



PROCESSO Nº 061933216-4

ACÓRDÃO Nº 620/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CLARO S/A.

Advogada: Sr.^a MAYARA DE OLIVEIRA SANTOS CALABRÓ, inscrita na OAB/RJ sob o nº 235.679

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: MARISE DO O. CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS - ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP - DENÚNCIA CONFIGURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO. REDUÇÃO DE OFÍCIO. LEI 12.788/2023.

O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. Todavia, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

Redução de ofício da multa aplicada, nos termos da Lei nº 12.788, de 29 de setembro de 2023

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, no mérito, pelo seu desprovimento, contudo alterando de ofício a decisão de primeira instância, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 9330000.09.00000608/2016-47 (fls. 03 a 05), lavrado em 03 de maio de 2016 contra a empresa CLARO S/A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 3.274.392,10 (três milhões, duzentos e setenta e quatro mil, trezentos e noventa e dois reais e dez centavos), sendo R\$ 1.871.081,20 (um milhão, oitocentos e setenta e um mil, oitenta e um reais e vinte centavos) de ICMS por infringência ao Art. 78, I, II, III, do



RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 1.403.310,90 (um milhão, quatrocentos e três mil, trezentos e dez reais e noventa centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, cancelo por indevido o montante de R\$ 467.770,30 (quatrocentos e sessenta e sete mil, setecentos e setenta reais e trinta centavos), pelas razões expostas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de dezembro de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0619332016-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CLARO S/A.

Advogada: Sr.^a MAYARA DE OLIVEIRA SANTOS CALABRÓ, inscrita na OAB/RJ sob o nº 235.679

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: MARISE DO O. CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.^o EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS - ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP - DENÚNCIA CONFIGURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO. REDUÇÃO DE OFÍCIO. LEI 12.788/2023

O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. Todavia, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

Redução de ofício da multa aplicada, nos termos da Lei nº 12.788, de 29 de setembro de 2023

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 9330000.09.00000608/2016-47 (fls. 03 a 05), lavrado em 03 de maio de 2016 contra a empresa CLARO S/A, no qual consta a seguinte acusação, *in verbis*:

0332 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL >> Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte 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: AUTUAÇÃO QUE SE REPORTA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PROVENIENTE DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL ORIUNDO DE AQUISIÇÕES E TRANSFERÊNCIAS DE ATIVO FIXO (ICMS/ICMS-DIFAL), EM VIRTUDE DO CONTRIBUINTE NÃO TER OBSERVADO A CORRETA FORMA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, TENDO CALCULADO ERRONEAMENTE O ÍNDICE DE CREDITAMENTO CORRESPONDENTE À RELAÇÃO ENTRE O VALOR DAS SAÍDAS/PRESTAÇÕES TRIBUTADAS E O TOTAL DAS SAÍDAS, DESRESPEITANDO A PROPORCIONALIDADE (1/48 AVOS) ESTABELECIDADA NO INC. III DO ART. 78 DO RICMS/PB CONFORME QUADRO DEMONSTRATIVO ANEXO, QUE FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. OS DADOS FORAM EXTRAÍDOS DA ESCRITA FISCAL DIGITAL (EFD/SPED) APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE.

Em decorrência deste fato, os Representantes Fazendários lançaram de ofício, um crédito tributário na quantia total de **R\$ 3.742.162,40** (três milhões, setecentos e quarenta e dois mil, cento e sessenta e dois reais e quarenta centavos), sendo **R\$ 1.871.081,20** (um milhão, oitocentos e setenta e um mil, oitenta e um reais e vinte centavos) de ICMS por infringência ao Art. 78, I, II, III, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 1.871.081,20** (um milhão, oitocentos e setenta e um mil, oitenta e um reais e vinte centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada do Auto de Infração nº 93300008.09.00000608/2016-47, a Autuada, por intermédio de advogada devidamente habilitada para representá-la (fls. 176), apresentou Impugnação tempestiva aos lançamentos nele consignados, protocolada em 03/06/2016 (fls. 146 *usque* 227), por meio do qual alega que:

