



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 090.342.2013-3

Recursos /HIE/VOL/CRF-656/2014

1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROC. FISCAIS – GEJUP.

1ª RECORRIDA : VIVO S/A.

2ª RECORRENTE: VIVO S/A.

2ª RECORRIDA : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROC. FISCAIS – GEJUP.

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

AUTUANTES: FERNANDA CÉFORA V. BRAZ E MARIA J. LOURENÇO DA SILVA.

RELATOR: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

NULIDADE DE PARTE DOS LANÇAMENTOS. VÍCIO FORMAL. FUNCEP. CRÉDITO INEXISTENTE. PRELIMINAR PARCIALMENTE ACOLHIDA. CRÉDITO INDEVIDO. APROPRIAÇÃO INDEVIDA NO CIAP. DILIGÊNCIA. IMPERTINÊNCIA. PENALIDADE PREVISTA EM LEI. REDUÇÃO DA MULTA DECORRENTE DE LEI MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Evidenciada imprecisão em parte do lançamento quanto à natureza da infração, acarretando, por esse fato, a nulidade, por vício formal, relativo aos créditos fiscais decorrentes da acusação oriunda dos valores de crédito indevido de FUNCEP, em colisão com a narrativa descrita em nota explicativa. Quanto aos demais lançamentos decorrentes de apuração incorreta dos créditos oriundos do CIAP, a legislação do ICMS do Estado da Paraíba permite o aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, que deverá obedecer ao limite mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre a real e devida proporção entre as saídas tributáveis e o total de saídas referente a operações fora do âmbito do ICMS para efeito do coeficiente de creditamento. Reconhecimento parcial de parte do lançamento em face do pagamento parcial do crédito tributário. Desnecessária a solicitação de diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente acerca das infrações constatadas. Inexistência de afronta ao Princípio Constitucional do Não-Confisco, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada. Reduzida a multa aplicada, em função de Lei mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do **RECURSO HIERÁRQUICO**, por regular, e do **RECURSO VOLUNTÁRIO**, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro, e **PROVIMENTO PARCIAL** do segundo, para alterar, quanto aos

valores, a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **933000008.09.00001049/2013-40**, lavrado em 11/7/2013, contra a empresa **VIVO S/A**, CCICMS nº 16.155.361-3, declarando como devido o crédito tributário no valor de **R\$ 280.389,54(duzentos e oitenta mil, trezentos e oitenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos)**, por infração aos artigos 106 c/c 78, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, sendo **R\$ 140.194,77 (cento e quarenta mil, cento e noventa e quatro reais e setenta e sete centavos)**, de ICMS, sem prejuízo da multa por infração, no valor de **R\$ 140.194,77(cento e quarenta mil, cento e noventa e quatro reais e setenta e sete centavos)**, em cumprimento ao art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, pelos fundamentos expostos, a importância de R\$ 670.222,92, sendo R\$ 176.676,05 de ICMS e R\$ 493.546,87 de multa por infração.

Ressalte-se que, do crédito tributário remanescente, deve ser abatido o montante de **R\$ 6.640,00**, sendo **R\$ 3.230,00**, de ICMS, e **R\$ 3.230,00** de multa por infração, que foi reconhecido pela autuada conforme pagamento da quantia por meio do Processo de Parcelamento nº 1364632014-1 constante no **DAR nº 3007832858**, anexado ao processo às fls. 412, utilizando o benefício de redução da multa concedido através de REFIS.

Ressalto o direito de a Fazenda Pública realizar um novo procedimento acusatório no tocante aos lançamentos efetuados com base na denúncia de crédito indevido referentes ao FUNCEP que teve acolhida da preliminar de nulidade, em razão do vício formal acima evidenciado.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 09 de setembro de 2016.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Examinam-se neste Colegiado os recursos hierárquico e voluntário nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, diante do inconformismo da autuada com a sentença prolatada na instância prima que considerou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000001049/2013-40, lavrado em 11.7.2013, contendo as seguintes infrações:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA:

O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO DEIXOU DE RECOLHER ICMS NO MONTANTE DE R\$ 316.870,82 AOS COFRES DA FAZENDA ESTADUAL, CONFORME APURADO ATRAVÉS DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS NO EXERCÍCIO DE 2009, DA SEGUINTE FORMA:

1) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS FISCAIS:

1.1) ORIUNDOS DO FUNCEP CUJA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA (LEI Nº 7.611/2004 E DECRETO Nº 25.618/2004) NÃO PREVÊ O USO DE CRÉDITO FISCAL, CONFORME VALORES LANÇADOS NO LAICMS EXERCÍCIO 2009;

1.2) ORIGINÁRIOS DAS AQUISIÇÕES PARA ATIVO IMOBILIZADO OS QUAIS FORAM REVELADOS A PARTIR DA RECONSTITUIÇÃO DO CIAP NOS MOLDES DO ART. 78 DO RICMS/PB, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

OS VALORES REFERENTES **AOS CRÉDITOS FISCAIS INDEVIDOS FORAM LANÇADOS** NA COLUNA ESTORNO CRÉDITO INDEVIDO/INEXISTENTE NO DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS.

PASSAM A INTEGRAR O PRESENTE FEITO OS DEMONSTRATIVOS DO LEVANTAMENTO DO

CRÉDITO INDEVIDO, RECONSTITUIÇÃO DO CIAP E RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS, TODOS IMPRESSOS E REPRODUZIDOS EM CD.

Foi dado como infringido o artigo 106 c/c 78 do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, além da norma contida no Dec. nº 25.618/2004 e Lei nº 6.611/2004, e proposta a penalidade prevista no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Tendo sido apurado um crédito tributário no valor de **R\$ 950.612,46**, sendo **R\$ 316.870,82**, de ICMS e **R\$ 633.741,64**, de multa por infração.

Inconformada com a autuação, a autuada, através de advogados constituídos, apresentou reclamação fiscal, em 26/8/2013, requerendo, preliminarmente, a nulidade da autuação fiscal por cerceamento de defesa e, no mérito, a extinção do crédito tributário diante de equívocos cometidos pela fiscalização, com arquivamento do processo instaurado, conforme argumentos dispostos às fls. 179/195 dos autos.

Por sua vez, os autuantes opuseram contestação, conforme fls. 236/243 dos autos.

Com informação de não constar antecedentes fiscais correlatas ao caso presente, os autos foram conclusos, fls. 246, e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foi distribuído para o julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fixando o crédito tributário em **R\$ 633.741,64**, sendo **R\$ 316.870,82**, de ICMS e o mesmo valor de multa por infração, com indicativo de recurso hierárquico perante este Colegiado.

Devidamente cientificada da decisão de Primeira Instância, em 30/5/2014, por via postal, com AR, fls. 195, a autuada interpôs Recurso Voluntário perante o Conselho de Recursos Fiscais em 27/6/2014, (fls.266-285), tecendo, em síntese, as mesmas considerações e alegações apresentadas em fase de reclamação, conforme passo a relatar abaixo:

Em preliminar, alega existir razões para decretação de nulidade da feitura fiscal visto que a descrição dos fatos que ensejaram a exigência tributária não se encontra clara e objetiva, pois as auditoras se limitaram a configurar a infração no artigo 106 do RICMS/PB, em que capitula infrações diversas, e teria havido ofensa ao Princípio da Legalidade, tendo em vista não terem obedecido aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como ao artigo 692 do RICMS/PB, por não determinar a matéria tributável;

No aspecto meritório, a recorrente reitera existir equívoco na metodologia de cálculo do coeficiente de aproveitamento do CIAP, ao deixar de incluir, para efeito de obtenção do coeficiente de aproveitamento de crédito, os valores referentes aos CFOP's nº 5.102, 5.403, 6.301 e 6.303, do

numerador da equação;

Aduz que as operações com CFOP's nº 6.301 e 6.303 são referentes a interconexões de redes DETRAF e que devem ser consideradas como tributáveis, fato não aceito nas fundamentações de decidir do julgador singular, que deveria observar a natureza das operações para investigar se tratam de operações tributadas ou não.

Neste sentido, assevera que também foram registradas operações tributadas pelo ICMS nas colunas “Não Tributadas” e “Outras” do livro de Apuração, alegando que tais operações, muito embora sejam tributadas, não devem compor a base de cálculo do ICMS, nos períodos em análise, pois estão sujeitas ao diferimento.

Informa que sua arrecadação teria se concentrado na fatura do consumidor, e que as relativas aos CFOP's 5.102 e 5.403, saídas de cartões pré-pagos, sofrem a tributação também em momento posterior, por ocasião da ativação dos referidos cartões, merecendo tais operações serem consideradas tributadas em sua totalidade.

Ratifica que a tributação de tais cartões somente se dará no momento da ativação dos créditos, a teor do Convênio ICMS Nº 55/05, com acolhimento de jurisprudência administrativa firmada pelos tribunais do Estado da Bahia e de Minas Gerais.

Alega, em seguida, que a multa, apesar do reenquadramento e correção promovida pelo julgador singular, ainda se revela abusiva e desproporcional, implicando flagrante violação ao princípio do não confisco em matéria tributária, requerendo sua redução a patamares não confiscatórios.

Por conclusão, invoca a necessidade de realização de diligência fiscal para um correto deslinde da questão, apresentando quesitos de idêntica natureza aos que foram apresentados e respondidos pela fiscalização, para serem respondidos pelos ilustres autuantes.

Requer, ao final, a procedência do recurso, com a consequente extinção do crédito tributário, e em caso de remanescer os valores de ICMS devidos, que a multa seja adequada a patamares razoáveis, e que as intimações sejam realizadas em nome de seu advogado GEORGE A. RIBEIRO DE OLIVEIRA, OAB/PB nº 12.871, com endereço na Av. Governador Flávio Ribeiro Coutinho, nº 205, Salas 501^a 505, Manaíra, João Pessoa-PB, CEP 58.037-030.

É de se atestar em anexo o Processo de nº 1364632014-1, dando conta de quitação de parte do auto de infração, com pedido de parcelamento realizado e o DAR com comprovante de quitação, conforme documentos apresentados às fls. 357418 dos autos.

Este é o relatório.

VOTO

Em análise os recursos de ofício e voluntário, diante da decisão proferida pela GEJUP que julgou parcialmente procedente os lançamentos indiciários acima, que retratam a ocorrência das irregularidades já relatadas.

Antes de qualquer discussão, vale frisar que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, a natureza da infração e a pessoa do infrator estão meridianamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.

Também, cabe-nos reconhecer a tempestividade do recurso do contribuinte, visto que a ciência da decisão de primeira instância se deu no dia 30/5/2014 e o recurso foi protocolado no dia 27/6/2014, portanto dentro do prazo delimitado pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Antes, porém, não acolho o pleito de diligência requerida na parte final da peça recursal pela recorrente, diante do pleno conhecimento dos fatos denunciados, que inclusive tiveram sua parcial aceitação em recolhido efetuado de parte do crédito tributário guerreado, conforme evidencia a petição de parcelamento e pagamento às fls. 357/418 dos autos.

Ademais, verifica-se a existência de entendimento demonstrado nos argumentos recursais abordados pela autuada e da apresentação de provas carreadas aos autos, tanto pelos autores do feito como pela recorrente, havendo elementos suficientes para a formação do devido convencimento de juízo, o que torna despicienda qualquer medida saneadora para o deslinde da questão, motivo pelo qual rejeito a necessidade de diligência requerida pela sua plena impertinência.

Passo a analisar a questão na sequência dos fatos abordados pela peça recursal e do desfecho meritória das acusações com base na sentença singular, senão vejamos:

1) DA PRELIMINAR DE NULIDADE:

A Recorrente reitera, mais uma vez, que a denúncia não estaria corretamente evidenciada, de modo que não restariam claros os fatos motivadores à cobrança ora combatida, circunstância que comprometeria o seu direito de defesa, com a violação ao Princípio da Legalidade, tendo em vista não terem obedecido aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como ao artigo 692 do RICMS/PB, por não determinar a matéria tributável.

Neste contexto, vejo que a repercussão tributária nasceu a partir de dois pilares de irregularidade fiscal cometida, e que será necessária sua separação para análise de existência ou não de nulidade, senão vejamos:

- 1) Aproveitamento indevido de créditos fiscais oriundos de erro na sistemática de apuração do CIAP;
- 2) Aproveitamento indevido de créditos fiscais oriundos do FUNCEP.

Na primeira situação acima, verifico que a fiscalização apurou uma irregularidade que se encontra detalhadamente posta no campo “**Nota Explicativa**”, que não deixam dúvida quanto à materialidade e de tipificação plena de conhecimento e clareza da denúncia da Falta de Recolhimento do imposto decorrente do aproveitamento indevido de créditos fiscais, oriundos da reconstituição do CIAP, nos moldes do art. 78 do RICMS/PB, com demonstrativos de reconstituição da Conta Corrente do ICMS, devidamente impressos e reproduzidos em CD, completando a necessária instrução da exordial.

Assim, esta relatoria entende que a motivação da autuação por falta de recolhimento do ICMS oriundo da reconstituição dos créditos advindo do Livro CIAP representa uma hipótese de crédito indevido apropriado que se encontra de forma clara e evidente na forma denunciada pela fiscalização, de modo suficiente e devidamente instruída para o exercício do direito da ampla defesa e do contraditório pelo contribuinte, que assim o fez, como se vislumbra no conteúdo de mérito na fase reclamatória e agora na fase recursal, não havendo como acolher o pleito de nulidade por cerceamento de defesa para estes lançamentos.

No tocante ao segundo ponto acima, evidencia que a irregularidade nasceu da constatação de lançamento a crédito de valores oriundos de recolhimentos efetuados sob a rubrica do FUNCEP.

É de conhecimento público e notório que o FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – teve sua origem na Constituição Federal, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, em seu art. 82, como forma de prover recursos, para aplicação em ações e programas que viabilizem aos mais necessitados níveis dignos de subsistência e melhorias na qualidade de vida, impondo sua instituição aos Estados, Municípios e Distrito Federal.

O Estado da Paraíba instituiu o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP/PB, por meio da **Lei 7.611**, de 30/06/2004, na forma prevista no seu artigo 1º, infracitado:

Art. 1º Fica instituído o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado da Paraíba – FUNCEP/PB, com o objetivo de viabilizar, a todos os paraibanos, acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados, exclusivamente, em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida, conforme disposto no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT da Constituição Federal.

O FUNCEP representa um acréscimo de 2% sobre as alíquotas do ICMS, mas não representa ou se confunde com o próprio ICMS, tendo seus recursos arrecadados destinação específica, conforme o artigo 1º e 2º do Decreto nº 7.611/04, supracitado. Portanto, **tem natureza jurídica própria, diferentemente do imposto, cujo tributo independe de qualquer atividade estatal específica**, conforme conceituação extraída do CTN, em seu artigo 16 abaixo transcrito:

Art. 1º Fica regulamentado, nos termos deste Decreto, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado da Paraíba – FUNCEP/PB, com o objetivo de viabilizar, a todos os paraibanos,

acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados, exclusivamente, em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida.

Art. 2º As alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS dos seguintes produtos ficam acrescidas de 2 (dois) pontos percentuais, a saber:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Neste sentido, tendo o FUNCEP natureza jurídica distinta do ICMS, jamais poderá ser utilizado como crédito fiscal, para compensação de débitos de ICMS, visto que não se trata de imposto, o que remete a hipótese de CRÉDITO INEXISTENTE e não de CRÉDITO INDEVIDO, como foi denunciada pela doura fiscalização, uma vez que não existe natureza creditícia do FUNCEP disciplinada pela legislação tributária, capaz de permitir ou de vedar a possibilidade de usufruto de crédito em conta corrente do ICMS pelo contribuinte, pois a não-cumulatividade dos tributos é específica para o IPI e ICMS, o que caracteriza vício formal na denúncia formulada especificamente para evidenciar a irregularidade apurada.

Nesse contexto, convém ressaltar a distinção entre **crédito indevido** e **crédito inexistente**, pois o primeiro nos remete a hipótese do crédito fiscal existir no mundo jurídico, porém por razões de impedimento previsto pela legislação fiscal, fica o contribuinte vedado ao seu aproveitamento, sob pena de ser considerado INDEVIDO seu uso creditício. No segundo, surge a figura do crédito ilusório, imaginário, sem lastro e irreal, portanto INEXISTENTE no universo fiscal, embora o efeito produzido por ambas as espécies seja o mesmo, isto é, ausência de recolhimento do imposto estadual.

Como se vê, a narrativa disposta pela “nota explicativa” remete a utilização indevida de crédito fiscal, fato que destoa da realidade fática apurada pelas autoras do feito que caberia materializar a hipótese do fato infringente como sendo de uso de CRÉDITO INEXISTENTE, situação que compromete o respectivo lançamento compulsório na medida em que se tem mal demonstrada a ocorrência da irregularidade apontada pela fiscalização, o que se caracteriza na contramão ao preceito da Lei nº 10.094/2013, que assim se refere:

“Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

(...)

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;”

Tal anomalia representa inobservância de requisito de forma, conforme disposições constantes dos artigos 16 e 17, ambos do ordenamento processual tributário estadual, adiante transcrito, ensejando não só outro caminho senão a nulidade dos lançamentos relativos a estas acusações.

“Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

II - à descrição dos fatos; ”(g.n)

Efetivamente, a existência de defeito na tessitura de parte do lançamento, faz comprometer a subsunção do fato infringente à norma cabível violada, não reportando com fidelidade a materialidade do fato infringente detectado, razão pela qual não há outra alternativa senão declarar a sua nulidade dos lançamentos efetuados com base na denúncia de crédito indevido referentes ao FUNCEP apresentados na planilha às fls. 06 dos autos.

Ressalva-se ao sujeito ativo (erário estadual) o direito de proceder a outro feito que atenda aos reclamos da legislação de regência, para reaver os créditos tributários porventura devidos pelo contribuinte, em relação aos valores compreendidos nos meses de janeiro a dezembro de 2009, constante no demonstrativo às fls. 6 dos autos, tendo em vista se tratar de vício formal quanto à natureza da infração, o que, para os efeitos da decadência, a situação se regula pelo art. 173, II, do CTN.

2) DO MÉRITO:

Antes de adentrar aos aspectos meritórios, esta relatoria informa a ocorrência de reconhecimento de parte do crédito tributário ora guerreado, depois da devida intimação da decisão singular, vindo o contribuinte a compor Processo de Parcelamento de nº 1364632014-1(fl.357) com quitação efetuada via Programa REFIS de parte dos débitos fiscais, o que evidencia um reconhecimento expresso de parte da acusação fiscal, situação que deve ser cancelada por este colegiado, conforme relatório analítico de situação dos débitos fiscais emitidos pela Gerência de Arrecadação, abaixo transcrito:

Número	Parcela	Referência	Principal	Infração	Pago	Sit. Débito	Operação
3006318879	19	02/2009	2,22	2,22	2,68	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	20	02/2009	19.931,89	19.931,89	0,00	EM ABERTO	
3006318879	11	03/2009	47.826,07	47.826,07	0,00	EM ABERTO	
3006318879	21	04/2009	402,18	402,18	483,61	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	22	04/2009	64.486,46	64.486,46	0,00	EM ABERTO	
3006318879	23	05/2009	408,93	408,93	490,21	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	24	05/2009	78.549,36	78.549,36	0,00	EM ABERTO	
3006318879	25	06/2009	347,61	347,61	415,73	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	26	06/2009	19.296,16	19.296,16	0,00	EM ABERTO	
3006318879	27	07/2009	481,89	481,89	575,41	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	28	07/2009	23.512,69	23.512,69	0,00	EM ABERTO	

3006318879	29	10/2009	390,75	390,75	464,55	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	30	10/2009	1.420,84	1.420,84	0,00	EM ABERTO	
3006318879	31	11/2009	499,19	499,19	591,89	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	32	11/2009	30.421,52	30.421,52	0,00	EM ABERTO	
3006318879	33	12/2009	697,23	697,23	824,72	QUITADO	PARCELA DO REFIS
3006318879	34	12/2009	28.195,83	28.195,83	0,00	EM ABERTO	

Examinaremos, nesta fase do “*decisum*”, a parte do lançamento indiciário não atingido pela nulidade acima decretada, referente ao aproveitamento indevido de créditos fiscais oriundos de erros na sistemática de apuração do CIAP, donde esta relatoria verifica que a solução para o caso passa por se desvendar quais as receitas que irão compor o numerador e o denominador da equação para o cálculo do coeficiente de creditamento, que determinará o montante dos créditos a apropriar relativos às aquisições de bens para o ativo fixo.

Como é de conhecimento na seara tributária, o direito ao crédito de ICMS decorre do caráter não cumulativo do imposto estadual, instituído na Carta Magna de 1988, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores.

Tal 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 disposto no 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;

Como se observa, no § 2º acima descrito, o direito ao crédito só se evidencia quando existe imposto devido para ser compensado com os valores incidentes nas operações anteriores. Dessa forma, não há que se falar em crédito do imposto, ressalvadas as determinações em contrário previstas na legislação, quando as operações e/ou prestações posteriores estão amparadas pela isenção ou não incidência, caso em que deverão ser anulados os créditos relativos às operações anteriores.

No que se refere aos créditos decorrentes das aquisições para o ativo fixo, o RICMS/PB prevê a compensação desses créditos na forma do art. 72, I, *verbis*:

Art. 72. *Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:*

*I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao **ativo fixo**, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85; (g.n.).*

No entanto, o art. 78, do RICMS/PB, estabelece critérios como condição para o aproveitamento desses créditos, determinando 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.

Para o caso em evidência, o Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS/PB determina, também, que sejam estornados os créditos do imposto, referentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo, efetivadas até 31 de dezembro de 2000. Conforme expressa os §§ 7º e 8º do art. 85, abaixo reproduzido, *verbis*:

Art. 85. *O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, observado o disposto no § 6º:*

(...)

§ 7º *Se bens do ativo permanente forem utilizados para produção de mercadorias cuja saída resulte de operações isentas ou não tributadas ou para prestação de serviços isentos ou não tributados, haverá estorno dos créditos na forma estabelecida neste regulamento. (g.n)*

§ 8º *Em cada período de apuração, o montante do estorno previsto no parágrafo anterior será o que se obtiver multiplicando-se o respectivo crédito pelo fator igual a um sessenta avos da relação entre a soma das saídas e prestações isentas e não tributadas e o total das saídas e prestações no mesmo período. Para este efeito, as saídas e prestações com destino ao exterior equiparam-se às tributadas (Lei nº 7.334/03).*

Assim, a apropriação dos créditos do imposto, relativos às entradas de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, se dará à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos), por período de apuração. Incidindo, apenas, sobre a proporção das saídas tributadas no período, conforme a equação seguinte:

Montante a apropriar = créditos do período x 1/48 x Coeficiente de Creditamento

Coeficiente de Creditamento = operações e prestações tributadas / total de operações e prestações

No caso dos autos, a recorrente, após ser autuada por utilização de crédito indevido do ICMS nas operações para o ativo fixo, rotula o procedimento adotado pela fiscalização, como equivocado e impróprio, afirmando que algumas receitas foram indevidamente consideradas pela fiscalização no cômputo do coeficiente de creditamento. Analisaremos cada uma delas:

Receitas de DETRAF

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

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

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

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

Na verdade, a Recorrente, no afã de se livrar do pagamento do imposto, confunde fases distintas do ICMS como se fosse uma única. Assim, enquanto a operação de cessão de meios, entre a autuada e a operadora contratante, encontra-se desonerada pelo ICMS, a operação de prestação de um serviço de telecomunicação entre a operadora contratante e o usuário final ocorre a tributação pelo ICMS.

O importante a ressaltar, como bem expressou a própria autuada, fls. 207, é que *quando realiza operações de DETRAF para outras empresas de telecomunicações mencionadas no Anexo Único do Convênio ICMS nº 126/1998, a Recorrente fica desobrigada do recolhimento do imposto incidente sobre tal operação. (g.n.)*. Portanto, não havendo imposto a se debitar, não há que se falar em créditos relativos às prestações anteriores.

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

Assim, sem outras disposições expressas da legislação, entendo que, ao proceder ao cálculo do coeficiente de creditamento, a fiscalização corretamente considerou 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.

Receitas de Vendas e Ativação do Cartão Pré-Pago

Raciocínio semelhante deve ser estendido às vendas e ativação do cartão pré-pago de telefonia móvel, com relação às operações com CFOP's 5.102 e 5.403, que a recorrente alega que a sua tributação é realizada no momento da ativação dos créditos neles contidos.

Neste contexto, entendo que nada de novo foi trazido pela recorrente capaz de modificar a decisão singular que se pautou na análise de provas documentais, trazidas pelo próprio contribuinte às fls. 229 a 234, em que as vendas de cartões recarga estão enquadrados no CFOP 5.102, e as que se referem a vendas de mercadorias sujeitas a substituição tributária estão classificadas no CFOP 5.403, em conformidade com o art. 285 e anexo 07 do RICMS/PB.

Assim, comungo com a decisão recorrida de que o recorrente não trouxe aos autos qualquer suporte probatório de que as operações referentes aos CFOP's 5.102, tiveram seus respectivos impostos recolhidos para o Estado da Paraíba, já que se verifica nos autos que as mesmas foram lançadas nos livros fiscais como não tributadas.

No tocante às operações com CFOP 5.403, estas são as realizadas com mercadorias sujeitas à substituição tributária, destinadas a consumidor final, em que não há mais tributação, como demonstram as cópias de notas fiscais anexadas pelo contribuinte às fls. 230, 233 e 234 dos autos, não podendo ser consideradas como tributáveis para o cálculo do coeficiente de creditamento, de acordo com o artigo 78, II, do RICMS/PB, mormente pelo fato de que estão devidamente lançadas nos livros fiscais também como não tributadas.

Nestas operações, corretamente escrituradas pela própria autuada na coluna "Outras", o imposto é recolhido antecipadamente por substituição tributária, em operação anterior, encerrando a fase de tributação, logo não há imposto a recolher sobre essas operações, nem crédito a compensar relativos às operações anteriores.

Portanto, diante dos fatos e provas documentais verificadas nos autos, considero correto o

procedimento da fiscalização, ao considerar, para efeito do cálculo do quociente de proporcionalidade, tais operações como não tributadas.

Registre-se que a matéria em comento já fora amplamente debatida neste órgão colegiado, com pensamento uníssono entre os seus membros, a exemplo de julgamentos de matéria afim, conforme acórdãos abaixo transcritos:

RECURSO VOLUNTÁRIO. PARCIALMENTE PROVIDO. LAUDO REVISIONAL. CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS (ATIVO IMOBILIZADO). DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

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. Reconhecimento do sujeito passivo do benefício concedido pelo dec. n° 25.531/04. Ajustes realizados levaram à parcial sucumbência do crédito tributário.

Acórdão n° 175/2012.

Relator: Cons. Francisco Gomes de Lima Netto.

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO). IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. PRELIMINAR NÃO ACOLHIDA. DECADÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REDUÇÃO DA MULTA DECORRENTE DE LEI MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Requisitos essenciais do lançamento tributário presentes no feito fiscal.

A decadência levou à desconstituição parcial do crédito tributário apurado.

a legislação do ICMS do estado da paraíba permite o aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, que deverá obedecer ao limite mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre a proporção entre as saídas tributáveis e o total de saídas.

Ajustes realizados no crédito tributário apurado, em função da exclusão de valores do cômputo do coeficiente de creditamento referentes a operações fora do âmbito do ICMS.

Reduzida a multa aplicada, em função de lei mais benéfica ao contribuinte.

Acórdão n° 272/2014.

Relator : Consª. Domênica Coutinho Souza Furtado.

Nesse sentido, após o enfrentamento das questões preliminares e de mérito, faço necessário excluir da coluna de “estorno de débito ou crédito indevido” do procedimento fiscal realizado (fls. 5) os valores oriundos das operações sujeitas ao FUNCEP, objeto de nulidade do lançamento, por vício formal, e que passo a expor novo quadro demonstrativo da reconstituição da conta corrente do

ICMS, senão vejamos:

DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS

EXERCÍCIO 2009
O:

MÊS	SALDO ANTERIOR	DÉBITOS ICMS CONF. LV. APUR.	OUTROS DÉBITOS NÃO LA NÇADOS	CRÉDITO S ICMS CONF. LV. APUR.	ESTORNO CRÉD. INDEVID./ INEXIST.	SALDO ICMS A TRANSFERIR	ICMS A RECOLHER	ICMS RECOLHIDO	DIF. DE ICMS À RECOLHER
JAN	3								
EIR	5.41	221.782,8	-	259.885,5	20.354,90	53.165,24	-	-	-
O	7,49	8		3				-	
FEV	5								
ERE	3.16	176.637,1	-	186.370,7	27.016,06	35.882,80	-	-	-
IRO	5,24	4		6				-	
MAR	3								
ÇO	5.88	292.588,5	-	271.053,8	21.255,25	-	6.907,15	-	6.907,15
	2,80	0		0				-	
ABR									
IL	-	272.382,5	-	235.118,8	20.990,95	-	58.254,67	-	58.254,67
	-	4		2				-	
MAI									
O	-	466.779,9	-	342.869,7	15.368,26	-	139.278,4	-	66.562,46
	-	9		6			9	72.716,15	
JUN									
HO	-	283.209,5	-	113.697,5	14.853,90	-	184.365,8	-	3.748,70
	-	5		7			8	180.617,1	

Phoca PDF

3) DA COMINAÇÃO DE MULTA EM VALOR CONFISCATÓRIO:

Em relação ao questionamento de que a multa encontra-se irrazoável visto ser descabidamente abusiva e desproporcional e, portanto, em afronta aos princípios constitucionais da Vedação ao Confisco, não vejo como prosperar tal pleito recursal pelos motivos a seguir expostos.

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

[...]

*IV – **utilizar tributo com efeito de confisco**; (grifo nosso)*

Neste norte, em que pese as multas figurarem, assim como os tributos, no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem conforme a definição de Tributo estabelecida no Código Tributário Nacional (Lei nº5.172/66):

*Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifo nosso)*

Como se observa, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve ser estendida às multas por infração aplicadas, visto estas não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer qualquer prejuízo ao Estado. Portanto, não estão limitadas ao preceito constitucional anteriormente transcrito.

Assim, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatário e sua gradação varia conforme a gravidade do ato infracional praticado, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada, não havendo, como pretende a tese recursal, comprometimento aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no **quantum** da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, 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.

Outrossim, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. Neste contexto, não cabe a este Tribunal Administrativo, apesar da tese recursal balizada em jurisprudência contrária, adentrar nessa seara, pois não há competência autorizada pela legislação paraibana, diante do dispositivo normativo contido no art. 55 da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT) que passo a transcrever para melhor entendimento:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

Portanto, impossível é o atendimento do pleito da recorrente, seja para excluir a penalidade aplicada ou mesmo reduzi-la, ao argumento de serem confiscatórias ou atentatórias ao patrimônio privado. A esta Corte não cabe fazer análises de ilegalidade ou inconstitucionalidade, por falta de competência legal própria, o que tornaria impossível sua exclusão ou redução não prevista em lei, diante da inexistência de fundamento de fato que o justifique.

Nesta senda, a multa por infração aplicada pela sentença singular ajusta às infrações denunciadas no auto de infração em tela, com atributo da legitimidade da sua aplicação ao infrator, uma vez configurada a conduta típica e antijurídica nela prevista, como ocorre nos caso vertente.

Todavia, é de suma importância ressaltar que a legislação da Paraíba recebeu uma alteração recente, que deve ser usada em benefício do contribuinte, para que reduzam, em 50% (cinquenta por cento), as multas aplicadas, de acordo com o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, diante da edição da Lei 10.008/2013.

Portanto, por força da mudança da lei cabível se torna a redução da multa aplicada, alterando o percentual atribuído à multa do presente libelo fiscal de 200% para 100%.

Em face desta prudente análise, reformo a sentença singular no tocante ao crédito tributário devido, mantendo a parcialidade da exigência fiscal, conforme tabela abaixo:

Cálculo do Crédito Tributário

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim	R\$	R\$	R\$
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/02/2009	28/02/2009	0,00	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/03/2009	31/03/2009	6.907,15	6.907,15	13.814,30
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/04/2009	30/04/2009	58.254,67	58.254,67	116.509,34
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/05/2009	31/05/2009	66.562,34	66.562,34	133.124,68
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/06/2009	30/06/2009	3.748,73	3.748,73	7.497,46
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/07/2009	31/07/2009	4.721,88	4.721,88	9.443,76

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/10/2009	31/10/2009	0,00	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/11/2009	30/11/2009	0,00	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS	01/12/2009	31/12/2009	0,00	0,00	0,00
CRÉDITO TRIBUTÁRIO TOTAL			140.194,77	140.194,77	280.389,54

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do **RECURSO HIERÁRQUICO**, por regular, edo **RECURSO VOLUNTÁRIO**, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro, e **PROVIMENTO PARCIAL** do segundo, para alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.00001049/2013-40, lavrado em 11/7/2013, contra a empresa **VIVO S/A**, CCICMS nº 16.155.361-3, declarando como devido o crédito tributário no valor de **R\$ 280.389,54 (duzentos e oitenta mil, trezentos e oitenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos)**, por infração aos artigos 106 c/c 78, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, sendo **R\$ 140.194,77 (cento e quarenta mil, cento e noventa e quatro reais e setenta e sete centavos)**, de ICMS, sem prejuízo da multa por infração, no valor de **R\$ 140.194,77 (cento e quarenta mil, cento e noventa e quatro reais e setenta e sete centavos)**, em cumprimento ao art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, pelos fundamentos expostos, a importância de R\$ 670.222,92, sendo R\$ 176.676,05 de ICMS e R\$ 493.546,87 de multa por infração.

Ressalte-se que, do crédito tributário remanescente, deve ser abatido o montante de **R\$ 6.640,00**, sendo **R\$ 3.230,00**, de ICMS, e **R\$ 3.230,00** de multa por infração, que foi reconhecido pela autuada

conforme pagamento da quantia por meio do Processo de Parcelamento nº 1364632014-1 constante no **DAR nº 3007832858**, anexado ao processo às fls. 412, utilizando o benefício de redução da multa concedido através de REFIS.

Ressalto o direito de a Fazenda Pública realizar um novo procedimento acusatório no tocante aos lançamentos efetuados com base na denúncia de crédito indevido referentes ao FUNCEP que teve acolhida da preliminar de nulidade, em razão do vício formal acima evidenciado.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar, que, além do contribuinte, também devem ser feitas em nome do advogado Sr. George A. Ribeiro de Oliveira, OAB/PB nº 12.871, com endereço na Av. Governador Flávio Ribeiro Coutinho, nº 205, Salas 501^a 505, Manaíra, João Pessoa-PB, CEP 58.037-030.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo em 9 de setembro de 2016..

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator