

PROCESSO Nº 0110262016-5

ACÓRDÃO Nº 0051/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: CLARO S/A

2ª Recorrente: CLARO S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

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

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO / CARLOS GUERRA GABINIO

Relatora: Cons.ª THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

ICMS. TELECOMUNICAÇÕES CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. PROPORCIONALIDADE. APROVEITAMENTO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO SAÍDAS TRIBUTADAS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP. DENÚNCIA COMPROVADA. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA RECIDIVA. AJUSTES CONFIRMADOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Correta a imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, uma vez que a escrituração do livro CIAP mostra-se incorreta, bem como o cálculo dos coeficientes mensais de apropriação dos créditos.

Não se considera suficientemente caracterizada a reincidência, diante da ausência de demonstração pela fiscalização dos critérios estabelecidos na parte final do art. 39 da Lei n. 10.094/13.

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

A C O R D A M Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, no mérito, pelo desprovisionamento de ambos, mantendo a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000065/2016-68 (fl. 3), lavrado em 29/1/2016, contra a empresa CLARO S/A, inscrita no CCICMS/PB, sob nº 16.147.111-0, devidamente qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 531.855,58 (quinhentos e trinta e um mil, oitocentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 265.927,79 (duzentos e sessenta e cinco mil, novecentos e vinte e sete reais e setenta e nove centavos), de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II, III, do RICMS/PB, e R\$ 265.927,79 (duzentos e sessenta e cinco mil, novecentos e vinte e sete reais e setenta e nove centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *mantenho cancelada*, por indevida, a quantia de R\$ 132.963,91 (cento e trinta e dois mil, novecentos e sessenta e três reais e noventa e um centavos), de multa recidiva, pelas razões supramencionadas.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de fevereiro de 2021.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento LEONARDO PESSOA SO EGITO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor Jurídico

PROCESSO Nº 0110262016-5
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
1ª Recorrida: CLARO S/A
2ª Recorrente: CLARO S/A
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO / CARLOS GUERRA GABINIO
Relatora: Cons.ª THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

ICMS. TELECOMUNICAÇÕES CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. PROPORCIONALIDADE. APROVEITAMENTO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO SAÍDAS TRIBUTADAS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP. DENÚNCIA COMPROVADA. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA RECIDIVA. AJUSTES CONFIRMADOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO APARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Correta a imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, uma vez que a escrituração do livro CIAP mostra-se incorreta, bem como o cálculo dos coeficientes mensais de apropriação dos créditos.

Não se considera suficientemente caracterizada a reincidência, diante da ausência de demonstração pela fiscalização dos critérios estabelecidos na parte final do art. 39 da Lei n. 10.094/13.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os *recursos de ofício e voluntário*, interpostos nos moldes dos arts. 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra a decisão monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000065/2016-68 (fl. 3), lavrado em 29/1/2016, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

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 observância 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 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) ESTABELECIDA 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.

Considerando infringido o art. 78, I, II e III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n. 18.930/97, os agentes fazendários, por lançamento de ofício, constituíram crédito tributário no importe de R\$ 664.819,49, sendo R\$ 265.927,79, de ICMS, R\$ 265.927,79, de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “h”, da Lei n. 6.379/96, e R\$ 132.963,91, de multa recidiva, arrimada no art. 87 da Lei n. 6.379/96.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 4/26 dos autos.

Regularmente cientificado da lavratura do auto de infração em análise, em 29/1/2016, por meio de representante legalmente habilitada, conforme documento às fls. 20/26, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 28/57) em 1/3/2016, portanto, em tempo hábil, alegando, após tecer considerações acerca da tempestividade e dos aspectos fático-processuais, em síntese, que:

- (i) A metodologia adotada pela Fiscalização foi aplicada de forma equivocada, haja vista que parte dos valores tidos como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, referentes à atividade de cessão onerosa de redes, dizem respeito a prestações de serviço regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Décima, do Convênio ICMS n. 126/98, e, portanto, não poderiam ser capazes de impactar negativamente no coeficiente de apropriação do crédito decorrente de entrada de ativo permanente;
- (ii) A Fiscalização teria considerado, ainda, como isentas e não tributadas operações de venda de mercadorias adquiridas de terceiros, sujeitas à substituição tributária – também regularmente tributadas pelo ICMS, bem como operações que se refeririam a transferências temporárias entre os estabelecimentos da impugnante no Estado da Paraíba, as quais não podem ser equiparadas às saídas definitivas, para fins de tributação, não devendo sequer integrar o cálculo do CIAP;
- (iii) Da mesma forma, a autoridade fazendária teria considerado como isentas ou não tributadas as operações com brindes ou doações que, no entender da autuada, sofrem a regular incidência do imposto estadual, não havendo que se falar em sua exclusão do cálculo do CIAP;

- (iv) Os demais valores apurados pelo Fisco como erroneamente incluídos no numerador da fração do CIAP se referem a prestações originadas de chamadas relativas a cartões telefônicos e pré-pagos, as quais são igualmente tributadas;
- (v) A multa aplicada pela Fiscalização no percentual de 150%, além de violar o Princípio do Não Confisco, não possui respaldo na legislação estadual.

Ao final, requer o provimento da impugnação apresentada.

Colacionou documentos às fls. 58/109.

Com informação de antecedentes fiscais (Termo – fl. 110), os autos conclusos foram remetidos à instância monocrática, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que, após colacionar os documentos de fls. 113/117, decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, conforme sentença anexa às fls. 118/132, e ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

ICMS. TELECOMUNICAÇÕES CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. PROPORCIONALIDADE. APROVEITAMENTO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO SAÍDAS TRIBUTADAS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP. DENÚNCIA COMPROVADA. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA RECIDIVA.

- *Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, uma vez que a escrituração do livro CIAP mostra-se incorreta, bem como o cálculo dos coeficientes mensais de apropriação dos créditos.*

- *Não se considera suficientemente caracterizada a reincidência. Assim, diante da ausência de demonstração pela fiscalização dos critérios estabelecidos na parte final do art. 39 da Lei n. 10.094/13, reconhecimento o direito da impugnant à redução da multa ao patamar inicial.*

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes, permaneceu exigível a quantia de R\$ 531.855,58, sendo R\$ 265.927,79, de ICMS, e R\$ 265.927,79, de multa por infração.

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 2/5/2019, consoante Comprovante de Cientificação – DTe - fl. 135, a interessada interpôs, em 24/5/2019, recurso voluntário (fls. 136/163) a esta Corte de Justiça Fiscal, em conformidade com o art. 77 da Lei nº 10.094/2013, oportunidade em que reiterou as razões apresentadas na instância monocrática.

Remetidos os autos a esta Corte, foi proferido Despacho Administrativo pela Presidência, a fim de que fossem procedidas correções no Sistema ATF, o que foi cumprido à fl. 167.

Após, os autos foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto, oportunidade em que, incluído em pauta para julgamento na 172ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Fiscais, foi solicitada a realização de sustentação oral pela recorrente, razão pela qual foram os autos remetidos à Assessoria Jurídica desta Corte para elaboração de Parecer Técnico, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 248/2019/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

É o relatório.

VOTO

Versam estes autos a respeito da utilização de crédito indevido (ativo imobilizado) em virtude de apuração incorreta do crédito fiscal e cuja decisão monocrática se pronunciou pela *parcial procedência* do libelo basilar.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Examinado o auto de infração supracitado, verifica-se que a fundamentação da infração foi feita de forma clara e objetiva, nela podendo se identificar todos os requisitos contidos na definição expressa no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

De igual modo, o libelo basilar também observou os requisitos estabelecidos no art. 41 da Lei nº 10.094/2013, estando ausentes os vícios mencionados nos arts. 14 a 17 do mesmo diploma normativo, por isso não se vislumbra na peça introdutória qualquer vício de forma que possa acarretar a nulidade do lançamento fiscal.

Entendo, ainda, pela desnecessidade de realização de qualquer diligência, haja vista que constam nos autos elementos instrutórios suficientes para formação de convencimento desta relatoria.

Como dito anteriormente, a acusação formalizada na exordial se refere à utilização de crédito indevido (ativo imobilizado) em virtude de apuração incorreta do crédito fiscal, e, como se sabe, a exigência em questão encontra respaldo normativo no art. 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;

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:

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.

O inconformismo demonstrado pela defesa firma-se, sobretudo, na metodologia empregada pela Fiscalização, alegando que o coeficiente do numerador (saídas tributadas) por esta utilizada, estaria contaminado por vícios na formação, por entender que algumas das operações ou prestações estão ao abrigo da isenção ou não incidência. Ao assim proceder, o Fisco obteve, como resultado, coeficientes inferiores aos apurados pela recorrente.

Em verdade, é determinante especificar que, compulsando os autos, resta incontestado que o procedimento realizado tem legitimidade, vez que implementado sobre os

registros fiscais da própria recorrente e, conforme defesa formulada, muitas incongruências combatidas pela autuada nesta oportunidade, a despeito de sua insurgência, são tratadas como efetivamente lançado em seus registros, o que se comprova pela peça de defesa apresentada, onde a digna recorrente trata determinada matéria de uma forma em sua escrituração e busca, em sua defesa, a revelia de sua escrituração, reconhecer a natureza jurídica das operações de modo diverso.

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:

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

Assim, para o deslinde da questão faz-se necessário verificar qual das partes (defesa ou acusação) procedeu de acordo com a Legislação do ICMS do Estado da Paraíba, no tocante a correta apuração do coeficiente de creditamento para o ICMS dos bens do ativo permanente.

Portanto, para solução da lide, mostra-se imprescindível a análise de cada um dos itens contestados pela Autuada, iniciando pelas operações de compartilhamento de redes que se caracterizam pela cessão onerosa, de parte da rede da autuada, a outras empresas prestadoras de serviço de telecomunicação para utilização nos serviços prestados por estas últimas.

Nesses casos, a exigência do ICMS se dá conforme dispõe a Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98, *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.

Na visão da recorrente, essas operações, tratadas pela fiscalização como não tributadas pelo ICMS, na realidade, transfere-se apenas a responsabilidade, quanto ao recolhimento do imposto, o que não significa exoneração do crédito tributário, tal como a isenção, e, portanto, a percepção dos valores respectivos pelo Estado.

Considera que tais operações são tributadas, pois se referem às hipóteses de diferimento do imposto, que será recolhido pela contratante do serviço sobre o valor do preço cobrado do usuário final. Portanto, deveriam constar do numerador da equação, para efeitos do cálculo do coeficiente de creditamento.

Relata que a empresa não recolhe o ICMS devido sobre as referidas prestações de serviço, pois, em virtude da vigência da referida Cláusula Décima, do Convênio ICMS nº 126/98, opera-se o diferimento do tributo estadual, fato este que não justifica fazer com que tais cessões de redes deixem de estar sujeitas à incidência do ICMS.

Deve-se considerar que se a operação em comento se refere a caso de diferimento de imposto, como advoga a recorrente, é fato 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.

Ora, tendo em vista que o imposto é cobrado e recolhido pela cessionária dos meios de rede, que vem a suportar toda a carga tributária, repassando, apenas, o valor do serviço para a operadora cedente, logo, as receitas decorrentes dessas operações/prestações não devem constar do numerador da equação, por não sofrerem a incidência do ICMS, nessa fase de tributação.

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

Para os casos de vendas e transferências de mercadorias adquiridas de terceiros, registradas sob os CFOPs 5.405 e 5.409, os quais são regularmente tributados, só que por substituição tributária, a divergência quanto as operações reside no fato de a fiscalização tê-las tratado como operações não tributadas.