- a) Parte dos valores tidos pela fiscalização como saídas isentas e não tributadas, para fins do “CIAP”, dizem respeito à prestação de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Décima, do Convênio ICMS nº 126/98 (CFOP nº 5301 e 6301), e, portanto, não podem deixar de impactar positivamente no coeficiente de apropriação do crédito decorrente de entrada de ativo permanente;
- b) Outra parte se refere às operações de venda e transferências de mercadorias regularmente tributadas pelo ICMS (CFOP nº 5409, 5905 e 6905) porém submetidas à substituição, as quais não podem deixar de impactar positivamente no coeficiente CIAP;
- c) Da mesma forma, uma fração dos valores que restaram observados no presente Auto de Infração se refere às operações de brinde ou doações (CFOP nº 5910 e 6910), que são operações tributadas pelo ICMS;



- d) Parte dos valores tidos pela Fiscalização como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, dizem respeito às prestações de serviço originadas de chamadas relativas às cartões telefônicos e pré-pagos (CFOP nº 5949 e 6949), igualmente sujeitas à incidência do ICMS;
- e) Outra parte dos valores, erroneamente classificadas pelo D. Auditor Fiscal como isentas/não tributadas, se referem a transferências de bens do ativo permanente entre os estabelecimentos da Empresa no Estado da Paraíba (CFOP nº 5552), as quais não podem ser equiparadas às saídas de mercadorias para fins de tributação, haja vista a ausência de circulação jurídica na operação;
- f) A multa aplicada pelo D. Auditor Fiscal, no patamar de 100% em que foi utilizada, viola, claramente, o princípio do Não Confisco e o quanto disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Por fim requereu que fosse dado provimento integral à defesa para que fosse reconhecida a insubsistência do auto de infração lavrado.

Conclusos os autos, às fls. 229, foram os mesmos remetidos à Gerência Executiva de Processos Fiscais - GEJUP, com a informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 228), porém não se configurando a reincidência, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à Julgadora Fiscal Eliane Vieira Barreto Costa que, com o objetivo de buscar a justiça fiscal, remeteu o processo à repartição preparadora, para que esta o encaminhasse aos Auditores Fiscais responsáveis para que se pronunciassem nos autos acerca dos argumentos e provas trazidos na peça de defesa, visando esclarecer pontos abordados pelo contribuinte contrários à exigência fiscal.

Em cumprimento à diligência, os Auditores Fiscais informam:

- a) Com base na legislação e na ementa do STF citados às folhas 234 e 235, podem afirmar que sendo o direito ao crédito do ativo permanente um benefício condicionado aos requisitos na legislação de ICMS da Paraíba, não existe base legal que ampare a inclusão e/ou exclusão do cálculo do numerador ou denominador do coeficiente de creditamento, valor de operação ou prestação, objeto de notas fiscais registradas na escrita fiscal do contribuinte, sob qualquer CFOP;
- b) Diferente do que alega a empresa em sua defesa, o trabalho realizado pela fiscalização no tocante à reconstituição do CIAP e, conseqüentemente, na determinação do correto coeficiente de creditamento, se deu seguindo rigorosamente a fórmula estabelecida na legislação tributária pertinente, definida pelo resultado da divisão do valor total de saídas tributadas escrituradas no período (numerador da fração) pelo valor total das saídas (denominador da fração);



c) A alegação de que a cessão onerosa de redes estaria ao abrigo do diferimento carece de fundamento, visto inexistir previsão legal na Legislação Tributária do Estado da Paraíba. Nesse particular vale destacar a falta de coerência da arguição, visto que as ditas operações não foram escrituradas como tributadas, ao contrário, estão registradas no RICMS nas Saídas de Operações sem Débito do Imposto na Coluna Outras, como se pode verificar nas cópias do citado livro às fls. 57/77;

