



PROCESSO Nº 1772642018-9

ACÓRDÃO Nº 042/2024

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL

2ª 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 CATAO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. CRÉDITO INDEVIDO. ATIVO IMOBILIZADO - CIAP. APURAÇÃO INCORRETA DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. SAÍDAS PROVISÓRIAS E SEM MUDANÇA DE TITULARIDADE. AJUSTES NECESSÁRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PENALIDADE - REDUÇÃO - LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO - MULTA RECIDIVA. AFASTADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Rejeitada a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 30/10/2018, com a ciência da autuada, logo, considerando que a acusação de crédito indevido do ativo immobilizado do período de outubro de 2018 é de apuração do fato gerador mensal, ela poderia ser regularmente lançada pelo Fisco, eis que não estaria alcançada pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

- O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo immobilizado, ocorreu em montante superior ao devido, tendo em vista a apuração incorreta do coeficiente de creditamento, em desacordo com as normas do art. 78, I, II e III do RICMS/PB. Acolhida a alegação de que operações de saídas provisórias e sem mudança de titularidade não devem compor o cálculo do coeficiente de creditamento, levando à sucumbência de parte do crédito tributário originalmente lançado.



- Redução da penalidade proposta ao percentual de 75%, com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023, em razão de ao caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional – CTN.
- Afastada a multa recidiva, uma vez que não foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.

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 de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do recurso de ofício e desprovimento do recurso voluntário, e alterar quanto aos valores e fundamentos a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00002197/2018-96, (fls. 3 a 4), lavrado em 29/10/2018, contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.064.797-5, acima qualificada, mantendo o crédito tributário na quantia de **R\$ 1.188.623,46 (um milhão, cento e oitenta e oito mil, seiscentos e vinte e três reais e quarenta e seis centavos)**, sendo R\$ 679.213,41 (seiscentos e setenta e nove mil, duzentos e treze reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II e III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 509.410,05 (quinhentos e nove mil, quatrocentos e dez reais e cinco centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

E cancelo o crédito tributário no valor de **R\$ 726.095,43 (setecentos e vinte e seis mil e noventa e cinco reais e quarenta e três centavos)**, sendo R\$ 86.674,14 (oitenta e seis mil, seiscentos e setenta e quatro reais e quatorze centavos) de ICMS, R\$ 256.477,50 (duzentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e setenta e sete reais e cinquenta centavos), de multa por infração e R\$ 382.943,79 (trezentos e oitenta e dois mil, novecentos e quarenta e três reais e setenta e nove centavos) de multa recidiva.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de janeiro de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1772642018-9

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL

2ª 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 CATAO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. CRÉDITO INDEVIDO. ATIVO IMOBILIZADO - CIAP. APURAÇÃO INCORRETA DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. SAÍDAS PROVISÓRIAS E SEM MUDANÇA DE TITULARIDADE. AJUSTES NECESSÁRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PENALIDADE - REDUÇÃO - LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO - MULTA RECIDIVA. AFASTADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Rejeitada a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 30/10/2018, com a ciência da autuada, logo, considerando que a acusação de crédito indevido do ativo imobilizado do período de outubro de 2018 é de apuração do fato gerador mensal, ela poderia ser regularmente lançada pelo Fisco, eis que não estaria alcançada pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

- O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, ocorreu em montante superior ao devido, tendo em vista a apuração incorreta do coeficiente de creditamento, em desacordo com as normas do art. 78, I, II e III do RICMS/PB. Acolhida a alegação de que operações de saídas provisórias e sem mudança de titularidade não devem compor o cálculo do coeficiente de creditamento, levando à sucumbência de parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Redução da penalidade proposta ao percentual de 75%, com fulcro no art. 82, V, "h" da Lei 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023,



em razão de ao caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional – CTN.

- Afastada a multa recidiva, uma vez que não foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002197/2018-96, (fls. 3 a 4), lavrado em 29/10/2018, contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.064.797-5, acima qualificada, constando a seguinte infração:

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, NO PERÍODO DE OUTUBRO/2013 A MARÇO/2014, 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 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) ESTABELECIDO 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 dos fatos acima, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 1.914.718,89 (um milhão, novecentos e quatorze mil, setecentos e dezoito reais e oitenta e nove centavos)**, sendo R\$ 765.887,55 (setecentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II e III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº



18.930/97, R\$ 765.887,55 (setecentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, e R\$ 382.943,79 (Trezentos e oitenta e dois mil, novecentos e quarenta e três reais e setenta e nove centavos), a título de multa recidiva.

Instruem o Auto de Infração os documentos: QUADRO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO ORIUNDO DO CIAP, REGISTROS FISCAIS DE APURAÇÃO DO ICMS, RELATÓRIOS DE CFOP – ENTRADAS E SAÍDAS, dos períodos de outubro de 2013 a março de 2014, Procuração e Termo de Início de Fiscalização – anexados às (fls. 5/33).

Cientificado pessoalmente da lavratura do auto de infração em 30 de outubro de 2018, o acusado interpôs petição reclamatória em 29/11/2018 às fls. 35 a 53 dos autos, por meio da qual formula as seguintes alegações:

- a) A tempestividade da impugnação; que seja declarada nula a autuação, por falta de fundamentação suficiente da infração supostamente cometida; subsidiariamente que seja declarada nulidade do auto de infração no que se refere à multa de 50% a título de sanção pela suposta conduta reincidente da impugnante;
- b) Que seja reconhecido o pagamento das importâncias atualizadas de R\$ 11.764,35, R\$ 2.133,47, R\$ 11.426,04, R\$ 11.457,22 e R\$ 11.537,72, relativas ao período autuado de 10/2013 a 03/2014, para determinar o decote de tais valores do auto de infração, uma vez que os correspondentes créditos tributários foram pelo pagamento em oportunidade anterior, nos moldes do inciso I do art. 156 do CTN;
- c) Equívoco no coeficiente de creditamento no tocante à correta alocação das rubricas referentes à cessão de meios de rede/interconexão/EILD, co-billing no cálculo do coeficiente de creditamento;
- d) A exclusão de rubricas não tributadas referentes à remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo, remessa de bem por conta de contrato de comodato, remessa para doação, simples remessa, retorno de bem recebido em comodato, saída de mercadoria para conserto, transferência ativo imobilizado adquirido a partir de janeiro de 2001, transferência para utilização na prestação de serviço, transferência de ativo imobilizado adquirido até outubro de 1996, transferência de mercadoria adquirida recebida de terceiros, transferência para uso e consumo, venda de sucata;
- e) Equívoco no coeficiente de creditamento no que concerne a repasses financeiros de LDN pré-pago e receitas financeiras do denominador do coeficiente de creditamento;
- f) Pugna que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração na sua integralidade, considerando principal, multa, juros e multa dele objeto,



pela sua manifesta improcedência em face das razões de mérito expostas acima;

- g) Subsidiariamente, que seja ao menos cancelada ou reduzida a patamar de 50% a multa imposta, ante o caráter eminentemente confiscatório do percentual de 100%.