No caso, agiu acertadamente a fiscalização, pois as mercadorias quando remetidas a autuada foram objeto de substituição tributária, sendo sua posterior saída realizada sem destaque do ICMS, ou seja, não são tributadas pelo ICMS, motivo pelo qual, não devem compor, na condição de tributadas, o coeficiente de apropriação de créditos decorrentes das entradas de bens e mercadorias para o ativo permanente, tanto é verdade que a própria escrituração fiscal do contribuinte não tem informação de débito do imposto nessas operações.

Pelas razões acima, tal argumento não merece guarida, uma vez que a apuração do coeficiente de creditamento deve ser calculada de forma mensal, considerando as operações tributadas e o valor total de saídas no respectivo mês, de maneira que o fato das operações serem tributadas em momento distinto, não altera a realidade de que, quando ocorreram, não houve a incidência do tributo, sendo, portanto, corretamente classificadas como não tributadas nessa fase.

Assim, não devem ser incluídas tais operações no numerador (valor das operações de saídas e prestações tributadas) do coeficiente de apropriação de créditos do ativo imobilizado.

Com relação às operações referentes à remessa em bonificação e/ou brinde, quais sejam: as registradas pelos CFOPs 5.910/6.910, mesmo que escriturada de forma errônea pela autuada (isentas/não tributada) devem sim compor o numerador da fração algébrica pois são operações tributáveis nos termos do art. 501 e seguintes do RICMS/PB.

As operações com brindes e/ou doações realizadas pelo contribuinte não foram oferecidas a tributação, conforme atesta as suas EFDs, pois escrituradas como isentas, outras e/ou não tributadas.

Dessa forma, as operações com brindes e/ou doações da forma como registrada pela autuada, não podem ser consideradas no numerador (valor das operações de saídas e prestações tributadas) para efeito de cálculo do coeficiente de creditamento referente ao crédito do ativo imobilizado.

Assim, como bem observado pelo julgador monocrático, não podem ser acatados os argumentos da defesa quanto à adição desses valores ao numerador do quociente, quando da distribuição de brindes e doações, pois a autuada registrou essas receitas em sua escrita fiscal na coluna “Outros/Isentos”, segundo se observa em seu Livro de Registro e Apuração do ICMS, não sendo cabível mudar a classificação fiscal/contábil adotada para fins casuísticos, se, podendo escriturar essas receitas como saídas tributadas, optou o contribuinte por adotar enquadramento diverso.

No tocante às prestações de serviços de chamadas de cartões telefônicos “pré-pagos” (CFOP 5.949 e 6.949), onde são devidamente tributados, portanto, deve ser consideradas no numerador para o cálculo do coeficiente de creditamento CIAP.

No caso das operações relativas às vendas de cartões pré-pagos (recarga virtual), ocorre a tributação no momento quando da ativação do serviço, como prevê o Convênio ICMS nº 55/05, verbis:

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.

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

O caso guarda certa similaridade com a cessão de meios de rede, tratada anteriormente, pois se refere a receitas de serviços de telecomunicação cuja tributação se dará no momento da ativação do serviço. Portanto, tratando-se de operações desoneradas do imposto, nesta fase de tributação, os valores, a ela referentes, devem compor o cálculo do coeficiente de creditamento, apenas, no denominador da equação.

Logo, por se tratarem de prestações de serviço de telecomunicação, onde o ICMS é devido em etapa posterior, não há parcela de créditos a apropriar nessas operações quando sua realização, portanto, considero correto o procedimento da fiscalização ao computar o valor dessas operações, apenas no denominador da equação para o cálculo do coeficiente de creditamento.

No que concerne às transferências temporárias de bens do ativo imobilizado, operações registradas pelo CFOP 5.552, alega a recorrente que não estão dentro do campo de incidência do ICMS, portanto não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento, uma vez que se tratam de transferência de bens entre estabelecimentos de titularidade da recorrente.

As vendas de mercadorias ou bens do ativo imobilizado, efetuadas pelo estabelecimento, em operações internas e/ou interestaduais, caracterizam incidência do ICMS.

A legislação do ICMS do Estado da Paraíba considera uma saída tributada a venda de bens pertencentes ao ativo fixo do estabelecimento, portanto, as saídas por vendas de mercadorias e/ou bens evidencia uma efetiva circulação de mercadorias com fato gerador do ICMS, pressupondo uma transferência de titularidade para os efeitos de apuração do imposto.

No caso específico das transferências (bens do ativo imobilizado), não podemos olvidar que, mesmo representando operações entre estabelecimentos da mesma empresa, ocorre mudança de titularidade destes itens.

Com efeito, as transferências representam saídas definitivas, uma vez que a legislação do ICMS privilegiou o princípio da autonomia dos estabelecimentos, nos termos do artigo 30 do RICMS/PB:

Art. 30. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor extrator, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação, do mesmo contribuinte.

Como se observa, sendo essas operações 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.

O entendimento ora adotado, já foi apreciado por este Conselho de Recursos Fiscais que exarou o Acórdão nº 292/2019, da lavra da eminente Cons.^a Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, que assim decidiu a questão cuja ementa transcrevo:

CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS (ATIVO IMOBILIZADO). COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

O aproveitamento de créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo

imobilizado da empresa deve obedecer aos parâmetros exigidos na legislação do

ICMS do Estado da Paraíba.

Exclusão da multa recidiva, ocorrência da infração anteriormente ao trânsito em

julgado, em observância aos ditames do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

ACÓRDÃO Nº. 292/2019

PROCESSO Nº 1336602015-6

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: CLARO S/A

2ª Recorrente: CLARO S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI DA SEFAZ

Autuante(s): MARISE DO O CATAO, CARLOS GUERRA GABINIO

Relatora: CONS.^a MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Assim, após rigorosa análise do caderno processual, concluo que a sentença da primeira instância no tocante a presente acusação está correta, uma vez que a ação fiscal tem respaldo nos dispositivos de lei supracitados, e nos próprios lançamentos realizados pela atuada em sua escrita fiscal, daí porque mantenho a acusação em comento.

Quanto à alegação da recorrente de que a multa aplicada se apresenta desproporcional e confiscatória, os agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade e como é sabido, não cabe aos Tribunais Administrativos adentrar nessa seara pretendida, nos termos do art. 55 da Lei nº 10.094/13 (PAT):

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Além do dispositivo supra, acrescento o disposto na Súmula nº 3 desta Corte Administrativa, ratificada pela Portaria nº 311/2019/SEFAZ, de 18 de Novembro de 2019:

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

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade, não cabendo a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente.

Por fim, no que se refere à multa recidiva, confirmo a exclusão realizada pelo julgador monocrático, vez que, como bem observado, o processo antecedente (Processo n. 1438152011-4) teve a sua decisão definitiva proferida em 3/8/2015, estando a autuada na condição de primária para os fatos geradores relativos aos períodos autuados, nos termos do art. 38 e 39 da Lei n. 10.094/2013.

Pelo exposto, não nos resta outra opção, senão, manter a sentença monocrática, declarando a parcial procedência do feito fiscal.

Com esses fundamentos,

V O T O pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, no mérito, pelo *desprovemento* de ambos, mantendo a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000065/2016-68 (fl. 3), lavrado em 29/1/2016, contra a empresa CLARO S/A, inscrita no CCICMS/PB, sob nº 16.147.111-0, devidamente qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 531.855,58 (quinhentos e trinta e um mil, oitocentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 265.927,79 (duzentos e sessenta e cinco mil, novecentos e vinte e sete reais e setenta e nove centavos), de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II, III, do RICMS/PB, e R\$ 265.927,79 (duzentos e sessenta e cinco mil, novecentos e vinte e sete reais e setenta e nove centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *mantenho cancelada*, por indevida, a quantia de R\$ 132.963,91 (cento e trinta e dois mil, novecentos e sessenta e três reais e noventa e um centavos), de multa recidiva, pelas razões supramencionadas.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de fevereiro de 2021.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA
Conselheira Relatora