d) Nas operações de venda e transferência de mercadoria sujeitas à substituição tributária, corretamente escrituradas pela própria autuada na coluna “Outras”, o imposto é recolhido antecipadamente por substituição tributária, em operação anterior, encerrando a fase de tributação, assim não há imposto a recolher sobre essas operações, nem crédito a compensar relativos às operações anteriores, portanto foi correto o procedimento da fiscalização em excluir os valores das operações dos CFOP 5409/5405/6405 do Numerador e considerá-los apenas Denominador da equação para o cálculo do coeficiente de creditamento;

e) Quanto às operações de saídas com bonificação, doação e brindes, CFOP nº 5910/6910, que a reclamante alude serem operações tributadas com base de cálculo zero, o nosso entendimento é semelhante ao das operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, visto que a mercadoria envolvida é sujeita à substituição tributária (aparelhos celulares, cartões inteligentes, etc.), portanto não há ICMS a recolher nem crédito a compensar;

f) Das Receitas Decorrentes com Cartões Pré-pagos, trata-se de notas fiscais sem tributação de ICMS, referente à remessa de cartões telefônicos ou recarga de celular pré-pago para seus agentes intervenientes (distribuidoras), porém o fato gerador do ICMS nas prestações pré-paga de serviços de telefonia ocorre no momento da venda de cartões/recarga ao usuário final, quando os créditos de recarga são ativados pela empresa de telecomunicação, conforme disposto no Convênio ICMS 55/05. Informam ainda que os arquivos magnéticos do Convênio ICMS 115/2003 contêm o detalhamento do item na coluna “classificação do item de documento fiscal”, que abrange os diversos tipos de serviços inclusive às prestações concernentes aos serviços pré-pagos grupo 04. Estas prestações de serviços foram consideradas tributadas da forma como lançadas nos arquivos magnéticos e livros fiscais, assim foram utilizados para cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP. Portanto as objeções da Reclamante denotam incoerência ante a realidade factual, pois caso fossem considerados tanto as notas fiscais de remessa quanto às notas fiscais de ativação dos cartões/recarga como saídas tributadas, resultaria num aumento do numerador da equação no cálculo do coeficiente (saídas tributadas);

g) Das operações de transferência interna de bens entre estabelecimento da impugnante (CFOP 5552), a empresa equivocou-se mais uma vez quando impõe que essas operações figurem como tributadas, pois a saída interna de bens



integrados ao ativo imobilizado será sob o manto de isenção, conforme o art. 5º, XXXII, “a”, do RICMS/PB;

h) Quanto à arguição de que a multa tem perfil confiscatório e desproporcional, cumpre salientar que a penalidade tem amparo na legislação estadual e tal alegação não encontra foro adequado nas instâncias administrativas para sua discussão, em face do dispositivo no art. 687, I, do RICMS/PB.

Retornados os autos à primeira instância de julgamento, a Julgadora Fiscal lavrou decisão pela procedência do Auto de Infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo exposta:

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS - ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP - DENÚNCIA CONFIGURADA.

O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. Todavia, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após regularmente cientificada da decisão em 16/11/2018, a autuada interpusera, tempestivamente, em 13/12/2018 Recurso Voluntário por meio do qual, em síntese, reitera os argumentos anteriormente apresentados.

Inicialmente os autos foram distribuídos ao conselheiro Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que solicitou parecer à Assessoria Jurídica deste Conselho de Recursos Fiscais, que lavrou parecer no qual sugeriu a suspensão do processo em razão de possível prejudicialidade em razão do julgamento dos Embargos de Declaração opostos na Ação Direta de Constitucionalidade nº 49, o que foi acatado pelo então relator, que devolveu o processo ao CRF.

Os autos foram, então, após decisão da ADC 49, redistribuídos, quando couberam à apreciação desta relatoria.

Eis o relatório.

VOTO



Versam os autos acerca da acusação de falta de recolhimento do ICMS em razão da apropriação indevida de crédito fiscal, relacionado à aquisição de bens para o ativo fixo, uma vez que, segundo a acusação, não teria sido observada a forma correta de apuração do imposto, uma vez que deveria ser considerado no numerador da fração o valor das saídas tributadas e, no denominador as saídas ou prestações totais do período totais do período, na proporcionalidade (1/48 avos) estabelecida no inc. III do art. 78 do RICMS/PB. Documentos instrutórios das fls. 03 a 143 dos autos.

De antemão saliente-se que não se verificam dos autos elementos hábeis à ensejar sua nulidade, nos termos dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, tendo o lançamento em questão observado, pois, as cautelas do artigo 142 do CTN.

No libelo acusatório, no tocante a acusação em tela, consta como infringido o artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB, *in verbis*:

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 da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

(grifo nosso)

Foi também aplicada a multa do artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 que à época da lavratura dos autos previa multa de 100% para os contribuintes que utilizarem-se de crédito indevido ou inexistente.

O 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 permanente do estabelecimento, está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

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

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



No caso dos autos, a recorrente, após ser autuada por utilização de crédito indevido do ICMS nas operações para o ativo fixo, rotula o procedimento adotado pela fiscalização, como equivocado, afirmando que parte dos valores tidos pela fiscalização como saídas isentas e não tributadas, para fins do “CIAP”, dizem respeito à prestação de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Décima, do Convênio ICMS nº 126/98 (CFOP nº 5301 e 6301), e, portanto, não podem deixar de impactar positivamente no coeficiente de apropriação do crédito decorrente de entrada de ativo permanente;

As operações denominadas DETRAF se dão quando uma empresa de telefonia (cessionária) se utiliza dos meios de outras (cedente) para prestar serviços de telefonia a seus próprios usuários (da cessionária). Em tais operações, a empresa cedente cobra da cessionária o preço de uso de seus serviços, emitindo nota fiscal sem destaque do imposto. Neste caso, não se trata de diferimento de imposto incidente na cessão de meios de rede, já que não há transferência de responsabilidade do imposto devido, nem adiamento de prazo de recolhimento, logo a cessão de rede não é tributada, sendo o ICMS exigido apenas sobre o preço do serviço cobrado ao usuário final, motivo pelo qual não há de se considerar tais operações como tributadas.

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.

Operações de cessão onerosa de rede, inclusive, possuem previsão da incidência do ICMS tão somente quando da etapa do usuário final em função do efetivo serviço de telecomunicação, nos termos do Convênio ICMS 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

Ou seja, a empresa adquirente da rede da Recorrente é que será tributada de fato, de modo que não cabe às duas empresas aproveitarem para apurar o ICMS considerando tal fator, mas tão somente aquela efetivamente tributada.

Saliente-se, inclusive, que este e. Conselho de Recursos Fiscais já manifestou este entendimento em outras oportunidades, como se pode observar:



ACÓRDÃO N.º 659/2019
Processo Nº 1861582014-7
TRIBUNAL PLENO
Recorrente: VIVO S.A.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS-GEJUP
Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO JOÃO
PESSOA
Autuantes: MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E FERNANDA
CÉFORA VIEIRA BRAZ
Relatora: CONS.ª GÍLVIA DANTAS MACEDO

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) – APURAÇÃO INCORRETA DE CRÉDITOS FISCAIS – ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP - DENÚNCIA COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, deve obedecer aos requisitos exigidos pela legislação do ICMS do Estado da Paraíba. Mantida a exclusão das receitas do DETRAF do numerador da equação, quando do cálculo do coeficiente de creditamento dos bens do ativo imobilizado do CIAP, pois não sofrem a incidência do ICMS nessa fase de tributação, eis que o imposto é cobrado e recolhido pelo tomador do serviço apenas repassando o valor do serviço para a operadora.

No que concerne às operações de venda e transferência de mercadorias sujeitas à substituição tributária (CFOP 5409/6409 e 5405/6405), às fls 238, em diligência fiscal, fora esclarecido que tratam-se de operações com aparelhos celulares, *smart cards* e *sim cards*, hipótese em que o tributo é recolhido antecipadamente por ocasião de sua remessa a contribuinte situado no Estado da Paraíba, como prescreve o Convênio ICMS nº 135/2007, ratificado pelo Decreto nº 28.057/07, cujo teor, no que concerne a estes bens, é o seguinte:

Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação com aparelhos celulares fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviços de telefonia móvel.

Nova redação dada ao “caput” do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 37.674/17					
-	DOE	de	26.09.17	(Convênio	ICMS 74/17).



OBS: conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 37.674/17, ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no referido Decreto no período de 1º de setembro de 2017 até a data de sua publicação.

Art. 1º Nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smart Cards e SimCard) fica atribuída ao remetente situado em outra unidade da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes (Convênio ICMS 74/17).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

I – terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8525.20.22 da NCM;

II - terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8525.20.24 da NCM;

III – outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8525.20.29 da NCM;

IV – capas, baterias e carregadores para celular;

Acrescentado o inciso V ao § 1º do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 28.204/07 – DOE de 25.05.07.

V – cartões inteligentes (smart Cards e SimCard), classificados nas posições 8523.52.00 e 8542.10.00 da NCM, respectivamente (Convênio ICMS 30/07).

<i>Nova redação dada ao § 1º do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº</i>			
<i>28.478/07</i>	<i>–</i>	<i>DOE</i>	<i>de 11.08.07.</i>



§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

I – terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM;

II – terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8517.12.13 da NCM;

III – outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.19 da NCM;

IV – cartões inteligentes (smart cards e sim card), classificados na posição 8523.52.00 da NCM.

Com efeito, se observa que nas operações em comento o imposto é recolhido antecipadamente por substituição tributária, em operação anterior, encerrando a fase de tributação, logo, como bem destacado pela julgadora monocrática, não havendo que se falar em imposto a recolher nem em crédito a compensar relativo às operações anteriores.

Portanto, os valores relativos a estas operações devem ser excluídos do numerador do coeficiente do direito ao crédito, como bem destaque pela julgadora monocrática.

O mesmo ocorre com os CFOPs 5.910/6.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde) pois, no caso específico dos autos, como esclareceu a fiscalização às fls, 238, tratam-se os bens em comento de aparelhos celulares, cartões inteligentes, etc., bens estes que se sujeitam à substituição tributária, tendo tributo sido recolhido antecipadamente, logo não havendo que se falar em imposto a recolher nem em crédito a compensar relativo às operações anteriores, motivo pelo qual estas operações devem ser excluídas do numerador do coeficiente da norma de direito ao crédito.

No caso das receitas decorrentes de cartões pré-pagos (CFOP N° 5949/6949), com efeito, tratam-se de receitas de serviços de telecomunicação cuja tributação se dará no momento da ativação do serviço. Portanto, tratando-se de operações desoneradas do imposto na fase de tributação em que se deu a fiscalização, logo devem ser excluídas do numerador do coeficiente de creditamento.

Em relação às operações de transferência interna de bens entre estabelecimentos da impugnante, como bem destacado pela fiscalização às fls 239 dos autos, a saída interna de bens integrados ao ativo imobilizado sujeita-se à isenção, nos termos do art. 5º, XXXII,



“a” do RICMS/PB¹, no entanto devendo integrar o “Total de Saídas” do denominador, o que fora observado. Logo, sobre elas não havendo que se falar em revisão do feito fiscal.

No que concerne aos efeitos confiscatórios da multa, importa destacar que reconhecer tal argumento implicaria em declarar a inconstitucionalidade desta norma prevista na Lei nº 6.379/96, o que foge à competência deste e. Conselho de Recursos Fiscais, consorte entendimento já sumulado, a seguir exposto:

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).

Contudo urge, porém, acrescer 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, aquela objeto da presente acusação.

Neste sentido, uma vez que nova legislação prescreveu vigência desde a sua publicação e implicou penalidade menos severa, sendo 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.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em razão dos fundamentos expostos, apresenta-se a nova composição do crédito tributário:

¹Art. 5º São isentas do imposto:

(...)

XXXII - as saídas internas (Convênios ICMS 70/90, 80/91 e 151/94): 20 a) entre estabelecimentos de uma mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado e produtos que tenham sido adquiridos de terceiros e não sejam utilizados para comercialização ou para integrar um novo produto ou, ainda, consumidos no respectivo processo de industrialização



Acusação	Início	Fim	Tributo	Redução da multa	Nova multa	Total
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/01/2013	31/01/2013	89.456,05	22.364,01	67.092,04	156.548,09
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/02/2013	28/02/2013	84.797,27	21.199,32	62.433,26	147.230,53
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/03/2013	31/03/2013	77.546,87	19.386,72	55.182,86	132.729,73
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/04/2013	30/04/2013	79.781,23	19.945,31	57.417,22	137.198,45
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/05/2013	31/05/2013	75.177,01	18.794,25	52.813,00	127.990,01
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/06/2013	30/06/2013	64.326,31	16.081,58	41.962,30	106.288,61
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/07/2013	31/07/2013	68.429,38	17.107,35	46.065,37	114.494,75
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/08/2013	31/08/2013	71.472,37	17.868,09	49.108,36	120.580,73
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/09/2013	30/09/2013	66.272,90	16.568,23	43.908,89	110.181,79
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/10/2013	31/10/2013	72.197,03	18.049,26	49.833,02	122.030,05
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/11/2013	30/11/2013	74.299,06	18.574,77	51.935,05	126.234,11
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/12/2013	31/12/2013	76.099,80	19.024,95	53.735,79	129.835,59
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/01/2014	31/01/2014	78.145,77	19.536,44	55.781,76	133.927,53
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/02/2014	28/02/2014	82.823,94	20.705,99	60.459,93	143.283,87
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/03/2014	31/03/2014	77.559,48	19.389,87	55.195,47	132.754,95
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/04/2014	30/04/2014	87.163,40	21.790,85	64.799,39	151.962,79
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/05/2014	31/05/2014	81.115,95	20.278,99	58.751,94	139.867,89
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/06/2014	30/06/2014	79.009,85	19.752,46	56.645,84	135.655,69
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/07/2014	31/07/2014	68.379,19	17.094,80	46.015,18	114.394,37
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/08/2014	31/08/2014	84.512,76	21.128,19	62.148,75	146.661,51
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/09/2014	30/09/2014	84.451,16	21.112,79	62.087,15	146.538,31
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/10/2014	31/10/2014	85.811,18	21.452,80	63.447,17	149.258,35
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/11/2014	30/11/2014	86.748,01	21.687,00	64.384,00	151.132,01
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/12/2014	31/12/2014	75.505,23	18.876,31	53.141,22	128.646,45
Totais			1.871.081,20	467.770,30	1.403.310,90	3.274.392,10



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovimento, contudo alterando de ofício a decisão de primeira instância, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 9330000.09.00000608/2016-47 (fls. 03 a 05), lavrado em 03 de maio de 2016 contra a empresa CLARO S/A, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 3.274.392,10 (três milhões, duzentos e setenta e quatro mil, trezentos e noventa e dois reais e dez centavos), sendo R\$ 1.871.081,20 (um milhão, oitocentos e setenta e um mil, oitenta e um reais e vinte centavos) de ICMS por infringência ao Art. 78, I, II, III, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 1.403.310,90 (um milhão, quatrocentos e três mil, trezentos e dez reais e noventa centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, cancelo por indevido o montante de R\$ 467.770,30 (quatrocentos e sessenta e sete mil, setecentos e setenta reais e trinta centavos), pelas razões expostas.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 12 de dezembro de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator