imobilizado (CIAP), tendo em vista o contribuinte ter deixado de prestar, ou prestado em desacordo, as informações obrigatórias nos campos previstos nos registros do Bloco G, Registro 0300, Registro 0305 e Registro 0500, nos termos previstos no Guia Prático da EFD.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida em instância prima, por meio do DT-e, em 31/07/2020, a autuada apresenta tempestivamente o Recurso Voluntário por meio do qual reprisa os argumentos apresentados em sua impugnação, sem nada a acrescentar.

Os autos foram, nos termos regimentais, remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba e, distribuídos à relatoria para apreciação e julgamento.

Nos termos regimentais, antes do julgamento do processo, os patronos da recorrente solicitaram realização de Sustentação Oral, razão pela qual os autos foram submetidos à apreciação da assessoria jurídica.

Eis o relatório.

VOTO

A autuação ora em análise dá-se em razão de ter a autoridade fiscal identificado Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, sem observância das formalidades impostas pela legislação.

Em sede de nota explicativa, os auditores responsáveis pela lavratura do auto de infração consignaram:

o contribuinte deixou de recolher ICMS incidente sobre prestações de serviço de comunicação, no período de junho/2015 a dezembro/2015, através da redução do saldo devedor apurado mensalmente em decorrência da apropriação indevida de crédito fiscal lançado diretamente no registro E111 do Bloco E DO SPED - FISCAL, tendo em vista o descumprimento das formalidades exigidas para a apropriação do crédito do ICMS - CIAP, deixando o contribuinte de prestar as informações obrigatórias nos campos previstos nos registros do Bloco G (controle do crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP), Registro 0300, Registro 0305 e Registro 0500, nos termos previstos no Guia Prático Da Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI), cujas especificações técnicas para geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD são disciplinadas através do Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008 e alterações posteriores. O valor da repercussão tributária é igual ao valor do crédito indevidamente aproveitado, haja vista a



ininterrupta existência de saldo devedor no período auditado, sendo desse modo desnecessária a reconstituição da conta gráfica do ICMS. Sendo o crédito do ICMS do Ativo Permanente um benefício fiscal, seu aproveitamento fica condicionado ao atendimento dos requisitos prescritos pela legislação regente da matéria suscitando a interpretação literal do normativo, principalmente quanto às formalidades, conforme decisão do STF no ARE 724.021/SC. A infração apontada encontra-se detalhada amplamente no procedimento intitulado irregularidades no preenchimento das formalidades do Bloco G, Registro 0300, Registro 0305, Registro 0500 e Registro 0600 da Escrituração Fiscal Digital (EFD - SPED FISCAL), cujo arquivo gravado em mídia digital encontra-se anexada ao presente auto de infração; além do quadro-resumo do crédito indevido apropriado no Bloco E, originados do Bloco G (CIAP).

Foi anexado, pela fiscalização, quadro-resumo do crédito indevido apropriado no Bloco “E” (fls. 05), além de memorial auxiliar de acusação (fls. 06 a 08) e mídia contendo Demonstrativo analítico dos lançamentos efetuados no Bloco “G” da EFD (fls. 09).

Inicialmente cumpre destacar que não se verificam nos autos vícios materiais ou formais, que comprometam a acusação, mormente porque estando a natureza e objeto da infração definidos e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013 bem como do art. 142 do CTN.

Ademais, saliente-se que, dos documentos acostados pela fiscalização, especialmente da mídia digital e do memorial auxiliar, é possível compreender a matéria objeto da acusação, notadamente dos supostos “equivocos” da escrituração.

Por fim, vislumbra-se que a autuada entendeu e defendeu-se da infração de modo que não se identificam vícios que resultem em comprometimento à ampla defesa e ao contraditório.

Ainda no tocante às preliminares, cumpre assentar que como bem exposto pela julgadora monocrática, não se verificam dos autos decadência do crédito tributário.

O auto de infração em comento fora lavrado em 31/07/2020, mesma data em que fora cientificada a autuada. Neste sentido, ainda que o artigo 150, §4º do CTN preveja a decadência como devendo ser considerada a partir do fato gerador, no caso da apuração do direito direto ao crédito tributário, este não se dá com a ocorrência do evento, mas com o seu relato em linguagem competente, o que ocorre ao final do mês, quando na apuração do resultado final de cada período, confrontando-se os créditos e débitos deste, como prescrevem os arts. 54 e 55 do RICMS/PB. Assim, o saldo devedor decorrente do confronto entre os créditos e débitos foi apurado em 31.07.2015, logo o lançamento de



ofício para a cobrança dos créditos poderia ser feito até 31.07.2020, data da lavratura e ciência do auto de infração em epígrafe.

Relativamente ao pedido de perícia/diligência, importa destacar que este não merece acolhimento, eis que se presta ao esclarecimento da matéria, servindo ao afã de convencimento do julgador, sendo, no caso dos autos, desnecessário, posto que destes se verifica matéria suficiente à prolação de decisão.

No que concerne ao mérito, no memorial auxiliar (fls. 06 a 08 dos autos) os autuantes destacam as seguintes informações prestadas em desacordo pelo contribuinte:

- a. O contribuinte relacionou o bem do ativo (Registro 0300) com a conta “I DRLP-M-ICMS-S/OPER COMPRA BENS IMOBILIZADO” E “ICMS A RECUPERAR (LP) LC 102/2000” (campo 07-NOME_CTA do registro 0500), quando deveria ser uma conta contábil que caracterize a aquisição do bem para o ativo imobilizado;
- b. O contribuinte deixou de informar no Registro G130 o campo 07-Chave do documento fiscal eletrônico;
- c. O contribuinte deixou de informar a serie da NF no campo 05-COF_SERIE do Registro G130;
- d. O contribuinte não especificou a função do bem na atividade do estabelecimento no campo 03-FUNC do Registro 0305, informando apenas o nome do bem, impossibilitando a identificação da função do bem na atividade operacional do mesmo

Em suas alegações, a recorrente assenta que a legislação não condiciona a legitimidade dos créditos do ativo permanente à correta escrituração do Bloco G do SPED/EFD, onde o erro na escrituração do Bloco G é passível apenas de multa. Acresce que o art. 78 do RICMS/PB, em seu §3º, autoriza a substituição do preenchimento do Bloco G por outro livro que contenha as informações que chancelam os créditos lançados e que se o contribuinte puder comprovar a legitimidade do crédito do ICMS através de outros livros, que contenham as informações do Bloco G, sendo, pois, desnecessária a sua escrituração eletrônica;

Ainda, contesta a indicação da fiscalização de que a atuada procedeu equivocadamente no preenchimento do Registro 0300, por ter indicado como bens itens que melhor se enquadrariam na classificação de componentes, pois a classificação é subjetiva, dependendo de diversos fatores, onde, dependeria de uma análise específica pelo Fisco, embasado por elementos que demonstrasse a ocorrência do erro, que poderia ser constatado pelo contribuinte.

Cumpra esclarecer, de antemão, que permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS de que trata o dispositivo acima transcrito alberga-se no princípio da não cumulatividade deste tributo, por meio do qual se compensa o que for devido em cada



operação relativa à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, em observância ao que dispõe o artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

A não cumulatividade garante ao contribuinte do ICMS o direito de deduzir do montante devido o valor anteriormente pago em operações anteriores. Todavia, o creditamento do ICMS, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento, está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

O direito ao crédito, ressalte-se, decorre de norma jurídica própria, com condições assentadas no artigo 23 da Lei Complementar nº 87/93:

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

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

Pois bem, o contribuinte do ICMS que pretenda apropriar-se de crédito fiscal relativo ao ingresso de bens/itens/mercadorias destinadas ao seu ativo fixo/imobilizado/permanente, deve guiar-se na seguinte equação:

$$\text{Crédito Fiscal Mensal} = 1/48 \times \frac{\text{Valor das operações de saídas e prestações tributadas}}{\text{Valor das operações de saídas e prestações do período}}$$



Tal procedimento, inclusive, é regulado através do artigo 78 do RICMS/PB, cuja redação vigente à época dos fatos geradores era a seguinte:

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;

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, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

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. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º; VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data de entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

§ 1º O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no "Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP", Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):

I - Anexo 98: destinado à apuração do valor da base do estorno de crédito e do total do estorno mensal do crédito, relativamente ao crédito apropriado até 1º de janeiro de 2001;

II - Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo;



III – modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo (Ajuste SINIEF 07/10).

§ 2º A escrituração do CIAP, deverá ser feita (Ajuste SINIEF 03/01):

I - até o dia seguinte ao da:

- a) entrada do bem;
- b) emissão da nota fiscal referente à saída do bem;
- c) ocorrência do perecimento, extravio ou deterioração do bem;

II - no último dia do período de apuração, com relação aos lançamentos das parcelas correspondentes, conforme o caso, ao estorno ou ao crédito do imposto, não podendo atrasar-se por mais de 05 (cinco) dias.

§ 3º Ao contribuinte será permitido relativamente à escrituração do CIAP:

- I - utilizar o sistema eletrônico de processamento de dados;
- II - manter os dados em meio magnético;
- III - substituí-lo por livro, desde que este contenha, no mínimo, os dados do documento.

Também se verifica a redação do Decreto nº 30.478/2009 a obrigatoriedade do Controle de Crédito do Ativo Permanente -CIAP, na EFD do contribuinte:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS.

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:

(...)

V - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

(...)

Art. 2º Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 1º em discordância com o disposto neste Decreto (Ajuste SINIEF 05/2010).

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS (Protocolos ICMS nº 77/2008 e 03/2011).

(...)

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011.

Com efeito, infere-se que para o direito ao crédito concernente às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente, se faz necessária a devida escrituração da EFD por parte do contribuinte. Como, à propósito, restou bem destacado pela julgadora monocrática:



É a própria legislação tributária (art. 78 do RICMS/PB) que condiciona o creditamento, relativo às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente, à efetiva escrituração na EFD, tendo a fiscalização procedido ao estorno com o devido amparo legal, já que o contribuinte deve apresentar em sua EFD as informações quanto ao CIAP perfeitamente em conformidade com as especificações técnicas previstas no ATO COTEPE Nº 09/2008.

Este e. Conselho de Recursos Fiscais, em outras oportunidades, também já se manifestou em mesmo teor:

Acórdão nº401/2017

RELATORA: CONS^a. THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA.

DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO PARCIAL. DEMAIS PRELIMINARES REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL. DENÚNCIA COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Decadência parcial relativa aos créditos decorrentes dos fatos geradores ocorridos até julho de 2011, uma vez que escoou o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Preliminares de nulidade não acolhidas. O Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade,

Reputa-se legítima a exigência fiscal oriunda da ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, conforme constatação no registro E111 do SPED FISCAL, sem a devida escrituração/apuração do respectivo crédito fiscal no bloco G do SPED FISCAL, em desobediência ao que determina o inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, bem como do § 3º da cláusula terceira do Ajuste Sinief nº 02/2009.

Afastamento da multa recidiva, ante a ausência dos requisitos legais para a sua aplicação.

ACÓRDÃO 0080/2022

PROCESSO Nº 1762812020-2

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO EX OFFICIO - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) - DENÚNCIA CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constatada a decadência de parte dos créditos tributários lançados nos autos, nos termos do art. 22, § 3º da Lei nº 10.094/2013; - Procedência da exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda da



inobservância das condições estabelecidas nas normas de regência do ICMS para gozo do benefício fiscal.

A utilização indevida de créditos relativos ao CIAP, de sorte que não se trata de descumprimento de obrigação acessória, mas de requisitos indispensáveis à fruição do benefício¹², o que, no caso dos autos, não restou observado.

Saliente-se que não se trata de negar o direito ao creditamento de bens do ativo permanente, mas sim de garantir que estes créditos sejam apropriados nos termos da legislação de regência, observando se as condições para fruição do benefício foram devidamente cumpridas.

Ocorre, porém, que em 29 de setembro de 2023 fora publicada no Diário Oficial do Estado da Paraíba a Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023.

Esta novel legislação, com efeito, altera diversos dispositivos legais, dentre eles o artigo 82, V, inciso “h” da Lei nº 6.379/96, reduzindo a multa de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento) quanto as acusações previstas dentre as alíneas do dispositivo, incluindo-se, pois, aquelas objeto da presente acusação.

Neste sentido, uma vez que nova legislação implicou penalidade menos severa, mais favorável ao contribuinte, esta haverá de ser aplicada a fato pretérito, ou seja, aos presentes autos, mesmo porque a matéria ainda não havia sido julgada em definitivo.

Neste sentido será apresentado adiante quadro com a nova composição do crédito tributário.

Por fim saliente-se que relativamente à multa por infração, a qual alega

¹ AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL. ICMS. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. COMPENSAÇÃO. DIREITO NÃO PREVISTO NA CONSTITUIÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL QUE DEPENDE DE PREVISÃO EM LEI. ART. 20, §§ 3º, I E II, E 5º, V, DA LEI COMPLEMENTAR 87/1996. FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL SUFICIENTE NÃO AFASTADO PELA VIA PRÓPRIA DO RECURSO ESPECIAL PERANTE O STJ. Não há direito constitucional assegurado ao creditamento do ICMS incidente nas operações de aquisição de bens destinados à integração ao ativo fixo que não se integrem diretamente à mercadoria circulada ou ao serviço prestado. Trata-se de benefício fiscal cuja aplicabilidade depende de previsão em legislação infraconstitucional. A conclusão de que a pretensão da parte encontraria óbice no art. 20, §§ 3º, I e II, e 5º, V, da Lei Complementar 87/1996 e no fato de a parte assumir a condição de consumidora final dos bens adquiridos e cedidos em comodato a terceiros consubstancia fundamento infraconstitucional autônomo e suficiente que não foi afastado pela via própria do recurso especial perante o Superior Tribunal de Justiça, o que inviabiliza o trânsito do recurso extraordinário (Súmulas 283 e 636 do STF). Agravo regimental a que se nega provimento. (AI 763848 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/06/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-158 DIVULG 10-08-2012 PUBLIC 13-08-2012) (grifos acrescidos)

² Saliente-se que, em que pese o termo benefício ter sido utilizado pelo tribunal superior, entende-se pela atecnia do emprego, mormente porque, sendo o direito ao crédito derivado de norma autônoma e própria, independentemente de ser considerado como benefício ou não, ele pode suscitar requisitos para sua verificação, como, à propósito assentar o art. 23 da LC 87/96.



recorrente ser confiscatória, há de assentar-se que esta se apresenta em parâmetros determinados pela legislação estadual e, conforme entendimento sumulado deste e. Conselho de Recursos Fiscais, foge à sua competência a declaração de inconstitucionalidade. Vejamos:

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - 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).

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em razão do exposto, apresenta-se a nova composição do crédito tributário:

Acusação	Período	Tributo	Multa anterior	Montante anterior	Multa ajustada	Valor reduzido	Montante ajustado
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	07/2015	195.653,87	195.653,87	391.307,74	146.564,07	49.089,80	342.217,94
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	08/2015	196.359,20	196.359,20	392.718,40	147.823,02	48.536,18	344.182,22
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	09/2015	194.144,71	194.144,71	388.289,42	145.608,53	48.536,18	339.753,24
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	10/2015	194.662,41	194.662,41	389.324,82	145.996,81	48.665,60	340.659,22
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	11/2015	190.698,70	190.698,70	381.397,40	143.024,03	47.674,68	333.722,73
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	12/2015	188.072,49	188.072,49	376.144,98	141.054,37	47.018,12	329.126,86
Totais		1.159.591,38			870.070,83	289.520,56	2.029.662,21

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário e, no mérito, pelo seu desprovimento, contudo reformando de ofício, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001133/2020-92, lavrado em 31 de julho de 2020 contra a empresa OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 2.029.662,21 (dois milhões, vinte e nove mil, seiscentos e sessenta e dois reais e vinte e um centavos)**, sendo R\$ 1.159.591,38 (um milhão, cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e noventa e um reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78 do RICMS/PB,



aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 1º, §3º, V, 2º e 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/09 e R\$ 870.070,83 (oitocentos e setenta mil, setenta reais e oitenta e três centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, pelos motivos expostos, cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 289.520,56 (duzentos e oitenta e nove mil, quinhentos e vinte reais e cinquenta e seis centavos)

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 31 de outubro de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator