



PROCESSO Nº 1358882017-5

ACÓRDÃO Nº 238/2023

TRIBUNAL PELNO

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

1ª Recorrida: TIM CELULAR S/A.

Advogado: Sr.º RAYFFY MARQUES DAS CHAGAS, inscrito na OAB/RJ sob o nº 234.115

2ª Recorrente: TIM CELULAR S/A.

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

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO). INOBSERVÂNCIA DA CORRETA APURAÇÃO PARA O CREDITAMENTO CONCERNENTE ÀS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. AJUSTES NECESSÁRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO PARCIAL

Vislumbra-se a plena validade do auto de infração, tendo em vista que os requisitos obrigatórios foram observados, estando o lançamento em questão consoante às cautelas da lei e não havendo infringência ao art. 142 do CTN.

O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, deve obedecer aos requisitos exigidos pela legislação do ICMS do Estado da Paraíba. Sucumbência de parte dos créditos tributários lançados, tendo em vista a necessidade de ajustes na apuração do cálculo do coeficiente de creditamento excluindo-se do total de saídas (denominador do coeficiente) os valores das operações que não configuram mudança de titularidade e que se constituem de receitas financeiras.

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



ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter inalterada a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002055/2017-48, lavrado em 30 de agosto de 2017, contra a empresa **TIM CELULAR S/A**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.365.873,10 (um milhão, trezentos e sessenta e cinco reais, oitenta e três reais e dez centavos), sendo R\$ 682.936,55 (seiscentos e oitenta e dois mil, novecentos e trinta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB e R\$ 682.936,55 (seiscentos e oitenta e dois mil, novecentos e trinta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 66.516,80 (sessenta e seis mil, quinhentos e dezesseis reais e oitenta centavos), sendo R\$ 33.258,40 (trinta e três mil, duzentos e cinquenta e oito reais e quarenta centavos) de ICMS e R\$ 33.258,40 (trinta e três mil, duzentos e cinquenta e oito reais e quarenta centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de maio de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1358882017-5

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TIM CELULAR S/A.

Advogado: Sr.º RAYFFY MARQUES DAS CHAGAS, inscrito na OAB/RJ sob o nº 234.115

2ª Recorrente: TIM CELULAR S/A.

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

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO). INOBSERVÂNCIA DA CORRETA APURAÇÃO PARA O CREDITAMENTO CONCERNENTE ÀS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. AJUSTES NECESSÁRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO PARCIAL

Vislumbra-se a plena validade do auto de infração, tendo em vista que os requisitos obrigatórios foram observados, estando o lançamento em questão consoante às cautelas da lei e não havendo infringência ao art. 142 do CTN.

O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, deve obedecer aos requisitos exigidos pela legislação do ICMS do Estado da Paraíba. Sucumbência de parte dos créditos tributários lançados, tendo em vista a necessidade de ajustes na apuração do cálculo do coeficiente de creditamento excluindo-se do total de saídas (denominador do coeficiente) os valores das operações que não configuram mudança de titularidade e que se constituem de receitas financeiras.

RELATÓRIO



A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002055/2017-48**, lavrado em 30 de agosto de 2014, contra a empresa **TIM CELULAR S/A**, acima qualificada, constando a seguinte infração:

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 de apuração do imposto em cada período.

Nota Explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PROVENIENTE DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL, EM FORMA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, CALCULADO ERRONEAMENTE O COEFICIENTE DE CREDITAMENTO CORRESPONDENTE À RELAÇÃO ENTRE O VALOR DAS SAÍDAS/PRESTAÇÕES TRIBUTÁRIAS E O TOTAL DAS SAÍDAS, DESRESPEITANDO A PROPORCIONALIDADE (1/48 AVOS) ESTABELECIDA NO INC. III DO ART. 78 DO RICMS/PB. FATO CONSTATADO POR MEIO DA RECONSTITUIÇÃO DO CIAP, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 1.432.389,90** (um milhão, quatrocentos e trinta e dois mil, trezentos e oitenta e nove reais e noventa centavos), sendo **R\$ 716.194,95** (setecentos e dezesseis mil, cento e noventa e quatro reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II, III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, **R\$ 716.194,95** (setecentos e dezesseis mil, cento e noventa e quatro reais e noventa e cinco centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

A autuada foi cientificada em 25/09/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento às fls. 17, apresentando, tempestivamente, peça reclamatória (fls. 19 a 68) em 25/10/2017, por meio de advogado devidamente habilitado nos autos,

Em sua defesa, que relato em apertada síntese, a empresa autuada apresenta as seguintes alegações:

- a. O auto de infração é nulo por não atender aos requisitos do art. 142 do CTN, em razão de erro na apuração do crédito tributário em exigência, pois a fiscalização deixou de identificar os lançamentos realizados pela Impugnante na sua escrita fiscal para fins de determinação dos valores considerados no cálculo do coeficiente de creditamento, como o fato de existirem operações registradas na colunas “isentas e não tributadas e outras” que embora não componham a base de cálculo do ICMS,



referem-se a operações tributadas, devendo integrar o numerador do coeficiente, como o caso de operações sujeitas as regras de diferimento ou ao regime de substituição tributária;

b. Existem operações registradas na coluna “isentas/não tributadas” e “outras” do LRAICMS que não tem relação com o fato gerador do ICMS, não devendo compor o denominador do coeficiente, como é o caso das cobranças de itens financeiros;

c. A fiscalização deveria ter reunido elementos para comprovar o ilícito fiscal imputado à autuada, não lançando mão unicamente do somatório dos valores informados no LRAICMS e no CIAP para apuração do coeficiente de creditamento, até mesmo porque eventual erro de escrituração não tem o condão de materializar a hipótese de ocorrência de infração alegada;

d. Existem operações tributadas que devem ser consideradas para o cálculo do numerador do coeficiente de creditamento, como as operações sujeitas à regra de diferimento (DETRAF, Interconexão ou cessão de meio de rede, lançadas no CFOP 5.301/6.301), que foram consideradas pela fiscalização como isentos e não tributadas;

e. A interconexão de redes possui natureza de serviços de telecomunicação tributada pelo ICMS, à luz do art. 12, VII, da LC nº 87/96, não havendo dúvidas que são operações tributadas pelo imposto estadual, ainda que não recaia sobre a impugnante a obrigação de recolhê-lo, pois tais operações são contempladas por regime especial de recolhimento do ICMS diferido, isto é, apenas no momento em que a empresa adquirente presta serviços ao usuário final, conforme previsão do Convênio 126/98 e nº 17/2013, portanto, ao realizadas as referidas operações, a impugnante fica desobrigada do recolhimento do ICMS incidente sobre a referida cessão, sendo responsabilidade atribuída à prestadores de serviços de telecomunicações cessionária dos meios de redes, desde que esta não se constituía usuária final do serviço, e tal fato não desnatura a natureza tributária de tais operações, eis que o imposto incidente será recolhido em momento posterior, pelo tomador do serviço.

f. A fiscalização considerou como isentos e não tributados os valores registrados pela autuada em sua escrita fiscal à título de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, isto é, a comercialização de produtos de telefonia móvel, que são registradas no LRAICMS na coluna “outras” sob o CFOP 5.102/6.102 e na coluna “isentas/não tributadas e outras” sob o CFOP 5.403/6.403, logo, essas operações configuram fato gerador do imposto, sendo evidente tributadas ainda que em um



momento distinto em função do regime de substituição tributária;

g. Existem operações que não tem relação com o fato gerador do ICMS e devem ser excluídos do cálculo do coeficiente de creditamento, como o caso de diversos CFOP's relacionados pela autuada às fls. 47, defendendo que para o cálculo do coeficiente só podem ser consideradas as operações em que se verifique uma das hipóteses de incidência do ICMS, nos termos do art. 155, II, da CF.

h. Existem operações registradas sob o CFOP's 5.303/6.303 e 5.307/6.307 que correspondem a cobrança de itens financeiros, onde conforme Convênio 115/2003 existe a previsão de obrigatoriedade de discriminar todas as cobranças por ela realizadas, bem como eventuais créditos concedidos aos seus clientes, independente da incidência do imposto estadual, logo, as cobranças constantes das NFSTs a título de comercialização de mercadorias, multas, venda de seguros e ajustes, não tem o condão de materializar a hipótese de incidência do imposto, como o caso de parcelamento de aparelhos e de dívidas de clientes, lançamento de multas e juros, venda de seguros, ajustes de créditos financeiros (registradas sob CFOP 5.307/6.307);

i. Nas operações de venda de bens do ativo imobilizado registradas sob o CFOP 5.551/6.551 e transferência de bens do ativo imobilizado, registradas sob o CFOP 5.552/6.552, não ocorre o fato gerador do ICMS, não se verificando a circulação de mercadorias, tal fato acontece também com as operações registradas sob o CFOP 5.554/6.554 (remessa de bem do ativo para uso fora do estabelecimento), 5.915/6.915 (remessa de mercadorias ou bem para conserto ou reparo), 5.908/6.908 (remessa em comodato), 5.549/6.949 (saídas de baixa de estoque para ativo) e 5.913/6.913 (retorno de mercadorias ou bem recebido para demonstração);

j. Que a impugnante promove a emissão de notas fiscais para registro de transferência dos aparelhos telefônicos celulares do estoque do ativo permanente, sob o CFOP 5.949/6.549, tendo como descrição "saída baixa de estoque para ativo", não podendo ser consideradas para a apuração do coeficiente de estorno proporcional, na medida que se prestam a registrar operações que não possui qualquer relação com o fato gerador do ICMS, onde depois de feita a transferência para o ativo permanente, os aparelhos telefônicos celulares são cedidos aos clientes temporariamente, em operação de comodato, registradas sob o CFOP 5.908/6.908, não correspondente a circulação de mercadorias;



k. Defende que as operações registradas no CFOP 5.910/6.910, a título de remessa em bonificação ou brinde, são operações tributadas, possuindo natureza de descontos incondicionais, os quais devem ser excluídos da base de cálculo do ICMS e do coeficiente de creditamento;

l. As operações de transferências de materiais de uso e consumo, CFOP 5.152/6.152 também não tem referência com a incidência do imposto estadual, devendo ser desconsiderados na apuração do coeficiente de creditamento;

m. Entende que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, devendo ser cancelada.

Isto posto, a autuada requereu o cancelamento da exigência fiscal, tendo em vista a nulidade do auto de infração e o correto aproveitamento dos créditos do ICMS feita pela autuada.

Conclusos os autos, às fls. 78 e 79, foram os mesmos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, remetidos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, a qual, entendeu pela necessidade de realização de diligência fiscal, fls. 82 a 83, solicitando os seguintes esclarecimentos à Autoridade Fiscal autuante:

a. Se a empresa apresentou documentos e provas que demonstrassem se realmente não houve mudança de titularidade nas operações registradas e lançadas sob o número dos CFOP's 5.554/6.554 (remessa de bem do ativo para uso fora do estabelecimento), 5.908/6.908 (remessa em comodato) e 5.915/6.915 (remessa de mercadorias ou bem para conserto ou reparo);

b. Sobre a existência de operações registradas sob o CFOPs 5.303/6.303 e 5.307/6.307 (alegações e docs. às fls. 77), que correspondem a cobrança de itens financeiros e outros, que foram registradas e são obrigatórias conforme Convênio 115/2003 e que não teria o condão de materializar a hipótese de incidência do imposto;

c. Quanto a alegação da autuante de que promove a emissão de notas fiscais para registro de transferência dos aparelhos telefônicos celulares do estoque do ativo permanente, sob o CFOP 5.949/6.949, tendo como descrição "saída baixa de estoque para ativo", que correspondem a deslocamentos internos entre estoque e ativo da empresa, tendo ocorrido apenas a transferência para o ativo permanente, transferência interna sem mudança de titularidade, o que não possui qualquer relação com o fato gerador de ICMS.



Em resposta, o Autuante apresentou informação fiscal às fls. 85 a 90, por meio do qual argumentou, em síntese:

- a. Que o direito ao crédito do ativo permanente é um benefício condicionado aos requisitos previstos na legislação de ICMS da Paraíba, na época dos fatos geradores não havendo base legal que amparasse a inclusão e/ou exclusão do cálculo do numerador ou denominador do coeficiente de creditamento, valor da operação ou prestação objeto de notas fiscais registradas na escrita fiscal do contribuinte
- b. Que só em janeiro de 2020 houve alteração do art. 78 do RICMS/PB, passando a permitir que saídas provisórias, sem a transferência de titularidade fossem excluídas da apuração dos valores de saídas e prestações de serviços após a edição do Decreto nº 40.006/20, DOU 30.012020, que adicionou os parágrafos 4º, 5º e 6º ao referido artigo
- c. Quanto aos valores registrados nos arquivos do Convênio ICMS 115/03, escriturados sob CFOP's 5.303/6.303 (prestação de serviços de comunicação a estabelecimento comercial) e 5.307/6.307 (prestação de serviço de comunicação a não contribuinte), existe a previsão no Manual de orientação das informações que devem ser prestadas pelo contribuinte, especificamente em relação a dados que não compõem a base de cálculo do ICMS, os valores que devem ser registrados no arquivo tipo Mestre e item do documento fiscal nos campos apropriados. A fiscalização não se ateve a existência ou não de itens financeiros no registro Mestre e item, tendo considerado os valores informados pela empresa por meio do Convênio 115/03 e lançados na EFD, que foram incluídos no cálculo do coeficiente de creditamento (total de saídas e prestações tributadas/ total de saídas e prestações do período) utilizando os totais dos CFOP's lançados na EFD
- d. No que se refere ao CFOP 5.949/6.949, destaca que são códigos genéricos, servindo para classificar quaisquer operações de saídas de mercadorias ou prestações de serviços não especificados nos demais códigos, porém consta registro que a empresa emite notas fiscais de transferência dos aparelhos telefônicos celulares do estoque para o ativo permanente, sob o CFOP 5.949/6.949, tendo como descrição "saída baixa de estoque para ativo", não podendo ser considerada a alegação de que não devem ser incluídas na apuração do coeficiente de estorno proporcional, pois os lançamentos foram declarados na EFD e escriturados RAICM como saídas nos grupos de : CFOP 5000 – Saídas ou prestações de serviços para o Estado e CFOP 6000 - Saídas ou prestações de serviços para outros Estados, portanto devendo ser considerados no valor total de saídas (denominador) do coeficiente do CIAP;



- e. Ressalta que o CRF/PB promoveu julgamento de lides semelhantes, mantendo o coeficiente apurado pela fiscalização exatamente como consta no auto de infração ora questionado;
- f. Defende que a reconstituição realizada para a apuração do coeficiente de creditamento, para efeito de aproveitamento do crédito do ativo fixo no CIAP se deu seguindo rigorosamente as disposições contidas nas normas legais vigentes e foi elaborado com base nas informações existentes na escrita fiscal.

Entendendo pela necessidade de mais esclarecimentos, notadamente quanto às alegações de existência de valores relacionados a cobrança registrados nas NFSTs, modelo 22, referentes a receitas alheias a prestação de serviços de comunicação, conforme documentos e planilhas constantes em CD às fls. 77, a i. julgadora monocrática solicitou a realização de nova diligência, às fls. 92, a fim de se proceder a verificação da existência ou não de receitas alheias a prestação de serviços de comunicação, como alegado pelo contribuinte.

Em resposta à diligência, na Informação Fiscal (fls. 103 e 104), a Fiscal responsável pelo procedimento relata que procedeu à análise das NFSTs, identificando as receitas referentes a itens financeiros, tais como: venda/parcelamento de mercadorias, refinanciamento de dívidas, multa e juros, valores de prêmio de seguro contratado pelo cliente e ainda ajustes de crédito financeiro, conforme demonstrativo anexado às fls. 94 a 99 e arquivos em mídia anexados às fls. 102, relacionando os itens financeiros das NFST excluídos do valor total do denominador do coeficiente de creditamento do CIAP no período de janeiro a setembro de 2013, conforme arquivos do Convênio ICMS 115/03, e tendo excluído os valores dos itens financeiros não só sob os CFOP's 5307/6307, mas em todos os CFOP'S que continham itens financeiros. A fiscal ainda anexou, às fls. 100, demonstrativo da apuração dos créditos do ativo, com a exclusão dos valores das receitas financeiras constatadas e que estavam incluídas no total de saídas (demonstrativo original às fls. 04).

Com estes fundamentos, a i. julgadora singular lavrou decisão pela parcial procedência da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo exposta:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO). INOBSERVÂNCIA DA CORRETA APURAÇÃO PARA O CREDITAMENTO CONCERNENTE ÀS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. AJUSTES NECESSÁRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.

Vislumbra-se a plena validade do auto de infração, tendo em vista que os requisitos obrigatórios foram observados, estando o lançamento em questão consoante às cautelas da lei e não havendo infringência ao art. 142 do CTN.

O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, deve obedecer aos requisitos exigidos pela legislação do ICMS do Estado da Paraíba. Sucumbência de parte dos créditos tributários lançados, tendo em vista a necessidade de ajustes na apuração do cálculo do coeficiente de creditamento excluindo-se do total de saídas (denominador do



coeficiente) os valores das operações que não configuram mudança de titularidade e que se constituem de receitas financeiras.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao disposto no artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância ad quem.

Ademais, também se insurgiu a autuada apresentando Recurso Voluntário a este e. Conselho de Recursos Fiscais, por meio do qual, em síntese, repisa os argumentos anteriormente apresentados em sede de impugnação

Declarados conclusos os autos foram, nos termos regimentais, remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba e distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

A autuação ora em análise dá-se em razão de ter a autoridade fiscal identificado Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma de apuração do imposto em cada período.

Em sede de nota explicativa, esclareceu o agente autuante que o contribuinte teria calculado erroneamente o coeficiente de creditamento correspondente à relação entre o valor das saídas/prestações tributárias e o total das saídas, desrespeitando a proporcionalidade (1/48 avos) estabelecida no inc. III do art. 78 do RICMS/PB. Fato constatado por meio da reconstituição do CIAP, conforme demonstrativos anexos

Foram anexados demonstrativos pela fiscalização às fls. 4 a 15 dos autos.

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

Ademais, vislumbra-se que a autuada entendera e defendera-se da infração de modo que não se identifica, bem como apresentara documentação a fim de comprovar



seus argumentos, de sorte que não se vislumbra vícios que resultem em comprometimento à ampla defesa e ao contraditório.

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

Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º; VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

(grifo nosso)

Para aqueles que incorrerem em violação ao disposto no artigo acima reproduzido, a Lei nº 6.379/96, por meio do inciso V, alínea “h”, estabelece a seguinte penalidade:



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):

(...)

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

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 a que dispõe o artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988:

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

(...)

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

(...)

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

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

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

O inconformismo demonstrado pela defesa firma-se, sobretudo, na metodologia empregada pela Fiscalização, insurgindo-se, pois, quanto ao cômputo dos valores tomados para o cálculo do coeficiente de creditamento. Argumenta, pois, a autuada que na apuração do coeficiente houve inclusão indevida de operações referentes a diversos CFOP's.

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



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

No caso dos autos, a recorrente, após ser autuada por utilização de crédito indevido do ICMS nas operações para o ativo fixo, rotula o procedimento adotado pela fiscalização, como equivocado, afirmando que as receitas de DETRAF foram indevidamente excluídas pela fiscalização do numerador no cômputo do coeficiente de creditamento.

Afirma, pois, que as operações são regularmente tributadas, os termos da cláusula décima do Convênio ICMS nº 126/98.

Na visão da recorrente, essas operações, tratadas pela fiscalização como não tributadas pelo ICMS, estariam na verdade sujeitas à incidência do ICMS. Todavia o imposto estaria sujeito ao diferimento, 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.

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

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

Operações de cessão onerosa de rede possuem previsão da incidência do ICMS tão somente quando da etapa do usuário final em função do efetivo serviço de telecomunicação, nos termos do Convênio ICMS 126/1998:

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

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



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

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

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

Relativamente às operações sujeitas ao regime de substituição tributária (comercialização de produtos de “telefonia móvel”) lançadas nos CFOPs 5.403/6.403 e 5.102/6.102, alega a recorrente que, com o intuito de fomentar a sua atividade principal de serviços de comunicação, passou a promover a comercialização, junto aos seus clientes, de terminais móveis de telefonia celular, cartões inteligentes (*smart cards* e *simcards*), que argumenta serem *chips* acoplados aos terminais móveis de telefonia celular e que estaria sujeitas ao regime de substituição tributária, motivo pelo qual são registradas no LRS e no LRAICMS na coluna “outras”, sob o CFOP 5.102, posto que se refere à saída de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita a substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.

Argumenta, pois, que muito embora tais operações não sejam registradas na coluna das operações que compõem a base de cálculo do ICMS, é evidente que se referem a operações tributadas, ainda que em momento distinto, em função do regime legal de substituição tributária atribuído a tais saídas.

Contudo, nestes casos, urge esclarecer que as mercadorias sujeitas a este regime têm seu ciclo de tributação encerrado por causa do pagamento antecipado do ICMS (substituição para frente), o que enseja que as demais saídas subsequentes não serão tributadas.

Assim, quando as mercadorias remetidas a autuada foram objeto de substituição tributária, sendo sua posterior saída realizada sem destaque do ICMS, tem-



se que, nesta etapa tais mercadorias não são tributadas pelo ICMS, ou seja, as operações em referência possuem efetivo pagamento e ônus do ICMS tão somente em etapa distintas das saídas realizadas pelo Contribuinte, 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.

Relativamente aos CFOPs 5.551 (venda de bem do ativo imobilizado) e 6.552 (transferência de bens do ativo imobilizado), em que pese o entendimento particular deste julgador de que sobre estes não há de entender-se pela incidência tributária, como explica José Eduardo Soares de Melo¹, e o STF no RE N° 194300², há de destacar-se que, na sessão 146ª Sessão Ordinária do Conselho Pleno, ocorrida no dia 23 de maio de 2023, por 6 votos a dois, prevaleceu o voto vista do Conselheiro Leonardo do Egito Pessoa, segundo o qual, mesmo nos casos de empresa do segmento de telecomunicações, contribuinte de ICMS-Telecomunicações, portanto, há de prevalecer a incidência de ICMS sobre vendas do ativo imobilizado, consorte se extrai da ementa do julgado:

Processo n° 1820472020-3

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: TIM S/A

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE
PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO
DA GRI DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA
SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Voto Vista: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA –
REJEITADO. PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO. INDICAR
COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS
SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INCIDÊNCIA LEGÍTIMA DE
ICMS SOBRE A VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO – DENÚNCIA
CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – MANTIDA
A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Preliminar de nulidade não acolhida. Cerceamento de defesa não
caracterizado. Peça acusatória lavrada de acordo com os ditames legais, posto

¹ A venda de bens do ativo fixo da empresa também nunca poderá acarretar exigência do ICMS, porquanto não se enquadram no conceito de mercadorias, por não serem coisas comercializadas, habitualmente, com o fim de lucro, além de estarem fora do âmbito das atividades usuais dos contribuintes (MELO, José Eduardo. *ICMS: teoria e prática*. São Paulo: Dialética, 15ª ed., 2020, p. 31

² ICMS. VENDA DE BENS NO ATIVO FIXO DA EMPRESA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. A venda de bens do ativo fixo da empresa não se enquadra na hipótese de incidência determinada pelo art. 155, I, b, da Carta Federal, tendo em vista que, em tal situação, inexistente circulação no inexistente circulação no sentido jurídico-tributário: os bens não se ajustam ao conceito de mercadorias e as operações não são efetuadas com habitualidade. Recurso extraordinário não conhecido. (STF - RE: 194300 SP, Relator: ILMAR GALVÃO, Data de Julgamento: 24/04/1997, Primeira Turma, Data de Publicação: DJ 12-09-1997 PP-43737 ENENT VOL-01882-05 PP-01017)



que a denúncia descrita de forma clara, sem prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

- A realização de diligência não é direito absoluto do requerente, sendo lícito ao julgador o indeferimento do pedido quando entender desnecessária a sua realização para a solução do litígio. Pedido indeferido com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13

- Evidenciada a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, pela falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar indevidamente isentas de tributação as operações sujeitas ao imposto estadual. As vendas de ativo imobilizado devem ser levadas à tributação.

Quanto aos CFOP's 5.910/6.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde) tem-se que estas hipóteses não se sujeitam à incidência de ICMS, como destacou o STJ, em sede de recurso repetitivo:

TRIBUTÁRIO - ICMS - MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO - ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL - INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL - ART. 13 DA LC 87/96 - NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. 1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela sistemática da substituição tributária. 2. A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio. 3. A literalidade do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96 é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos incondicionais". 4. A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS. 5. Precedentes: AgRg no REsp 1.073.076/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25.11.2008, DJe 17.12.2008; AgRg no AgRg nos EDcl no REsp 935.462/MG, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 8.5.2008; REsp 975.373/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 16.6.2008; EDcl no REsp 1.085.542/SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.3.2009, DJe 29.4.2009. Recurso especial provido para reconhecer a não-incidência do ICMS sobre as vendas realizadas em bonificação. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça.

(STJ - REsp: 1111156 SP 2009/0021773-4, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 14/10/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 22/10/2009 REVFOR vol. 403 p. 479 RSSTJ vol. 42 p. 359 RT vol. 892 p. 157)



Neste sentido, portanto, se sobre estes fatos não há incidência de ICMS, logo, sobre estes, não haverá que se falar em creditamento, como, à propósito bem assentara a julgadora monocrática, fazendo juntada, às fls. 107 a 115 dos autos, de demonstrativo dos documentos fiscais que identificara como correspondentes às saídas de baixa de ativo para o estoque, lançadas sob o CFOP 5949, mas cujos valores entende-se deverem ser excluídos do CIAP.

Relativamente, porém aos CFOP's 6.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), 6.108 (vendas de mercadorias destinadas a não contribuinte), 6.152 (transferência de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros), tem-se que estes valores devem compor o coeficiente do cálculo, como bem destacado pela julgadora monocrática, pois representam saídas definitivas e sujeitas à tributação.

No tocante aos CFOP's 5.554 (remessa de bem do ativo imobilizado p/uso fora do estabelecimento), 5.908 (remessa de bem por conta de contrato de comodato), 6.915 (remessa de mercadoria p/ conserto ou reparo), como bem assentado pela instância monocrática de julgamento, assiste razão a autuada, pois estes não se enquadram como saídas definitivas, por não haver desincorporação definitiva dos bens, ou seja, não ocorrer a transferência de titularidade, como já decidira, inclusive, este e. Conselho de Recursos Fiscais em casos semelhantes:

Processo nº0334562017-0

TRIBUNAL PLENO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG.DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

1ªRecorrida:GLOBAL VILLAGE TELECOM S.A.

2ªRecorrente:GLOBAL VILLAGE TELECOM S.A.

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

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

Autuantes: MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ

Relator: CONS.ºSIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS – ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS

- O aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens para compor o ativo imobilizado da empresa está condicionado à observância ao regime estatuído na legislação de regência.

- Para efeito de apuração do coeficiente de creditamento do CIAP, devem ser consideradas, tão somente, as saídas definitivas. A exclusão dos montantes relativos às saídas temporárias fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado

PROCESSO Nº 1716392016-4

ACÓRDÃO Nº 0049/2021



TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TIM CELULAR S/A

2ª Recorrente: TIM CELULAR S/A

Advogado: ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA (OAB/RJ nº 85266) E OUTROS

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

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

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE – AFASTADA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIDO. MULTA CONFISCATÓRIA – INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS (ATIVO IMOBILIZADO) – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO - DENÚNCIA CONFIRGURADA EM PARTE – AJUSTES REALIZADOS - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Preliminar não acatada em função do Auto de Infração ter sido lavrado de acordo com os ditames legais, e a denúncia descrita de forma clara, sem prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, mormente o fato de estarem ausentes os casos de nulidade previstos na legislação vigente.

- Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador, mostrando-se inócuo o procedimento requerido para o deslinde da lide. Pedido indeferido com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade

- O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo immobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. Todavia, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB. In casu, restou demonstrado que a Autuada superavaliou os valores referentes aos coeficientes de creditamento

Excerto:

“Analisando a decisão exarada na primeira instância, verificamos que o julgador singular afastou do cálculo do coeficiente de estorno os CFOPs 5.554/6.554, 5.915/6.915, 5.908/6.908 e 5.913/6913, decisão esta com a qual comungamos, porquanto as remessas de mercadorias para uso fora do estabelecimento, em comodato, para demonstração e para conserto ou reparo não devem ser mantidos no cômputo do coeficiente de creditamento, por se tratarem de meros deslocamentos de mercadorias ou bens do estabelecimento do contribuinte, com seu posterior retorno, não configurando casos de desincorporação definitiva dos bens. Noutras palavras, inexistiu transferência de titularidade”



De igual sorte, como destacado pela julgadora monocrática:

Também devem ser excluídas do denominador do coeficiente as receitas lançadas sob o CFOP 5929, tendo em vista corresponderem a lançamento efetuado em decorrência de emissão e documento fiscal relativo à operação ou prestação também registrada em equipamento ECF, e as operações sob o CFOP 6913 (retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração), por se configurar apenas um deslocamento físico do bem, ao qual a posse estava com atuada que emitiu documento fiscal para acobertar o retorno ao estabelecimento titular.

Os CFOP's 5.910/6.910 (transferência de materiais de uso e consumo), em que pese não terem relação com a incidência do imposto estadual, justamente por faltar a estes bens a qualidade de mercadoria, trata-se de operações realizadas entre os estabelecimentos da impugnante.

Neste sentido, não podemos olvidar que, as transferências de material de uso ou consumo, mesmo representando operações entre estabelecimentos da mesma empresa, ocorre mudança de titularidade destes itens, em ânimo definitivo.

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.

Relativamente ao CFOP 5.307/6.307, bem destacou a julgadora monocrática:

A atuada alega que no CFOP 5.307/6.307 foram lançadas receitas que correspondem a cobrança de juros, seguros, parcelamento, etc e que a realização de lançamento a débito na NFST não tem o condão de materializar a hipótese de incidência do imposto estadual e, conforme Convênio 115/2003, existe a previsão de obrigatoriedade de discriminar todas as cobranças por ela realizadas, bem como eventuais créditos concedidos aos seus clientes, independente da incidência do imposto estadual, logo, as cobranças constantes das NFSTs a título de comercialização de mercadorias, multas, vendas de seguros e ajustes não tem o condão de materializar a incidência do imposto, como o caso de parcelamento de aparelhos e lançamentos a débitos nas NFSTs atinentes a refinanciamento de dívidas de clientes, lançamento de multas e juros, venda de seguros, ajustes de créditos financeiros.



Fora solicitada diligência, fls. 92, para que o Autuante procedesse ao exame dos referidos documentos e das NFST modelo 22, a fim de verificar a existência de receitas alheias a prestação de serviços de comunicação, juntando demonstrativos da análise.

Em resposta à diligência, conforme Informação Fiscal, fls.103 e 104, a fiscal responsável pelo procedimento informou que fez a análise das NFST, identificando as receitas referentes a itens financeiros, tais como venda/parcelamento de mercadorias, refinanciamento de dívidas, multa e uros, valores de prêmio de seguro contratado pelo cliente e ainda ajustes no crédito financeiro, conforme demonstrativo anexado às fls. 94 a 99 e arquivos em mídia anexada às fls. 12, relacionando os itens financeiros das NFST excluídos do valor total do denominador do coeficiente de creditamento do CIAP no período do janeiro a setembro de 2013, tendo excluído os valores dos itens financeiros não só sob os CFOP's 5307/6307, mas em todos os CFOP's que continham itens financeiros.

Considerando a devida análise feita pela fiscalização dos itens financeiros identificados nos documentos fiscais (NFST), devem ser excluídos do valor total do denominador do coeficiente de creditamento do CIAP os valores referentes as receitas financeiras, alheias a atividade de prestação de serviços, conforme demonstrativo às fls. 94 a 99 e arquivos em mídia anexados às fls. 102

Por sua vez, relativamente às operações lançadas sob o CFOP 5.949, a i. julgadora monocrática fez jutada, às fls. 107 a 115 dos autos de demonstrativo em que relacionou os documentos fiscais que identificou como correspondentes a saída de baixa de ativo para estoque, excluindo-os do coeficiente de apuração do CIAP, especificamente do denominador. Sobre estas corrobora-se com o a julgadora monocrática, posto não haver a transferência de titularidade dos bens.

Entrementes, relativamente ao CFOP 6.949, como os valores foram tributados e considerados tanto no numerador como no denominador da equação do coeficiente de creditamento, não há motivos para proceder a alteração na apuração do coeficiente feito pela fiscalização, como bem entendera a julgadora singular.

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

SÚMULA N° 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos n°s: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019;294/2018; 186/2019; 455/2019).

Com estes fundamentos,



Voto pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002055/2017-48**, lavrado em 30 de agosto de 2017, contra a empresa **TIM CELULAR S/A**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.365.873,10 (um milhão, trezentos e sessenta e cinco reais, oitenta e três reais e dez centavos), sendo R\$ 682.936,55 (seiscentos e oitenta e dois mil, novecentos e trinta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB e R\$ 682.936,55 (seiscentos e oitenta e dois mil, novecentos e trinta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 66.516,80 (sessenta e seis mil, quinhentos e dezesseis reais e oitenta centavos), sendo R\$ 33.258,40 (trinta e três mil, duzentos e cinquenta e oito reais e quarenta centavos) de ICMS e R\$ 33.258,40 (trinta e três mil, duzentos e cinquenta e oito reais e quarenta centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 30 de maio de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator