



PROCESSO Nº 1156182021-0 - e-processo nº 2021.000160119-5

ACÓRDÃO Nº 427/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MÓVEL S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> SUPLENTE FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

**NULIDADE. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO - CIAP. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO DEVIDO. INOBSERVÂNCIA DA CORRETA APURAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.**

*- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 15 a 17 da Lei nº 10.094/13.*

*- 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.*

*- Constatado a falta de recolhimento do imposto em decorrência de utilização de crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, em inobservância a correta forma de apuração.*

*- O sujeito passivo não trouxe aos autos provas capazes de modificar o crédito tributário lançado.*

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou **procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001319/2021-22**, lavrado em 28 de julho de 2021 contra a empresa **OI MOVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 2.333.734,42 (dois milhões, trezentos e trinta e**



**três mil, setecentos e trinta e quatro reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 1.166.867,21 (um milhão, cento e sessenta e seis mil, oitocentos e sessenta e sete reais e vinte e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II e II, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.166.867,21 (um milhão, cento e sessenta e seis mil, oitocentos e sessenta e sete reais e vinte e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.**

P.R.I.

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

FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ  
Conselheira Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1156182021-0 - e-Processo nº 2021.000160119-5

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MÓVEL S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> SUPLENTE FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

**NULIDADE. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO - CIAP. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO DEVIDO. INOBSERVÂNCIA DA CORRETA APURAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.**

*- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 15 a 17 da Lei nº 10.094/13.*

*- O aproveitamento dos créditos, relativos às aquisições de bens destinados ao ativo immobilizado, deve obedecer aos requisitos exigidos pela legislação do ICMS do Estado da Paraíba.*

*- Constatado a falta de recolhimento do imposto em decorrência de utilização de crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, em inobservância a correta forma de apuração.*

*- O sujeito passivo não trouxe aos autos provas capazes de modificar o crédito tributário lançado.*

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso de voluntário interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013 contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001319/2021-22 (fls. 2 e 3), lavrado em 28 de julho de 2021, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita *ipsis litteris*:



**0332 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual por ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada período.

**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, PROVENIENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA PARCELAS DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO (CIAP), TENDO SUA REPERCUSSÃO DEMONSTRADA NO ANEXO I, FATOS ESTES RELATIVOS AO PERÍODO DE JULHO A DEZEMBRO DE 2016, EM DECORRÊNCIA DA CONSTATAÇÃO DAS IRREGULARIDADES:

1) APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO ESCRITURADOS NOS REGISTROS G125, BLOCO G, DA EFD, HAJA VISTA O CÁLCULO INCORRETO DA PROPORÇÃO DE QUE TRATAM OS INCISOS II E III DO ART. 78 DO RICMSPB, DECLARADAS NOS REGISTROS G110, REPERCUTINDO EM VALORES MAIORES QUE O DEFINIDO PELA LEGISLAÇÃO PARA O RESPECTIVO TIPO DE CRÉDITO. TENDO SIDO RECALCULADOS PELA AUDITORIA, CONFORME OS DEMONSTRATIVOS APRESENTADOS NOS ANEXO II, ANEXO III E ANEXO VI;

2) APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS, ADVINDOS DO CONTRIBUINTE INCORPORADO (TNL PCS S/A 16.132.064-3, PERÍODO DE AQUISIÇÃO JUNHO A DEZEMBRO DE 2013, ORIGINÁRIOS DE AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO), QUE ENCONTRAM-SE ESCRITURADOS NOS REGISTROS G126, BLOCO G DA EFD DA OI MÓVEL S/A (16.211.981-0), EM RAZÃO DO CÁLCULO INCORRETO DA PROPORÇÃO DE QUE TRATAM OS INCISOS II E III DO ART. 78 DO RICMS-PB E, TAMBÉM, EM RAZÃO DA INCLUSÃO DE CRÉDITOS, APÓS DECORRIDOS 5 (CINCO) ANOS DA EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ALGUNS DESSES BENS (ANEXO V), CONTRARIANDO, DESTA FEITA, O DISPOSTO NO ART. 81 DO RICMS/PB. TAIS FATOS REPERCUTIRAM EM VALORES MAIORES QUE O DEFINIDO PELA LEGISLAÇÃO PARA O RESPECTIVO TIPO DE CRÉDITO, TENDO SIDO RECALCULADOS PELA AUDITORIA, CONFORME OS DEMONSTRATIVOS APRESENTADOS NOS ANEXO II, ANEXO IV, ANEXO V E ANEXO VII.

O VALOR DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA É IGUAL AO VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE TOMADO, HAJA VISTA A



ININTERRUPTA EXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR NO PERÍODO AUDITADO, SENDO DESSE MODO DESNECESSÁRIO A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

RESSALTE-SE QUE OS PROCEDIMENTOS FISCAIS EFETUADOS FORAM FUNDAMENTADOS NAS DECLARAÇÕES DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD, ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03 E EM DADOS COMPLEMENTARES SOLICITADOS AO CONTRIBUINTE. RESSALTE-SE AINDA QUE TODOS OS ANEXOS CITADOS SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência deste fato, os Representantes Fazendários lançaram de ofício, o crédito tributário no valor de R\$ 2.333.734,42, sendo R\$ 1.166.867,21, de ICMS, por violação ao art. 78, I, II e III do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.166.867,21, de multa por infração, nos termos do art. 82, inciso V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça inicial os seguintes documentos: 1) ANEXO I - Demonstrativo da Repercussão Tributária através do confronto com os Registros E111 da EFD - OI MÓVEL S/A 16.211.981-0 (fl. 4); 2) ANEXO II - Demonstrativo dos Valores Calculados pela Auditoria em Confronto com os Registros G110 da EFD - OI MÓVEL S/A 16.211.981-0 (fl. 5); 3) ANEXO III - Demonstrativo dos Valores Calculados pela Auditoria em Confronto com o Resumo dos Registros G125 da EFD - OI MÓVEL S/A 16.211.981-0 (fl. 6); 4) ANEXO IV - Demonstrativo dos Valores Calculados pela Auditoria em Confronto com o Resumo dos Registros G126 - OI MÓVEL S/A 16.211.981-0 (fl. 7); 5) ANEXO V - DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DAS PARCELAS IRREGULARES GLOSADAS PELA AUDITORIA, POR CONTRARIAR O DISPOSTO NO ART. 81 DO RICMS-PB (fl. 8 – 414); 6) ANEXO VI - Demonstrativo Analítico dos valores para efeito do cálculo da proporcionalidade disposta no Art. 78, II e III do RICMS-PB (fls. 415 - 417); 7) ANEXO VII - Demonstrativo Analítico dos valores para efeito do cálculo da proporcionalidade disposta no Art. 78, II e III (fls. 418 – 420).

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, em 28 de julho de 2021, via DT-e, conforme Comprovante de Cientificação – DTe (fl. 421) e com as disposições contidas no art. 46, inciso III, “b”, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 423 a 457) em tempo hábil, alegando, em suma, que:

- (i) *Faz um breve relato da infração e dispositivos tidos como infringidos;*
- (ii) *Alega que o auto de infração é nulo, por violação ao princípio da busca da verdade material e por estar em completa desconformidade com as determinações legais;*



- (iii) *Verifica-se a ausência de similitude entre a descrição dos fatos e a capitulação legal que lastreia a penalidade aplicada e a inexistência de conduta delitiva por parte da impugnante;*
- (iv) *Está equivocado o critério adotado pela fiscalização, pois considerou na base de cálculo do ICMS todas as operações de saídas praticadas pela autuada, incluindo operações que não se relacionam com a atividade da empresa e não se sujeitam ao ICMS, maculando de vício insanável o lançamento;*
- (v) *Defende que no cálculo do coeficiente de creditamento, especialmente no que concerne ao denominador, a fiscalização considerou operações que não estão sujeitas à incidência do ICMS e que são alheias à atividade da empresa;*
- (vi) *As operações que não tem relação com o fato gerador do ICMS devem ser excluídas do coeficiente de creditamento, como as transferências de bens e material entre estabelecimentos da autuada (CFOP 6.552 E 6.557), as operações de locação de equipamentos (CFOP 5.302, 5.303 e 5.307), gerenciamento de rede e assinatura (CFOP 5.303);*
- (vii) *Existem operações tributadas que devem ser consideradas para o cálculo do numerador do coeficiente de creditamento, como é o caso das operações sujeitas à regra de diferimento (DETRAF, INTERCONEXÃO OU CESSÃO DE MEIO DE REDE);*
- (viii) *Que parte da autuação decorre do alegado aproveitamento indevido do crédito do imposto relacionado à aquisição do ativo imobilizado após decorridos 5 (cinco) anos da emissão das notas fiscais desses bens, contudo, tal entendimento não considerou que existem situações nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente a sua entrada, e os créditos, portanto, só poderão ser apropriados após o início de utilização desses bens, onde a primeira fração de 1/48 deverá ser apropriada no mês em que ocorrer a imobilização do bem e iniciada sua utilização nas atividades operacionais, em respeito ao disposto no art. 72, §10, inciso II, do RICMS/PB;*
- (ix) *O art. 20, §5º, da Lei Complementar nº 87/1996, preconiza que os créditos relacionados aos bens que integram o ativo permanente devem ser aproveitados à razão de 1/48 a partir do mês em que ocorrer a respectiva entrada;*
- (x) *Para fins de determinação do termo inicial do prazo decadencial, deve-se considerar o primeiro mês em que a fração*



*de 1/48 do crédito poderia ter sido aproveitada e não a data de registro da entrada do bem;*

- (xi) *A impossibilidade de aproveitamento dos créditos afrontaria o princípio da não-cumulatividade, motivo pelo qual deve ser cancelada a exigência fiscal;*
- (xii) *A multa aplicada possui caráter confiscatório.*

*Ao final, a autuada requer a improcedência do auto de infração pelos motivos expostos na defesa e que todas as intimações sejam realizadas em nome do advogado ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA, OAB/RJ nº 85.266, com escritório no endereço Avenida Rio Branco, nº 110, 14º e 15º andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP: 20040-0001.*

Documentos instrutórios, anexos às fls. 458 a 609.

Sem informação de reincidência, os autos foram conclusos (fl. 612) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, que promoveu a correição processual nos termos do art. 74 da Lei nº 10.094/2013, e os distribuiu à julgadora fiscal, Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela procedência do feito fiscal *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 615 a 626 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO-CIAP. MONTANTE SUPERIOR AO DEVIDO. INOBSERVÂNCIA DA CORRETA APURAÇÃO PARA O CREDITAMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.**

*- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 15 a 17 da Lei nº 10.094/13.*

*- 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.*

*- Constatado a falta de recolhimento do imposto em decorrência de utilização de crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, em inobservância a correta forma de apuração. A autuada não apresentou argumentos ou elementos probatórios que pudessem desconstituir o feito fiscal.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**



Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 23 de maio de 2022, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, disponibilizado pela SEFAZ, para o qual foi enviada a Notificação nº 00517002/2022, nos termos do art. 4º - A, § 1º, II, c/c art. 11, § 3º, III, “a”, da Lei nº 10.094/2013, consoante fls. 627 e 628 dos autos, consequentemente, o contribuinte impetrou recurso voluntário a este órgão colegiado em tempo hábil.

No recurso voluntário (fls. 629 a 655), inicialmente, o contribuinte reporta-se a sua tempestividade, conforme o art. 77 da Lei nº 10.094/2013, assim como narra novamente a origem do auto de infração ora vergastado, que exige ICMS relativo aos meses de julho a dezembro de 2016, por haver se apropriado indevidamente de parcelas de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens para o ativo imobilizado (CIAP) e de créditos extemporâneos de ICMS, advindos do contribuinte incorporado (TNL PCS S/A 16.132.064-3, período de aquisição junho a dezembro de 2013, originários de aquisições de bens para o ativo imobilizado).

Na sequência, sintetiza o teor da impugnação para, então, dizer que o órgão julgador monocrático não acolheu seus argumentos de defesa, julgando procedente o feito fiscal, conforme sentença exarada nos autos, que, no seu entender, adotou premissas equivocadas, motivo pelo qual requer a sua reforma a fim de cancelar o imposto ora exigido.

Assim, o sujeito passivo reitera os fundamentos da defesa acostada à instância monocrática, requerendo, em preliminar, que seja declarada a nulidade do auto de infração por violação ao princípio da verdade material e ao artigo 142 do CTN.

No mérito, solicita novamente que sejam excluídas do cálculo do coeficiente de creditamento os seguintes itens: 1) Transferências de bens e materiais entre estabelecimentos da Recorrente; 2) Da não incidência do ICMS sobre as operações de locação de equipamentos (5.302, 5.303 e 5.307).

Quanto ao numerador do referido coeficiente, argumenta que devem ser consideradas as operações tributadas, sujeitas à regra do diferimento (DETRAF, interconexão ou cessão de meio de rede).

Com referência ao aproveitamento dos créditos relacionados à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (ITEM B), assinala que este só pode se iniciar no momento em que tais bens passam a ser utilizados na atividade operacional do estabelecimento, nos termos do art. 72, §10º, II, do RICMS/PB.

Pleiteia ainda a redução da penalidade aplicada por considerar que esta possui caráter confiscatório.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 656 a 673 dos autos.



É o relatório.

## VOTO

Versam estes autos sobre recolhimento a menor do ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos fiscais de ICMS referentes às aquisições para integrar o ativo permanente, vez que não foi observado o regramento legal para o cálculo do coeficiente de creditamento fixado no art.78, incisos I, II e III do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, conforme denunciado na inicial às fls. 2 e 3.

Importante destacar que este crédito indevido se refere tanto às aquisições próprias de mercadorias ou prestações de serviços como aos créditos extemporâneos de ICMS, advindos do contribuinte incorporado (TNL PCS S/A 16.132.064-3, período de aquisição junho a dezembro de 2013), que foram escriturados no Registro G126, Bloco G, da EFD da ora recorrente.

De início, cabe-nos reconhecer a tempestividade do recurso voluntário, haja vista que a ciência da decisão de primeira instância se deu no dia 23/5/2022 e o recurso protocolado no dia 21/6/2022, portanto dentro do prazo 30 dias corridos, delimitado pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

### Da Preliminar de nulidade

Em preliminar, analisaremos a arguição de nulidade posta pela recorrente, que alegou violação ao princípio da verdade material e ao art. 142 do CTN, dizendo que “não há, no lançamento, a identificação da matéria tributável, exatamente porque a Fiscalização não apurou a natureza das operações pretensamente tributadas para concluir pela cobrança do ICMS, a despeito de dispor de todos os documentos necessários para fazê-lo.”

Examinando a peça acusatória, verifica-se que nela se encontram delineados os requisitos previstos no art. 41<sup>1</sup> da Lei nº 10.094/2013, como bem destacou

<sup>1</sup> Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;



a julgadora singular, não havendo causas de nulidade do auto de infração previstas nos artigos 14 a 17 da lei do PAT.

Com efeito, conforme consta de forma cristalina na exordial, o contribuinte foi acusado de reduzir o recolhimento do imposto estadual por ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada período, violando o art. 78, incisos I, II e III, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

**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;*

A citada acusação é complementada por nota explicativa, que descreve erro quanto ao cálculo da proporção de que tratam os incisos II e III do art. 78 do RICMSPB, também chamada de coeficiente de creditamento, portanto, não há que se falar em falta de identificação da matéria tributável, vez que está bem delineada na peça acusatória.

Ademais, é fundamental registrar que a fiscalização utilizou como referência os dados presentes na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, considerando a tributação das operações/ prestações na forma preconizada na legislação

---

V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;  
(...)



estadual, por conseguinte, não merece prosperar a alegação de que não foram apuradas a natureza das operações tributadas.

Na hipótese de descumprimento dos comandos inculpidos nos dispositivos regulamentares acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, inciso V, alínea “h”, estabeleceu a aplicação da 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; (grifos nossos)**

Assim, não vislumbro causas de nulidade do auto de infração em tela, ou ainda, necessidade de realização de diligência para avaliação dos dados da apuração do crédito do CIAP uma vez que a questão controvertida diz respeito a divergência de interpretação da legislação estadual.

Superadas as preliminares. Passemos ao mérito.

No caso em análise, a ora recorrente discute a composição do coeficiente de creditamento empregado para apropriação dos créditos fiscais decorrentes das aquisições para integrar o seu ativo permanente, conforme previsto no art. 78, incisos I, II e III do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96.

Primeiramente, a recorrente postula a reforma da decisão ora recorrida, dizendo que o aproveitamento dos créditos relacionados à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado ocorreu em estrita consonância com a lei de regência, designando-o ITEM A.

Neste ponto, adita que as operações que não têm relação com o fato gerador do ICMS devem ser excluídas do cálculo do coeficiente de creditamento, tais como: 1) Transferências de bens e material entre estabelecimentos da recorrente (CFOPs 5.552/ 6.552 e 5.557/ 6.557); 2) Da não incidência do ICMS sobre as operações de locação de equipamentos (CFOPs 5.302, 5.303 e 5.307); 3) Gerenciamento de redes. Vejamos.

### **1) TRANSFERÊNCIAS DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO E MATERIAL DE USO/ CONSUMO ENTRE ESTABELECEMENTOS DA RECORRENTE (CFOPS 5.552/ 6.552 E 5.557/ 6.557)**

No que concerne às transferências de bens do ativo imobilizado e materiais de uso/ consumo, operações registradas sob os CFOPs 5.552/ 6.552 e 5.557/



6.557, a recorrente pugna que estão fora do campo de incidência do ICMS, por isso não devem ser consideradas na apuração do coeficiente “CIAP”, suscitando a reforma da decisão recorrida neste aspecto.

Compulsando o caderno processual, os demonstrativos fiscais que compõem os autos, verificamos que foram computadas apenas as operações interestaduais pela fiscalização no cálculo do mencionado coeficiente.

No caso das transferências de bens do ativo imobilizado e materiais de uso/consumo, não podemos olvidar que, mesmo que promovida entre estabelecimentos do mesmo grupo, ocorre a mudança de titularidade destes itens, considerando-se, assim, saída definitiva, até porque o RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, equipara a transferência à saída, conforme reprodução do dispositivo regulamentar abaixo:

**Art. 2º** O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

**§ 4º Equipara-se à saída:**

I - a transmissão da propriedade de mercadoria, decorrente de alienação onerosa ou gratuita de título que a represente, *ou a sua transferência, mesmo que não haja circulação física; (grifos nossos)*

Com efeito, as transferências representam saídas definitivas, uma vez que a legislação do ICMS privilegiou o princípio da autonomia dos estabelecimentos, nos termos do art. 37 do RICMS/PB:

**Art. 37.** Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação, do mesmo contribuinte.

Apesar disso, convém anotar que as referidas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular tiveram a incidência do ICMS afastada, em virtude do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49, conforme ementa abaixo transcrita:



ADC 49

**Órgão julgador:** Tribunal Pleno  
**Relator(a):** Min. EDSON FACHIN  
**Julgamento:** 19/04/2021  
**Publicação:** 04/05/2021

**Ementa**

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ICMS. DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES DA CORTE. NECESSIDADE DE OPERAÇÃO JURÍDICA COM TRAMITAÇÃO DE POSSE E PROPRIIDADE DE BENS. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. 1. Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária. Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC. 2. ***O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual. Precedentes.*** 3. A hipótese de incidência do tributo é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. 4. Ação declaratória julgada improcedente, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, §3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, §4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996.

Posteriormente, os efeitos da decisão supracitada foram modulados por meio do julgamento de embargos de declaração na ADC 49, ficando postergados seus efeitos para o exercício de 2024, sendo ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, que ocorreu em 29/4/2021, de acordo com a reprodução a seguir da ata de julgamento dos embargos de declaração:



*Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedentes os presentes embargos para modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, e, exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular. Tudo nos termos do voto do Relator, vencidos, em parte, os Ministros Dias Toffoli (ausente ocasionalmente, tendo proferido voto em assentada anterior), Luiz Fux, Nunes Marques, Alexandre de Moraes e André Mendonça. Ausente, justificadamente, a Ministra Carmen Lúcia, que proferiu voto em assentada anterior.*

*Presidência da Ministra Rosa Weber. Plenário, 19.4.2023.*

Em vista disso, considerando que o presente contencioso administrativo se iniciou em 26/8/2021, com o protocolo da peça impugnatória, portanto, ao ser proferida a decisão de mérito supracitada, estes autos não estavam pendentes de julgamento na esfera administrativa, por isso há a possibilidade de cobrança do referido imposto, logo as transferências de bens do ativo imobilizado são tributadas e devem ser computadas no coeficiente de creditamento, da forma como procedeu a Fiscalização.

## **2) DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS (CFOPS 5.302, 5.303 E 5.307) E 3) GERENCIAMENTO DE REDES**

Neste ponto, é imprescindível destacar que os CFOPs acima citados pela ora recorrente se reportam às prestações de serviços de comunicação, conforme consta a descrição dos CFOPS no Anexo VI do auto de infração em análise, abaixo reproduzido:

Processo Administrativo n.º 1156182021-0  
93300008.09.00001319/2021-22

Auto de Infração:

<b>ANEXO VI - Demonstrativo Analítico dos valores para efeito do cálculo da proporcionalidade disposta no Art. 78, II e III do RICMS-PB</b>								
VALORES EXTRAÍDOS DA EFD DA OI MÓVEL S/A (IE: 16.211.981-0)						VALORES CONSIDERADOS PELA AUDITORIA NO CÁLCULO DA PROPORÇÃO (COEFICIENTE)		
Mês	CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil	Base de cálculo	ICMS	OBS	Valor Total das Saídas	Valor das Saídas tributadas
2016/07	5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	674.611,57	0	0		674.611,57	0,00
2016/07	5301	Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma	3.727.926,22	125,8	37,74		3.727.926,22	125,80
2016/07	5302	<b>Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento industrial</b>	81.651,81	80233,9	24069,23		81.651,81	80.233,90
2016/07	5303	<b>Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento comercial</b>	14.994.710,35	14698529,43	4388032,99		14.994.710,35	14.698.529,43
2016/07	5304	Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento de prestador de	11.638,43	11638,43	3491,2		11.638,43	11.638,43
2016/07	5305	Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento de geradora ou de	10.839,82	10839,82	3251,93		10.839,82	10.839,82
2016/07	5306	Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento de produtor rural	2.409,90	1854,71	556,37		2.409,90	1.854,71
2016/07	5307	<b>Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte</b>	6.103.403,53	5461777,87	1637926,92		6.103.403,53	5.461.777,87
2016/07	5552	Transferência de bem do ativo imobilizado	403.704,62	0	0	Não Computado	0,00	0,00
2016/07	5557	Transferência de material de uso ou consumo	35.439,00	0	0	Não Computado	0,00	0,00
2016/07	6301	Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma	155.157,64	175405,55	52621,67		155.157,64	175.405,55
2016/07	6552	Transferência de bem do ativo imobilizado	4.375.648,18	3073448,46	50159,37		4.375.648,18	3.073.448,46
2016/07	6557	Transferência de material de uso ou consumo	789.823,04	0	0		789.823,04	0,00
<b>2016/07 Total</b>			<b>31.366.964,11</b>	<b>23.513.853,97</b>			<b>30.927.820,49</b>	<b>23.513.853,97</b>

Como se observa no Anexo VI, em trecho acima colacionado, a fiscalização trouxe aos autos os valores referentes às prestações de serviço de comunicação (CFOPs 5.302, 5.303 e 5.307), assim, ainda que as locações de equipamentos não sofressem a incidência do ICMS, como argumenta a recorrente, esta não acostou aos autos os montantes, extraídos da EFD, que entende serem relativos às locações de equipamentos.



Por outro lado, é fundamental esclarecer que, por força normativa do Convênio ICMS n° 69/98, não vemos como deixar de entender que os serviços prestados e oferecidos pela empresa, são, de fato e de direito, serviço de comunicação propriamente dito, estando contemplados dentro do conceito de “serviços que otimizam o processo de comunicação” os equipamentos essenciais à comunicação, conforme dicção constante na Cláusula Primeira do convênio citado, senão vejamos:

(Convênio ICMS n° 69/98)

*“CLÁUSULA PRIMEIRA. Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”. (g.n.).*

Pelo que se vê o Convênio ICMS n° 69/98 nos dá o rumo de que há incidência do ICMS sobre serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, a exemplo da locação de equipamentos e gerenciamento de redes.

Este entendimento já foi adotado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba em casos semelhantes, haja vista os Acórdãos CRF n°. 150/2016 e 320/2013, cujas ementas reproduzo a seguir, *ipsis litteris*:

*Processo n° 046.291.2015-7  
Acórdão n° 150/2016  
Recurso VOL/CRF-272/2015*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. RECONHECIMENTO DE PARTE DA DENÚNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA RECIDIVA APLICADA. MODIFICADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.*

*A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos n° 24.755/03 e 35.320/14 quando atendidas, estritamente, as condições neles impostas, no tocante a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.*

*Da mesma forma incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, inclusive os relacionados ao TC*



*CPE solution aluguel, independentemente da denominação que lhes seja dada, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.*

*A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual.*

*A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.*

*Ocorrência de recolhimento de parte de denúncia via REFIS/PB.*

*Exclusão da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013*

**Processo nº 147.901.2011-2**

**Acórdão 320/2013**

**Recursos HIE/VOL/CRF- nº 299/2012**

RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PROVIDOS PARCIALMENTE - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA REJEITADA - **PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REDUÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO - REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA.**

- A jurisprudência desta Corte Administrativa de Julgamento firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo artigo 173, inciso I e não pelo regramento do artigo 150, §4º, ambos do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, donde se deduz a não ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários. Preliminar rejeitada.

- A prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem a incidência do ICMS tendo como base de cálculo incidente sobre as prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, **inclusive os relacionados ao TC CPE solution aluguel**, independentemente da denominação que lhes seja dada. (g. n.)

-Redução da multa por infração em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, em razão do que dispõe o art. 1º, inciso VIII da Lei nº 10.008/2013, de 05 de junho de 2013, com efeito a partir de 01/09/2013.

Desse modo, o posicionamento adotado por este Conselho de Recursos Fiscais demonstra a pacificação de entendimento e, apesar de não ter gerado a produção de súmula vinculante administrativa, nos termos do art. 90 da Lei nº 10.094/2013, pode e deve ser considerado como fonte do direito, fornecendo norte hermenêutico ao julgador.

A propósito, registramos que o entendimento acima encontra ressonância no Ofício nº 113/2006/SUE-ANATEL, expedido pela Agência Reguladora, em resposta ao pedido de informações apresentado pelo CONFAZ sobre o provimento de serviços



de telecomunicações e da utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços também se encontra alinhado ao entendimento do CRF-PB:

De acordo com o artigo 60 da Lei n.º 9472 - Lei Geral de Telecomunicações (LGT), **os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação do serviço de telecomunicações...**

Para prestar acesso à Internet em 'Banda Larga', a despeito da tecnologia utilizada (DSL, HF, CATV, etc.), são necessários dois serviços: um serviço de telecomunicações provido pelas prestadoras de serviços de telecomunicações através das autorizações a elas conferidas pela Anatel, e o Serviço de Conexão à Internet, que é um Serviço de Valor Adicionado prestado pelos provedores Internet. O serviço de telecomunicações constitui o suporte provido pelas redes de telecomunicações para viabilização do Serviço de Conexão à Internet, que proporciona a troca de informações entre os equipamentos de usuários conectados à Internet, serviço regularmente enquadrado como Serviço de Valor Adicionado, nos termos do artigo 3º da Norma 04/95. (grifo nosso)

Ainda com relação à locação de equipamentos, a recorrente alega que não pode ser considerada serviço de comunicação. Aliás, sequer é serviço, vez que o STF declarou inconstitucional a tributação pelo ISSQN da locação de bens móveis, por não estar configurada prestação de serviço na hipótese, mas apenas cessão de direito de uso de bem ou produto, razão pela qual sequer consta da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

Neste ponto, peço vênia para transcrever excerto do voto proferido no Acórdão nº 224/2018, da lavra da eminente Conselheira Thaís Guimarães Teixeira, que assim dispõe sobre facilidades ou serviços de valor adicionado:

Em outra vertente, a Lei nº 9.472, de 16/07/1997 - Lei Geral das Telecomunicações – veio a definir, no seu art. 60, o que vem a ser um serviço de telecomunicação, como se segue:

*Art. 60. Serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

*§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis. (g.n.).*



Como se observa, a definição dada pelo art. 60 da LGT nos traz uma visão atualizada do que se concebe como uma prestação de serviços de telecomunicação no mundo moderno, onde, em virtude do advento da robótica e dos processos automatizados, a transmissão das mensagens é efetuada através da disponibilização de uma plataforma tecnológica capaz de possibilitar a oferta de telecomunicação requerida pelos usuários.

Nesse cenário, a intervenção humana (obrigação de fazer) fica restrita às atividades operacionais e de controle necessárias a proporcionar uma comunicação eficaz, de forma a garantir um serviço operando com eficiência e qualidade.

Para tanto, é imprescindível que o sistema opere com máxima disponibilidade, que as mensagens sejam transmitidas com integridade e num curto espaço de tempo. Portanto, as atividades de instalação, monitoração, controle, manutenção e modernização dessa estrutura tecnológica não podem ser dissociadas do serviço de comunicação, sendo a ele intrínsecas, por contribuírem diretamente para a eficácia desse serviço.

**Assim, um serviço de telecomunicação consiste na disponibilização onerosa dos meios necessários a viabilizar a oferta de comunicação entre os usuários. Com isso, são partes integrantes do serviço de telecomunicação os equipamentos e atividades operacionais essenciais ao funcionamento dessa rede de equipamentos.**

Logo, todas as atividades, sejam de instalação, manutenção ou controle, necessárias para prover e manter o serviço dentro de padrões definidos nos acordos de nível de serviços, **ai compreendidas a disponibilização de equipamentos**, na medida em que demonstrem serem essenciais para prover a estrutura e as atividades necessárias mantendo o seu funcionamento, configuram partes indissociáveis do serviço de telecomunicação, devendo seus custos serem computados na base de cálculo do ICMS sobre o serviço.

Isto posto, entendo acertada a cobrança do ICMS incidente sobre a locação de equipamentos essenciais ao funcionamento dessa rede de comunicação, em conformidade com o Convênio ICMS nº69/98, logo não há que se falar na exclusão das referidas locações do coeficiente de creditamento.

### **3) NUMERADOR – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO – CIAP – CESSÃO ONEROSA DE MEIO DE REDE**

Por outro lado, a recorrente alega que devem ser consideradas para o cálculo do numerador do coeficiente de creditamento as operações tributadas, sujeitas à regra do diferimento, são elas: DETRAF, interconexão ou cessão de meio de rede. A título de esclarecimento, importa destacar que as três denominações citadas se reportam à cessão de meio de rede.



Quanto às operações de cessão onerosa de meios de rede para outras operadoras, estas ocorrem quando uma operadora cede sua rede de comunicação a outra para que realize a prestação de serviço de comunicação ao seu cliente, como o próprio título da operação sugere.

É importante anotar que as operações de cessão onerosa de meios de rede para outras operadoras são amparadas pelo diferimento do ICMS, conforme previsto na Cláusula décima, do Convênio ICMS nº 126/98, abaixo reproduzida, que foi sucedida pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 17/13, de modo que a responsabilidade do recolhimento do ICMS fica imposta a cessionária dos meios de rede, *in verbis*:

**Convênio ICMS nº 126/98**

**Cláusula décima** Na prestação de serviços de comunicação entre empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE 10/08, de 23 de abril de 2008, prestadoras de Serviço Telefônico Fixo Comutado - STFC, Serviço Móvel Celular - SMC ou Serviço Móvel Pessoal - SMP, ***o imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.***

(grifos nossos)

**Convênio ICMS nº 17/13**

**Cláusula primeira** Na prestação de serviços de telecomunicação entre empresas relacionadas no [Ato COTEPE 13/13](#), de 13 de março de 2013, ***fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final.***

(grifos nossos)

Ou seja, as operações de cessão de meios de rede para outras operadoras, quando ocorrem, não são tributadas, estas prestações de serviços são registradas na escrita fiscal sob os CFOPS 5301 e 6301, os quais se reportam à **Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza**, sendo CFOP 5301 referente às operações internas e CFOP 6301 relativo às operações interestaduais, por conseguinte, as operações que são alcançadas pelo diferimento são estas entre as operadoras, as quais devem observar diversos requisitos, conforme capitulado na Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 17/13, que assim determina:

**Cláusula segunda** O tratamento previsto na cláusula primeira fica condicionado à comprovação do uso do serviço como meio de rede, da seguinte forma:

I - apresentação de demonstrativo de tráfego, contrato de cessão de meios de rede ou outro documento, contendo a natureza e o detalhamento dos serviços, endereços e características do local de instalação do meio;

II - declaração expressa do tomador do serviço confirmando o uso como meio de rede;



III - utilização de código específico para as prestações de que trata esta cláusula, nos arquivos previstos no [Convênio ICMS 115/03](#), de 12 de dezembro de 2003;

IV - indicação, no corpo da nota fiscal, do número do contrato ou do relatório de tráfego ou de identificação específica do meio de rede que comprove a natureza dos serviços e sua finalidade.

Em vista do exposto, não merece acolhida neste órgão colegiado o pedido de inclusão no numerador do coeficiente de creditamento do CIAP das cessões onerosas de meio de rede, pois como já evidenciado a cessão de meios de rede entre operadoras é beneficiada por diferimento, ou seja, nesta fase da prestação de serviço não sofre tributação, sendo atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final.

#### 4) APROVEITAMENTO INDEVIDO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELACIONADOS À AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO (ITEM B)

Outro aspecto que a recorrente pretende ver reformado da decisão ora recorrida reporta-se igualmente aos créditos fiscais decorrentes das aquisições de bens para integrar o imobilizado, sendo que denomina este ponto de ITEM B, esclarece que: *“a decisão recorrida também deve ser reformada no que diz respeito ao alegado aproveitamento indevido do crédito do imposto relacionados à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (doravante denominados “créditos de CIAP”), após decorridos 5 (cinco) anos da emissão das notas fiscais desses bens (notas fiscais de entrada).”*

Adita que, diferentemente do que aduz a decisão recorrida, o aproveitamento do crédito relativo à entrada de bens para o ativo imobilizado só pode se iniciar no momento em que tais bens passam a ser utilizados na atividade operacional do estabelecimento, conforme dispõe o artigo supracitado 72, § 10º, inciso II, do RICMS/PB.

Para solucionar este impasse, é suficiente a leitura do art. 78 do RICMS/PB, abaixo reproduzido;

**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*;



**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 imobilizado**, 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 (Lei nº 11.031/17);

(...)

§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):

(...)

III – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir de 16 de setembro de 1996;

Ou seja, a apropriação do crédito fiscal decorrente das aquisições de bens para integrar o imobilizado ocorre a partir da entrada do bem no estabelecimento, conforme disposição contida no RICMS/PB supracitado, da qual a fiscalização não pode se afastar sob pena de responsabilidade funcional.

## 5) REDUÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO

Com relação à multa por infração aplicada, embora a recorrente afirme que esta possua caráter confiscatório, é fundamental destacar que a referida penalidade está arrimada em dispositivo legal, consoante transcrição abaixo, do qual a fiscalização não se pode afastar sob pena de responsabilidade funcional:

**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; (grifos nossos)

Ademais, quanto à multa por infração, fixada no dispositivo legal acima transcrito, é imprescindível lembrar que não compete aos órgãos julgadores



administrativos apreciar a constitucionalidade das leis, de acordo com o art. 55 da Lei nº 10.094/2013 como também com a Súmula nº 03 deste colegiado, *in verbis*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade;

**SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Diante do exposto, entendo que permanece exigível o crédito tributário originalmente lançado.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou **procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001319/2021-22**, lavrado em 28 de julho de 2021 contra a empresa **OI MOVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 2.333.734,42 (dois milhões, trezentos e trinta e três mil, setecentos e trinta e quatro reais e quarenta e dois centavos)**, sendo **R\$ 1.166.867,21 (um milhão, cento e sessenta e seis mil, oitocentos e sessenta e sete reais e vinte e um centavos)** de ICMS, por infringência ao art. 78, I, II e II, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 1.166.867,21 (um milhão, cento e sessenta e seis mil, oitocentos e sessenta e sete reais e vinte e um centavos)** de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de julho de 2023.

Fernanda Céfora Vieira Braz  
Conselheira Suplente

SECRETARIA DE ESTADO  
DA FAZENDA



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 427/2023

5 de Agosto

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

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