A Impugnante acosta aos autos cópias de documentos produzidos pela fiscalização, bem como DAR (fls. 106 a 134), Mídia CD-R contendo o Faturamento receitas financeiras (fl. 235) e cópias de notas fiscais dispostas à fls. 150 a 232 dos autos.

Depois de conclusos (fls. 236), os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Recursos Fiscais – GEJUP, onde a Julgadora da Primeira instância, antes de proferir a sentença, solicitou diligência para a Fiscalização (fls. 238), no tocante aos pontos controversos da demanda, e para que se pronunciasse sobre os pagamentos alegados pela Defesa, anexos às folhas 106 a 134, referentes à Notificação nº 00052767/2016 (fls. 103 e 104) para esclarecer se há coincidência com o objeto da atuação.

Por sua vez, a d. Autoridade Fazendária fez extensa manifestação sobre todas as rubricas alegadas pela defesa, anexado aos autos a Informação Fiscal nas fls. 242/249.

Em seguida, a n. julgadora Eliane Vieira Barreto Costa decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, em decisão monocrática nas fls. 251/275, nos termos da seguinte ementa:

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. DECADÊNCIA EM PARTE DOS LANÇAMENTOS FISCAIS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA.

- Restou comprovado efeito decadencial sobre parcela dos lançamentos fiscais da parte contenciosa, arrimada no art. 150, §4º do CTN.

- 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, devendo obedecer aos parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba. A exclusão, do cálculo do coeficiente de creditamento, de valores referentes a operações de mero deslocamento de bens/mercadorias, acarretou a parcial sucumbência do crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Ciente da decisão de primeira instância, através do DT-e, 27/12/2019 (fl. 278), a atuada protocolou Recurso Voluntário, em 27/1/2020 (fl. 279/292), por meio do qual repetiu as teses expostas na Reclamação apresentada em sede de primeira instância, reforçando especialmente que:

- a) A julgadora fiscal reconheceu a decadência dos créditos tributários dos fatos geradores ocorridos em outubro de 2013, conforme o art. 150, §4º do CTN, bem como excluiu da acusação as rubricas relativas a



comodato, remessa e retorno para conserto e reparo, e foram mantidas as parcelas referentes a co-billing, interconexões e EILD (cessões de meios de rede), transferências de bens do ativo imobilizado, LDN pré-pago e receitas financeiras; foi excluída ainda a multa por reincidência;

b) Reitera o argumento de nulidade da acusação, ao fundamento de que a Fiscalização não teria realizado a devida análise da escrita fiscal da empresa, se valendo apenas de uma acusação genérica; que o CRF já reconheceu que a acusação genérica enseja a nulidade do auto de infração; que a Recorrente está impossibilitada de exercer o seu direito de defesa e contraditório;

c) O co-billing se trata de efetivo serviço de comunicação tributado pela recorrente, mas cofaturado por outra empresa de telecomunicação, deverá compor o cálculo do coeficiente mensal de creditamento, incluído tanto no numerador quanto no denominador, e que entende que essas inclusões não surtirão efeitos práticos, porque não afetariam o resultado final;

d) Reforça os argumentos segundo os quais o creditamento integral de 1/48 (um quarenta e oito avos) mensais relativos aos créditos de contratos de interconexão são legítimos, pois as operações em questão não representam operações isentas ou não tributadas e sim tributáveis e diferidas conforme a cláusula décima do Convênio ICMS nº 126/1998;

e) Não há incidência de ICMS nas operações de transferências de bens do ativo imobilizado e de uso e consumo, aplicando-se a Súmula nº 166 do STJ, razão pela qual tais rubricas também não devem ser consideradas no cálculo do CIAP;

f) Pugna pela exclusão de receitas decorrentes de mero repasse financeiro, porque se tratam de receitas de outras operadoras faturadas pela Telemar, e por esse motivo devem ser excluídas das saídas totais da recorrente;

g) As receitas financeiras (vide o documento 11 da Impugnação) recebidas pela recorrente em virtude de juros moratórios decorrentes de faturas de telecomunicações em atraso não podem ser consideradas como receitas de telecomunicação, mas, sim, como mera recomposição dos danos emergentes, devendo ser excluída das saídas totais da recorrente;

h) Que a multa aplicada com base no art. 82, inciso V, alínea “h” da Lei 6.379/96, no patamar de 100%, patamar superior ao recomendado pelo princípio da razoabilidade e com isso violou o princípio do não-confisco, devendo-se declarar a sua ilegitimidade na forma do texto Constitucional.

A Reclamante solicita que seja dado provimento ao Recurso para que seja declarada a insubsistência do auto de infração, pela sua manifesta improcedência.

Por fim, requer a Recorrente que todas as intimações referentes a este feito seja realizadas exclusivamente em nome dos Drs. David Azulay, OAB RJ 176.637 e



Samuel Azulay, OAB RJ 186.324, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, §5º, do CPC.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Versa a presente demanda sobre os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente a acusação de crédito indevido (ativo imobilizado) em virtude de apuração incorreta do crédito fiscal.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do recurso de ofício e que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, especialmente no que concerne ao art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN, não se vislumbrando casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que em relação aos aspectos formais este observa as especificações previstas na legislação de regência

1. DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

A Recorrente reitera o argumento de nulidade da acusação, ao fundamento de que a Fiscalização não teria realizada a devida análise da escrita fiscal da empresa, se valendo apenas de uma acusação genérica; que o CRF já reconheceu que a acusação genérica enseja a nulidade do auto de infração; e que a Recorrente está impossibilitada de exercer o seu direito de defesa e contraditório.

Na instância *a quo*, a i. julgador registra que “*ao perscrutarmos os autos, visualizamos não existir violação aos requisitos necessários à composição do auto de infração em epígrafe, a infração está bem determinada, inclusive detalhada em nota explicativa, não havendo motivos para a nulidade da peça acusatória, estando presentes todos os elementos necessários para garantir a produção dos efeitos jurídicos.*”

Com efeito, a decisão tomada na instância monocrática não merece reparos, o ato administrativo de lançamento está formalmente hígido, apresentando os motivos de fato (planilhas analíticas e sintéticas), e traz o fundamento jurídico da acusação, por infringência ao art. 78, I, II e III, do RICMS/PB, e nota explicativa justificando o auto de infração em razão de cálculo incorreto do coeficiente de creditamento, com repercussão no recolhimento do ICMS.

Dessa forma, a acusação não pode ser caracterizada como genérica, na forma dos precedentes desse Conselho de Recursos Fiscais apresentados pela defesa.

A acusação em tela, que fulcra no procedimento de cálculo do coeficiente de creditamento, tem como norte a escrituração fiscal declarada pela empresa acusada, e ao analisar os anexos da acusação vê-se que a Fiscalização se pautou nos códigos de



operação CFOPs, no valor contábil e na base de cálculo do ICMS declarado pela empresa, de forma que não há se falar em cerceamento do direito de defesa e do contraditório, por fatos de pleno conhecimento da acusada.

Aliás, a Recorrente manifestou minuciosa irrisignação com algumas operações por ela declaradas, alegando que houve erro no cálculo realizado pela Fiscalização, de forma que externou pleno conhecimento da acusação, de forma que mantenho a decisão singular nesse ponto e rejeito a preliminar suscitada de cerceamento do direito de defesa.

2. DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA:

Atendendo apelo da defesa, a julgadora fiscal reconheceu e declarou a decadência dos créditos tributários dos fatos geradores ocorridos em outubro de 2013, conforme o art. 150, §4º do CTN.

Conforme é cediço, a decadência no direito tributário é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no art. 173, I, da norma geral tributária, a seguir transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (...)

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza pelo lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



A matéria em comento está regulamentada no art. 22, § 3º da Lei nº 10.094/2013, assim disciplina:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

No caso em exame, o sujeito passivo, tendo prestado a devida declaração ao Fisco, foi autuado pela fiscalização por crédito indevido (ativo imobilizado) em virtude de apuração incorreta do crédito fiscal, o que atrai indubitavelmente as regras do art. 150, § 4º, do CTN e, art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

Nada obstante, tendo o Auto de Infração se consolidado em **30 de outubro de 2018**, com a ciência da autuada, a decadência não alcança o fato gerador correspondente ao próprio mês de outubro de 2013, por se tratar de imposto cuja apuração é efetuada mensalmente, ao final de cada período.

Dessa sorte, com todas as vênias, mas discordo da decisão da instância *a quo*, que considerou alcançado pela decadência os fatos geradores do período de outubro de 2013, e em consequência altero essa decisão nessa parte para considerar procedente o lançamento de outubro de 2013, ressalvados os ajustes a serem feitos nos tópicos seguintes.

3. DO EXAME DE MÉRITO

Conforme é cediço, o direito ao crédito fiscal decorre do caráter não-cumulativo do ICMS, instituído na Carta Magna de 1988, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores. Esta sistemática evita a oneração excessiva do imposto, fazendo-o incidir, apenas, sobre o valor acrescido em cada fase da cadeia produtiva e de distribuição, conforme dispõe o artigo 155 da Constituição Federal, *in verbis*:

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;

(...)

§ 2.º 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;



II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifo nosso)*

Como se observa, nos termos da Constituição Federal, o direito ao crédito fiscal está condicionado à ocorrência de uma saída tributada subsequente, sendo adequado às operações com mercadorias destinadas à revenda ou à industrialização, ressalvada a determinação em contrário da legislação.

A Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) introduziu a possibilidade do creditamento dos valores referentes às aquisições de bens destinados ao uso e consumo ou ao ativo fixo do estabelecimento. A sistemática de apropriação de créditos fiscais está disciplinada no art. 20, §5º, incisos I a VII, assim dispondo:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)(Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)(Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)

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;(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

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;(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (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 ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)

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; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

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. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

Com base nessas premissas legais, passo à análise da acusação de falta de recolhimento do ICMS por ter o sujeito passivo aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma de apuração do imposto em cada período.

O procedimento foi regulamentado no art. 78, incisos I, II e III do RICMS/PB, em sintonia com a norma geral da Lei Kandir, estabelecendo como condição para o aproveitamento desses créditos que o montante a apropriar seja compensado num período de 48 (quarenta e oito) meses, observando a relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações no mesmo período, como se segue:

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. (...)

O que se depreende da legislação acima é que o montante do crédito a ser apropriado em cada período de apuração, relativos às entradas de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento será obtido pela multiplicação do valor total do crédito por um fator de um quarenta e oito avos e pela razão entre saídas e prestações tributadas pelo total das operações e prestações de saída.

Montante do crédito a apropriar = valor total do crédito x 1/48 x coeficiente de creditamento

Coeficiente de creditamento = saídas e prestações tributadas /total das operações e prestações de saída.

A Lei nº 6.379/96, em seu art. 82, inciso V, alínea “h”, estabelece a penalidade quando da violação ao disposto no artigo 78, em seguida reproduzido.

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

V - de 100% (cem por cento): Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento): (...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

Nova redação dada à alínea “h” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “e” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

Descontente com a ação fiscal, a Recorrente aduz, em suma, equívocos na metodologia utilizada para o cálculo do coeficiente de creditamento pela Fiscalização, em especial relativamente aos seguintes fatos: a) no tocante à correta alocação das rubricas referentes à cessão de meios de rede/interconexão/EILD, b) co-billing no cálculo do coeficiente de creditamento, c) a exclusão de rubricas não tributadas referentes à remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo, remessa de bem por conta de contrato de comodato, remessa para doação, simples remessa, retorno de bem recebido em comodato, saída de mercadoria para conserto, d) transferência ativo imobilizado, de mercadorias e de materiais de uso e consumo; e) venda de sucata, f) repasses financeiros de LDN pré-pago e receitas financeiras do denominador do coeficiente de creditamento.

Ao tomar conhecimento da Impugnação, antes de proferir a sentença, a julgadora da instância *a quo* solicitou diligência para a Fiscalização (fls. 238), no tocante aos pontos controversos da demanda acima destacados, e para que se pronunciasse sobre os pagamentos alegados pela Defesa, anexos às folhas 106 a 134, referentes à Notificação nº 00052767/2016 (fls. 103 e 104) para esclarecer se há coincidência com o objeto da autuação.



Por sua vez, a d. Autoridade Fazendária fez extensa manifestação sobre todas as rubricas alegadas pela defesa, anexado aos autos a Informação Fiscal nas fls. 242/249.

Passo em seguida a decidir sobre cada ponto controverso acima elencado.

3.1 Do pagamento de parte dos créditos tributários lançados previamente à autuação

A matéria não demanda maior análise, visto que a Fazendária explicou adequadamente como se processou esses pagamentos, sendo certo que estavam contidos na apuração mensal da empresa em EFD retificadas antes do procedimento fiscal em deslinde.

Eis a manifestação da instância a quo, a qual acompanho integralmente:

“A Impugnante também abordou em sua defesa que fosse reconhecido o pagamento das importâncias atualizadas de R\$ 11.764,35, R\$ 2.133,47, R\$ 11.426,04, R\$ 11.457,22 e R\$ 11.537,72, relativas ao período atuado de 10/2013 a 03/2014, para determinar o decote de tais valores do auto de infração, uma vez que os correspondentes créditos tributários foram pelo pagamento em oportunidade anterior, nos moldes do inciso I do art. 156 do CTN. A fiscalização esclarece em sua informação fiscal à folha 247 e 244 que esses recolhimentos de ICMS Normal (código 1101) com vistas à quitação dos valores de ICMS a recolher resultante de ajustes promovidos em bloco específico de controle dos créditos de Ativo Imobilizado (bloco G) alterando o saldo a recolher da conta gráfica no período, por imposição de notificação fiscal, cujos comprovantes encontram-se anexos às folhas 122 a 126 que não se relaciona com o crédito tributário levantado pela fiscalização que utilizou os dados da EFD após retificação (27/03/2018 – folhas 06 a 23). Concluímos então, conforme a informação fiscal das folhas 242 a 249 que os valores recolhidos através dos DAR (folhas 106 a 134) pela atuada a título de atendimento da notificação nº 00052767/2016 (fls. 103 e 104) já integravam a apuração do ICMS como demonstra o quadro constante na folha 248 da informação fiscal referente ao mês de outubro de 2013 a título de exemplo, destarte, pelo exposto não o que descontar do crédito tributário lançado na inicial.”

3.1 Dos valores referentes à cessão de meios de rede

A Recorrente reitera os argumentos segundo os quais o creditamento integral de 1/48 (um quarenta e oito avos) mensais relativos aos créditos de contratos de interconexão são legítimos, pois as operações em questão não representam operações isentas ou não tributadas e sim tributáveis e diferidas conforme a cláusula décima do Convênio ICMS nº 126/1998.

Cumpre examinamos que as operações de compartilhamento de redes se caracterizam pela cessão onerosa de parte da rede da atuada a outras empresas prestadoras de serviço de telecomunicação para utilização nos serviços prestados por estas últimas. Nessa situação, o ICMS será devido somente sobre o preço do serviço cobrado do usuário final, conforme dispõe a Cláusula Décima do Convênio ICMS 126, de 1998, *in verbis*:

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.

O entendimento da Recorrente se mostra equivocado, pois é fato notório que o dispositivo contido na cláusula décima, acima descrita, claramente, prevê a desoneração do ICMS nessa fase de tributação, ao transferir sua cobrança para uma etapa subsequente, quando da prestação do serviço a usuário final. Assim, tratando-se de saída com desoneração do imposto não há que se falar em crédito a ser compensado.

Portanto, 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.

Assim, confirmo a decisão da instância singular e entendo que a fiscalização agiu corretamente, ao proceder ao cálculo do coeficiente de creditamento, considerando as receitas decorrentes de operações de compartilhamento de redes no denominador da relação, como parte das operações e prestações do período, conforme disposto no art. 78, III, do RICMS/PB.

3.2 Co-billing no cálculo do coeficiente de creditamento

A Recorrente, afirmando inconsistência no procedimento fiscal, discorre que o co-billing não se amolda à hipótese de não incidência do ICMS e sim à incidência e recolhimento do imposto, e deduz que essa rubrica deveria compor tanto o numerador quanto o numerado da fração do coeficiente CIAP.

Quando se fala em “bilhetagem conjunta”, *co-billing* do inglês, tecnicamente está se falando do procedimento disciplinado na **Cláusula décima primeira** do Convênio ICMS 126/98, que permite a impressão conjunta de NFST ou NFSC conjuntamente com outras empresas de telecomunicações, em um único documento de cobrança, veja-se:

Cláusula décima primeira *As empresas de telecomunicação poderão imprimir suas Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações - NFST ou de Serviço de Comunicação - NFSC conjuntamente com as de outras empresas de telecomunicação em um único documento de cobrança, desde que:*

I - a emissão dos correspondentes documentos fiscais seja feita individualmente pelas empresas prestadoras do serviço de telecomunicação envolvidas na impressão conjunta, por sistema eletrônico de processamento de dados, observado o disposto na cláusula quinta e demais disposições específicas;”.

II - ao menos uma das empresas envolvidas seja prestadora de Serviço Telefônico Fixo Comutado - STFC, Serviço Móvel Celular - SMC ou Serviço Móvel Pessoal - SMP, podendo a outra ser empresa prestadora de Serviço Móvel Especializado - SME ou Serviço de Comunicação Multimídia - SCM.

III - as NFST ou NFSC refiram-se ao mesmo usuário e ao mesmo período de apuração;

IV - as empresas envolvidas deverão: a) comunicar, conjunta e previamente, à repartição fiscal a que estiverem vinculadas a adoção da sistemática prevista



nesta cláusula; b) adotar subsérie distinta para os documentos fiscais emitidos e impressos nos termos desta cláusula; V - a prestação refira-se exclusivamente a serviços de telefonia. § 1º O documento impresso nos termos desta cláusula será composto pelos documentos fiscais emitidos pelas empresas envolvidas, nos termos do inciso I.” (grifo nosso)

O faturamento conjunto traz uma facilidade ao usuário dos serviços de telecomunicações, evitando o acúmulo mensal de faturas de várias operadoras, cujos serviços de telecomunicações tenham sido compartilhados nos serviços por eles tomados.

Não há dúvida, assim, da prática de co-billing pela empresa autuada, visto que conforme é de conhecimento público é uma operadora de Telecomunicações de Longa Distância, portanto, conforme foi destacado pelas Autoridades Fazendárias revisoras, essa empresa tanto recebe quanto envia chamadas em co-billing, vale destacar.

Todavia, a conclusão que foi alcançada pela Recorrente de que as receitas de *co-billing* deveriam compor tanto o numerador quanto o denominador, e, dessa forma, não alteraria o coeficiente do CIAP não pode ser acolhida. Conforme visto na informação fiscal (fls. 244), o *co-billing* determina um procedimento de faturamento conjunto determinado na legislação, que tem como consequência o recolhimento do ICMS pelo contribuinte de direito na operação. Assim, somente a demonstração específica pela Recorrente da escrituração na EFD dos fatos que deseja impugnar podem comprovar suas alegações.

Em concreto, a Fiscalização atesta que se utilizou dos valores de saídas totais e das saídas tributadas conforme consta na EFD, de forma que o ônus de desconstituir essa escrituração era da Recorrente. Mesmo assim, não consta nos autos elementos de contraprova, pois o doc. 6 (fls. 139) a que alude a Recorrente não traz o detalhamento da escrituração do *co-billing* como afirmara, somente apresenta um quadro com os valores totais das saídas do período.

Esse conselho, já teve a oportunidade de esmiuçar a questão do co-billing, chegando a conclusão semelhante, visto que também naquela ocasião a Recorrente alegou prejuízo no cálculo do coeficiente de creditamento, mas não trouxe elementos concretos para demonstrar cabalmente sua tese, conforme se pode notar nas razões do voto do Relator do Acórdão nº 0127/2021, veja-se:

*PROCESSO nº 0303932015-7 ACÓRDÃO Nº 0127/2021 TRIBUNAL PLENO
1ª Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON*

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO – AJUSTES – DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Parcialidade na exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda de erro na determinação do coeficiente de creditamento sobre aquisições de bens para o ativo imobilizado, por descumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

Com base nesses fundamentos, mantenho a decisão singular nesse ponto.



3.3 Das saídas meramente físicas e temporárias

A Julgadora singular, atendendo o pleito da impugnante, excluiu da acusação as rubricas relativas a comodato, remessa e retorno para conserto e reparo do denominador do coeficiente os CFOPs referentes às saídas meramente físicas e temporárias, matéria que passo a decidir em sede de cognição de recurso de ofício.

a) CFOPs 5908, 6908, 6909, 5915 e 6915

Com efeito, reconheço que a interpretação dada a saídas no art. 78, inciso III do RICMS/PB se refere a saídas com caráter definitivo, ou seja, com mudança de titularidade. Tal interpretação está de acordo com a novel mudança ocorrida no Regulamento do ICMS, art. 78, §§4º e 5º, deixando expresso que as saídas acima impugnadas são provisórias, senão, veja-se:

Art. 78. (...)

*§ 4º Para fins de apuração dos valores das operações de saídas e prestações de serviço, deverão ser computados apenas os valores das saídas que afiguram caráter definitivo, ou seja, **que transfiram a titularidade**, devendo ser desconsideradas as saídas provisórias, pois constituem simples deslocamentos físicos, sem implicações de ordem patrimonial. Acrescentado o § 5º ao art. 78 pela alínea “h” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 – DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.*

§ 5º Para efeitos do disposto no § 4º deste artigo, consideram-se como saídas provisórias, as remessas destinadas a:

I - conserto;

II - industrialização;

III - depósito fechado;

IV - armazém geral;

V - feiras e exposições. Acrescentado o § 6º ao art. 78 pela alínea “h” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 – DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.

§ 6º Equiparam-se às saídas tributadas, para fins do inciso III do “caput” deste artigo, as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

Como o ajuste realizado no coeficiente de creditamento está em sintonia com a legislação e se amolda aos precedentes do CRF-PB, podendo-se citar, entre muitos o Acórdão nº 263/2017, cuja ementa abaixo transcrevo, mantenho a exclusão dos citados CFOP's, que não representam mudança de titularidade, são todas saídas provisórias, conforme discriminado na Tabela 1.

Acórdão nº 263/2017

Processo nº 106.097.2015-5

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO PARCIAL. CRÉDITO INDEVIDO. AJUSTES NA DETERMINAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DAS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. PARCIALIDADE. CRÉDITO INDEVIDO (FRETE CIF), IMPROCEDENTE. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO E ATIVO



FIXO. ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS DEVIDO. PROCEDÊNCIA PARCIAL. INEXISTÊNCIA DE DIFERIMENTO. CRÉDITO INEXISTENTE. IMPROCEDENTE. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RECOLHIDO A MENOR. CONFIRMAÇÃO. REDUÇÃO DA MULTA RECIDIVA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR RECURSO HIERÁQUICO DESPROVIDO.

- Confirmada a ocorrência de decadência de parte dos créditos lançados, em observância ao disposto no artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- Parcialidade na exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda de erro na determinação do coeficiente de creditamento sobre aquisições de bens para o ativo fixo, por descumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB. Mantida a improcedência de glosa de crédito indevido decorrente das prestações de serviço de transporte com ICMS na modalidade CIF, ante a ausência de provas de que ocorreria o efetivo creditamento.

- Mantida a exação decorrente da aquisição de materiais que não se integram ao produto final na qualidade de insumos, haja vista serem destinados ao uso e/ou consumo da empresa, não gerando direito ao creditamento do ICMS. Pelo mesmo motivo, incidiu a falta de pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas sobre essas operações, reputando-se legítimo o procedimento fiscal para sua exigência.

- Regularidade da exigência fiscal sobre o pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas incidente sobre aquisições de bens para ativo fixo indevidamente consideradas pela empresa como acobertadas pelo benefício fiscal do Diferimento do pagamento do imposto. Derrocada da denúncia de crédito inexistente diante da apresentação de documentação hábil para legitimar o creditamento.

- A neutralidade da substituição tributária impede a exclusão dos valores referentes ao frete FOB da sua base de cálculo. Correta a interpretação da Fiscalização ao exigir a parcela do ICMS Substituição Tributária não recolhida pela empresa fiscalizada em razão de haver suprimido (parcialmente, em 2010 e 2011, e totalmente, nos exercícios de 2012 e 2013), de sua base de cálculo, a parcela relativa à prestação de serviço de transporte (modalidade FOB). - Ajuste no percentual de aplicação da multa recidiva, em observância aos ditames do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Tabela 1 - VALORES EXCLUÍDOS DO CÁLCULO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DO CIAP

PERÍODO	CFOP	DESCRIÇÃO CFOP	VL CONTÁBIL BC
10/2013	5908	Remessa de bem por conta de comodato	11.627,72
10/2013	5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	373.800,00
10/2013	6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	289.150,97
TOTAL			674.578,69
11/2013	5908	Remessa de bem por conta de comodato	9.863,13
11/2013	5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	432.600,00
11/2013	6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	249.900,00
TOTAL			692.363,13



12/2013		Remessa de bem por conta de comodato	7.305,65
12/2013	5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	846.600,00
12/2013	6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	175.500,00
TOTAL			1.029.405,65
01/2014	5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	715.485,00
01/2014	6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	289.387,00
TOTAL			1.004.872,00
02/2014	5908	Remessa de bem por conta de comodato	3.888,67
02/2014	5909	Retorno de bem recebido por conta de contrato de comodato	2.629,04
02/2014	5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	329.000,00
02/2014	6908	Remessa de bem por conta de comodato	24.395,20
02/2014	6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	226.294,00
TOTAL			586.206,91
03/2014	5908	Remessa de bem por conta de comodato	24.466,74
03/2014	5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	287.000,00
03/2014	6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	233.099,00
TOTAL			544.565,74

b) **CFOPs 5.552/6.552, 5.557/6.557 e 5152/6152**

A recorrente afirma que todos esses CFOPs versam sobre a mera transferência de bens entre os estabelecimentos da mesma empresa, são simples deslocamentos físicos de bens sem qualquer conteúdo comercial, que não há se falar em pagamento do ICMS, pois o fato gerador do imposto não se materializou.

Com efeito, o E. STF modulou os efeitos da ADC nº 49 em 19/4/2023, sendo acatada a proposta do E. Ministro Relator Edson Fachin para garantir a manutenção e a transferência dos créditos de ICMS, determinando que a transferência deverá ser regulamentada pelos Estados até 1º/1/2024.

Nada obstante, ficaram excepcionadas as ações judiciais e processos administrativos existentes até a data da publicação da ata de julgamento do mérito da ADC 49, dia 29/4/2021.

Dessarte, a questão de mérito aqui posta, de existência de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos da empresa (**CFOPs 5.552/6.552, 5.557/6.557 e 5152/6152**), que possa impactar no coeficiente de creditamento, deve ser considerada, visto que esse processo administrativo tributário teve ciência do sujeito passivo em 30 de outubro de 2018, antes da data de julgamento do ADC nº 49.

A i. Julgadora Singular manteve essas operações de transferências tanto no numerador quanto no denominador do cálculo do coeficiente de creditamento, sob os



argumentos de autonomia dos estabelecimentos, e consubstanciava-se numa efetiva circulação de mercadorias com ocorrência de fato gerador de ICMS.

“A legislação do ICMS do Estado da Paraíba considera como autônomo cada estabelecimento pertencente ao mesmo contribuinte, portanto, as transferências de mercadorias ou bens, entre esses estabelecimentos, evidencia uma efetiva circulação de mercadorias com fato gerador do ICMS, pressupondo uma transferência de titularidade para os efeitos de apuração do imposto. Como se observa, sendo essas operações foram tributadas pelo ICMS e, levando em consideração o princípio da autonomia dos estabelecimentos, configurando saídas definitivas e não como meros deslocamentos de bens ou mercadorias, devem ser incluídas no cálculo do coeficiente de estorno, nos moldes em que procedeu a Fiscalização.

Logo, ratifico o procedimento da auditoria. No tocante as transferências em saídas internas de bens integrados ao ativo imobilizado, apesar de configurarem como operações isentas do ICMS, na forma do artigo 5º, XXXII, “a”, do RICMS/PB, estas são equiparadas a uma saída definitiva, conforme inciso I do §4º do artigo 2º, da diploma retro disposto acima.

Assim as operações de saídas internas de bens integrados ao ativo imobilizado deve integrar o “Total de Saídas”, denominador do coeficiente, sendo correta a forma como fiscalização calculou o coeficiente de creditamento.”

Com efeito, a ADC nº 49 não deixa dúvida de que STF confirmou a não incidência de ICMS no deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, mas ressaltou a manutenção e a transferência de créditos de ICMS a ser regulamentada pelos Estados até 1º/1/2024.

Por esse motivo, a fundamentação dada na sentença para manter as saídas em transferência em operações interestaduais como tributadas no coeficiente de creditamento não se sustenta no atual cenário jurisprudencial. As operações de transferências internas, não há dúvida da regularidade do procedimento, visto que existe a previsão de isenção, conforme corretamente destacou a i. Julgadora, posicionamento que acolho.

Noutra seara, nesse caso dos autos não se cobra o ICMS do deslocamento de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, conhecido diferencial de alíquotas interestadual, mas se apura o creditamento indevido sobre os bens do ativo imobilizado, cujas regras estão estabelecidas no art. 78, I, II, III e aos parágrafos 1º a 6º.

Analisando a legislação posta e já transcrita, pode-se dizer que o método determinado para apuração do coeficiente, nada mais é que a exclusão do crédito em relação às saídas isentas e não tributadas, quando não autorizada a manutenção dos créditos pelas entradas.

Conforme já visto, para os créditos sobre bens do ativo imobilizado, o adquirente pode se apropriar de uma parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre o saldo de crédito do livro CIAP, acrescido dos créditos das aquisições do mês, mas proporcionalmente perde a parcela relativa às saídas isentas e não tributadas, tendo como técnica um coeficiente determinado pela legislação.

Percebe-se, então, que ao excluir as saídas isentas e não tributadas do numerador, o contribuinte perde proporcionalmente parte do crédito do ativo imobilizado



mensal, visto que naquela parcela o bem não está contribuindo com o recolhimento do ICMS, essa é a *mens legis* de tal coeficiente.

Por igual motivo, se a saída é isenta ou não tributada pelo ICMS, mas conserva-se o direito ao crédito fiscal pelas entradas, a utilização do bem contribui para a tributação, de forma a se considerar, excepcionalmente, tais saídas como tributadas, conforme disciplinado no §6º do art. 78, *verbis*.

Art. 78 (...)

§ 6º Equiparam-se às saídas tributadas, para fins do inciso III do “caput” deste artigo, as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

Diante dessa lógica deontica, jurídica por natureza, a manutenção dos valores a título de transferências, embora sejam saídas sem incidência do ICMS, pacificado pelo STF, encontra significado na interpretação do art. 78, §6º do RICMS/PB. Essa conclusão é importante porque, inobstante nesses casos os débitos e créditos em operações interestaduais serem idênticos, existe diferença no valor do coeficiente ao excluir ou manter as operações de transferências.

Por esse motivo, salvo disposição legal em contrário, como a decisão do E. STF, guarda a previsão de manutenção dos créditos fiscais, quando devidos, nas transferências, a interpretação a ser dada ao coeficiente de creditamento é de manter como tributadas por equiparação tais transferências, na forma do §6º do art. 78 do RICMS/PB e em sintonia com a escrituração realizada pela empresa.

Modifico, assim, os fundamentos dados à matéria pela instância singular, quanto às operações interestaduais, mantendo tanto no numerador, quanto no denominador, as saídas de bens e mercadorias em transferências, no cálculo do coeficiente de creditamento.

3.4 Exclusão de receitas decorrentes de mero repasse financeiro (LDN pré-pago)

A Recorrente pugna pela exclusão de receitas decorrentes de mero repasse financeiro de receitas provenientes de outras operadoras e faturadas pela Telemar, as quais entende que devem ser excluídas das saídas totais da recorrente.

Conforme é cediço, o que determina a incidência do ICMS na modalidade pré-paga de telefonia é a disponibilização de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, entendida essa como a ativação que possibilite seu consumo no terminal e para os terminais de uso público a incidência do ICMS se dá com o fornecimento.

Convém notar, outrossim, que a incidência do ICMS está vinculada à mera disponibilização de créditos que gerem a possibilidade de uso em terminal de telecomunicação particular e não ao uso em si desses valores. A legislação pertinente é bastante clara, conforme se percebe na Cláusula primeira, inciso II, § 1º do Convênio ICMS nº 55/05, a seguir transcrita:

Cláusula primeira Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação - Modelo 22 (NFST), com destaque do



imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

I - para utilização exclusivamente em terminais de uso público em geral, por ocasião de seu fornecimento a usuário ou a terceiro intermediário para fornecimento a usuário, cabendo o imposto à unidade federada onde se der o fornecimento;

II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a disponibilização dos créditos ocorre no momento de seu reconhecimento ou ativação pela empresa de telecomunicação, que possibilite o seu consumo no terminal.

Acrescido o § 2º a cláusula primeira pelo Conv. ICMS 12/07, efeitos a partir de 04.04.07.

§ 2º Aplica-se o disposto no inciso I quando se tratar de cartão, ficha ou assemelhado, de uso múltiplo, ou seja, que possa ser utilizado em terminais de uso público e particular.

Feitas essas considerações, de fato, as operações acima indicadas, são tributadas na forma legal, devendo a concessionária com vínculo com o usuário adquirente emitir as notas fiscais de Serviços de Telecomunicação - Modelo 22 (NFST), conforme o Convênio nº 55/05, com o destaque do imposto que é devido.

A Recorrente tem razão nesse ponto, tais operações são tributadas quando da ativação dos créditos telefônicos pela operadora de origem, mas não é possível atender o seu pleito, pois entendo que ao emitir a fatura e tendo recebido a receita proveniente da concessionária que mantém o vínculo com o usuário do serviço (fls. 51) não há previsão legal para excluir essas operações de LDN pré-pago do valor total de saídas do período.

Assim, em harmonia com a sentença, entendo que deve ser mantido o coeficiente na forma do procedimento da Fiscalização, que se pautou pela escrituração dessas operações de saídas na EFD.

3.5 Das receitas financeiras, como multa e juros contratuais

A Recorrente aduz que as receitas financeiras (**vide o documento 11 da Impugnação**) recebidas pela recorrente em virtude de **juros moratórios** decorrentes de faturas de telecomunicações em atraso não podem ser consideradas como receitas de telecomunicação, mas, sim, **como mera recomposição dos danos emergentes**, devendo ser excluída das saídas totais da recorrente.

Por sua vez, em sede de Diligência os autores do feito fiscal discorrem que para o cálculo do coeficiente de creditamento (total de saídas e prestações tributadas/total de saídas e prestações do período) foram utilizados os totais mensais dos CFOPs lançados na EFD e que não há previsão na legislação do abatimento de qualquer valor.

Analisando esse tema, a julgadora da instância monocrática, afirma que não encontrou comprovação nos autos de que os CFOPs 5.949/6949 são decorrentes de receitas financeiras ou de operações que não importam em saídas definitivas, e assim justificou:



“As operações registradas sob a rubrica de outra saída ou prestação de serviço não especificada (CFOP 5.949/6.949) configuram hipótese de incidência do ICMS, conforme se depreende da análise da escrituração efetuada pela própria Autuada, sendo irrelevante o fato dessas mercadorias não fazerem parte da atividade fim da empresa.

Ademais, a Autuada não comprovou que as referidas operações são decorrentes de receitas financeiras ou que são decorrentes de operações fiscais que não importaram em saída definitivas. Portanto, correta a fiscalização ao considerar seus valores no cômputo do coeficiente de creditamento.”

Percebe-se mais uma vez que a Recorrente procura desconstituir o cálculo da Fiscalização, que tomou como base os CFOPs declarados na escrituração fiscal digital da empresa, com os fatos que deram origem à escrituração. Nesse caso, com as parcelas a título de juros que a Recorrente alega se encontrarem lançadas nas NFST na forma dos registros de informações de documentos fiscais apresentados no Doc. 11, com os CFOPs 5307, 5303 e 5302¹.

Com todas as vênias, a Recorrente advoga que os juros moratórios decorrentes de faturas de telecomunicações em atraso não podem ser consideradas como receitas de telecomunicação para compor o total de saídas do coeficiente do CIAP no denominador, mas ela própria apresenta no Doc. 11 uma classificação dessas operações como prestação de serviços de comunicações, nos CFOPs acima elencados.

Dessa forma, como a Recorrente alegou mas não demonstrou se tratarem de saídas sem repercussão no ICMS, e o coeficiente do CIAP foi calculado com os totais das operações e CFOPs escriturados pela empresa recorrente, ratifico a decisão singular nessa parte.

Feitas essas considerações, o coeficiente de creditamento fica constituído, conforme a tabela abaixo:

AJUSTE DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DO CIAP		
PERÍODO –10/2013	Auto de Infração	Valor Recurso
Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED	39.486.333,58	39.486.333,58
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	692.363,13
[A] Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED Ajustado	39.486.333,58	38.793.970,45
Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED	31.509.014,42	31.509.014,42
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	0,00
[B] Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED ajustado	31.509.014,42	31.509.014,42

¹CFOP 5.302 - Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento industrial
CFOP 5.303 - Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento comercial
CFOP 5.307 - Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte



Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [C] = [B/A]	0,79797	0,81220
Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg 0125 da EFD) [D]	40.130.509,72	40.130.509,72
Valor total das Parcelas de ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg 0125) [E]	836.117,12	836.117,12
Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [F]=[13 /48 xC]	667.146,86	679.053,55
ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [G]	836.102,38	836.102,38
ICMS Estornado EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [H]	50.091,73	50.091,73
VALOR DO CRÉDITO DO ICMS INDEVIDO (G-F)	118.863,79	106.957,10
Valor do crédito tributário cancelado (principal)		11.906,69
PERÍODO –11/2013	Auto de Infração	Valor Recurso
Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED	36.671.325,26	36.671.325,26
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	692.363,13
[A] Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED Ajustado	36.671.325,26	35.978.962,13
Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED	29.068.954,91	29.068.954,91
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	0,00
[B] Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED ajustado	29.068.954,91	29.068.954,91
Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [C] = [B/A]	0,79270	0,80790
Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg 0125 da EFD) [D]	40.844.508,26	40.844.508,26
Valor total das Parcelas de ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg 0125) [E]	850.992,01	850.992,01
Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [F]=[13 /48 xC]	674.520,65	687.500,82
ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [G]	850.927,39	850.927,39
ICMS Estornado EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [H]	53.938,59	53.938,59
VALOR DO CRÉDITO DO ICMS INDEVIDO (G-F)	122.468,15	109.487,98
Valor do crédito tributário cancelado (principal)		12.980,18
PERÍODO –12/2013	Auto de Infração	Valor Recurso
Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED	34.099.853,82	34.099.853,82
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915		1.029.405,65



[A] Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED Ajustado	34.099.853,82	33.070.448,17
Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED	26.376.792,26	26.376.792,26
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	0,00
[B] Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED ajustado	26.376.792,26	26.376.792,26
Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [C] = [B/A]	0,77352	0,79759
Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg 0125 da EFD) [D]	41.532.031,11	41.532.031,11
Valor total das Parcelas de ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg 0125) [E]	865.315,23	865.315,23
Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [F]=[13 /48 xC]	669.285,47	690.118,76
ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [G]	865.250,79	865.250,79
ICMS Estornado EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [H]	53.549,51	53.549,51
VALOR DO CRÉDITO DO ICMS INDEVIDO (G-F)	142.415,81	121.582,52
Valor do crédito tributário cancelado (principal)		20.833,29
	Auto de Infração	Valor Recurso
PERÍODO -01/2014		
Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED	38.203.784,06	38.203.784,06
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915		1.004.872,00
[A] Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED Ajustado	38.203.784,06	37.198.912,06
Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED	29.371.013,22	29.371.013,22
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	0,00
[B] Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED ajustado	29.371.013,22	29.371.013,22
Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [C] = [B/A]	0,76880	0,78957
Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg 0125 da EFD) [D]	41.859.126,26	41.859.126,26
Valor total das Parcelas de ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg 0125) [E]	872.128,45	872.128,45
Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [F]=[13 /48 xC]	670.442,39	688.553,38
ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [G]	872.065,27	872.065,27
ICMS Estornado EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [H]	62.768,64	62.768,64
VALOR DO CRÉDITO DO ICMS INDEVIDO (G-F)	138.854,24	120.743,25
Valor do crédito tributário cancelado (principal)		18.110,98
	Auto de Infração	Valor Recurso
PERÍODO -02/2014		
Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED	34.864.123,40	34.864.123,40
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915		586.206,91



[A] Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED Ajustado	34.864.123,40	34.277.916,49
Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED	27.341.966,14	27.341.966,14
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	0,00
[B] Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED ajustado	27.341.966,14	27.341.966,14
Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [C] = [B/A]	0,78424	0,79766
Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg 0125 da EFD) [D]	42.326.568,20	42.326.568,20
Valor total das Parcelas de ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg 0125) [E]	881.866,91	881.866,91
Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [F]=[13 /48 xC]	691.548,77	703.375,35
ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [G]	881.803,64	881.803,64
ICMS Estornado EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [H]	56.990,09	56.990,09
VALOR DO CRÉDITO DO ICMS INDEVIDO (G-F)	133.264,78	121.438,20
Valor do crédito tributário cancelado (principal)		11.826,58
PERÍODO -03/2014	Auto de Infração	Valor Recurso
Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED	35.950.627,22	35.950.627,22
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915		544.565,74
[A] Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED Ajustado	35.950.627,22	35.406.061,48
Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED	29.027.097,67	29.027.097,67
Ajuste 1ª Instância CFOPs 6909, 5908/6908 e 5915/6915	0,00	0,00
[B] Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED ajustado	29.027.097,67	29.027.097,67
Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [C] = [B/A]	0,80742	0,81983
Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg 0125 da EFD) [D]	42.580.611,38	42.580.611,38
Valor total das Parcelas de ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg 0125) [E]	887.160,09	887.160,09
Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [F]=[13 /48 xC]	716.255,22	727.271,64
ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [G]	887.096,21	887.096,21
ICMS Estornado EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [H]	60.820,21	60.820,21
VALOR DO CRÉDITO DO ICMS INDEVIDO (G-F)	110.020,78	99.004,36
Valor do crédito tributário cancelado (principal)		11.016,42

4. DAS MULTAS APLICADAS

A Recorrente aduz que a multa aplicada com base no art. 82, inciso V, alínea “h” da Lei 6.379/96, no patamar de 100%, é superior ao recomendado pelo



princípio da razoabilidade e com isso violou o princípio do não-confisco, devendo-se declarar a sua ilegitimidade na forma do texto Constitucional.

Registre-se que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização é uma operação vinculada à Lei, e conforme observado a penalidade proposta encontra previsão no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, supracitado.

Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Por derradeiro, necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023, com efeito legal desde essa data², cabendo redução das penalidades aplicadas com fulcro no art. 82, V, “h”, supracitado, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN³.

No que concerne à multa por reincidência, majoração no percentual de 50%, não foi anexado aos autos o competente Termo de Antecedentes Fiscais. Mesmo assim, investigando a verdade material a diligente julgadora *a quo*, anexou *ipsis litteris* o Termo na sentença nas fls. 270/274.

A análise dos processos antecedentes, verifica-se que não há processos com a descrição da infração de crédito indevido (ativo imobilizado) em virtude de apuração incorreta do crédito fiscal e com violação ao art. 78, incisos I, II e II do

² ***Lei nº 12.788/23***

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.

³*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)*

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



RICMS/PB, de forma a atender aos requisitos previstos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96⁴ para a incidência da multa recidiva.

Dessarte, conforme consta na sentença a multa por reincidência aplicada nos presentes autos deve ser cancelada.

Assim, necessária se torna a redução da multa por infração, não nos restando outra opção senão, alterar a sentença monocrática, no tocante aos seus valores, julgando pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da medida fiscal, cuja exação assim se apresenta, conforme tabela abaixo:

Descrição da Infração	Data inicial	Data final	ICMS AI	Multa AI	Recidiva Ai	ICMS Cancelado	Multa Cancelada	Recidiva Cancelada	ICMS Devido	Multa Devida
0332 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	01/10/13	31/10/13	118.863,79	118.863,79	59.431,90	11.906,69	38.645,97	59.431,90	106.957,10	80.217,82
	01/11/13	30/11/13	122.468,15	122.468,15	61.234,08	12.980,17	40.352,17	61.234,08	109.487,98	82.115,98
	01/12/13	31/12/13	142.415,81	142.415,81	71.207,91	20.833,29	51.228,92	71.207,91	121.582,52	91.186,89
	01/01/14	31/01/14	138.854,24	138.854,24	69.427,12	18.110,99	48.296,80	69.427,12	120.743,25	90.557,44
	01/02/14	28/02/14	133.264,78	133.264,78	66.632,39	11.826,58	42.186,13	66.632,39	121.438,20	91.078,65
	01/03/14	31/03/14	110.020,78	110.020,78	55.010,39	11.016,42	35.767,51	55.010,39	99.004,36	74.253,27
TOTAIS			765.887,55	765.887,55	382.943,79	86.674,14	256.477,50	382.943,79	679.213,41	509.410,05

Quanto à solicitação de intimação do Advogado da empresa no endereço profissional, nega-se o pedido, com fundamento no artigo 4º-A, da Lei 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º, do Decreto nº 37.276/2017, visto que a empresa possui Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) e pode habilitar o seu representante para receber notificações.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do recurso de ofício e desprovimento do recurso voluntário, e alterar quanto aos valores e fundamentos a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00002197/2018-96, (fls. 3 a 4), lavrado em 29/10/2018, contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.064.797-5, acima qualificada, mantendo o crédito tributário na quantia de **R\$ 1.188.623,46 (um milhão, cento e oitenta e oito mil, seiscentos e vinte e três reais e quarenta e seis centavos)**, sendo R\$ 679.213,41 (seiscentos e setenta e nove

⁴Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.



mil, duzentos e treze reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II e III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n° 18.930/97, R\$ 509.410,05 (quinhentos e nove mil, quatrocentos e dez reais e cinco centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, da Lei n° 6.379/96.

E cancelo o crédito tributário no valor de **R\$ 726.095,43 (setecentos e vinte e seis mil e noventa e cinco reais e quarenta e três centavos)**, sendo R\$ 86.674,14 (oitenta e seis mil, seiscentos e setenta e quatro reais e quatorze centavos) de ICMS, R\$ 256.477,50 (duzentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e setenta e sete reais e cinquenta centavos), de multa por infração e R\$ 382.943,79 (trezentos e oitenta e dois mil, novecentos e quarenta e três reais e setenta e nove centavos) de multa recidiva.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 30 de janeiro de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator