

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 imobilizado 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.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade de acordo com o VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento de ambos, para manter inalterada a decisão proferida pela primeira

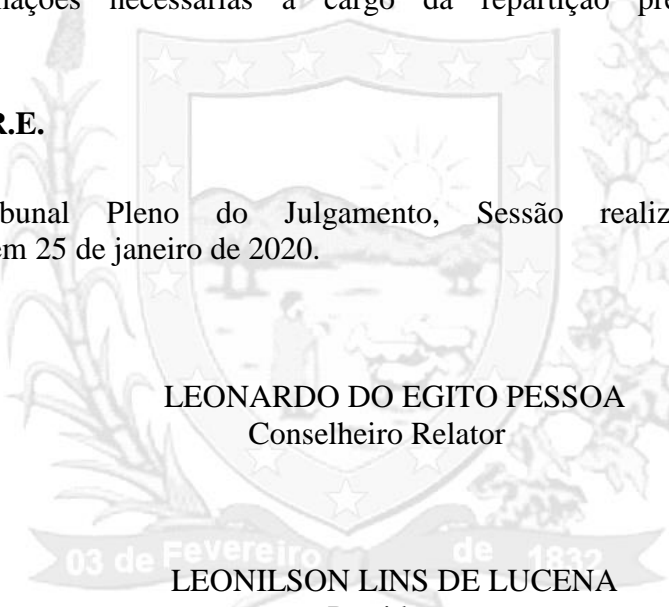
instância e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002450/2016-40, lavrado em 29/11/2016 contra a empresa TIM CELULAR S/A, IE 16.143.665-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 2.907.874,70 (DOIS MILHÕES, NOVECENTOS E SETE MIL, OITOCENTOS E SETENTA E QUATRO REAIS E SETENTA CENTAVOS)**, sendo R\$ 1.453.937,35 (hum milhão, quatrocentos e cinquenta e três mil, novecentos e trinta e sete reais e trinta e cinco centavo) de ICMS, por infringência ao artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB e R\$ 1.453.937,35 (hum milhão, quatrocentos e cinquenta e três mil, novecentos e trinta e sete reais e trinta e cinco centavo) 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*, por indevido, o *quantum* de R\$ 65.170,88 (sessenta e cinco mil, cento e setenta reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 32.585,44 (trinta e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 32.585,44 (trinta e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração.

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

P.R.E.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de janeiro de 2020.



LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE) E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 1716392016-4

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 CONFIGURADA 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.

RELATÓRIO

Em análise nesta corte os recursos voluntário e de ofício, interpostos nos moldes do artigo 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº

93300008.09.00002450/2016-40, lavrado em 29 de novembro de 2016 em desfavor da empresa TIM CELULAR S/A, inscrição estadual nº 16.143.665-0, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0332 - CRÉDITO INDEVIDO (AITVO 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, e montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto de cada período.

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

Em decorrência deste fato, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 2.973.045,58 (dois milhões, novecentos e setenta e três mil, quarenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 1.486.522,79 (hum milhão, quatrocentos e oitenta e seis mil, quinhentos e vinte e dois reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 78, incisos I, II e III, todos do RICMS/PB e R\$ 1.486.522,79 (hum milhão, quatrocentos e oitenta e seis mil, quinhentos e vinte e dois reais e setenta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 5 a 32 e mídia digital (fl. 18).

Depois de cientificada através de Aviso de Recebimento (AR) em 28 de dezembro de 2016 (fls. 34), a autuada, por intermédio de seus procuradores devidamente habilitados (fls. 82/83), ingressa com reclamação tempestiva (fls. 36 a 81) em 27/01/2017, alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- que o auto de infração deve ser declarado nulo, uma vez que não se apresentam elementos suficientes para embasar a ação, posto que a fiscalização teria agido de forma limitada e simplória, quando da análise dos dados, referentes ao cálculo de percentual de creditamento;
- que, quanto ao mérito da acusação, vê-se que a fiscalização se equivocou ao não incluir, no cálculo do percentual de creditamento, os valores identificados na EFD, como “Isento e Não Tributadas” e “Outras”, uma vez que se referem à operações tributadas, porém gravadas pelo Diferimento ou pela Substituição Tributária, de maneira que tais operações deveriam compor o referido cálculo;
- ressalta que dentre as operações realizadas, se encontram aquelas disciplinadas pelo Convênio ICMS 126/1998 e sujeitas ao Diferimento, registradas sob os CFOPs: 5.301/6.301, portanto se tratam de operações tributadas, porém em etapa posterior à operação própria;
- que as operações realizadas com mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, quais sejam: a comercialização de produtos de “Telefonia Móvel” e

registradas pelos CFOPS: 5.403/6.403 e 5.102/6.102, são, de mesmo modo, tributadas, porém em etapa anterior à operação própria;

- que a fiscalização se equivocou ao incluir no valor total das saídas realizadas, as operações que não dizem respeito ao fato gerador do ICMS;
- que as operações registradas através dos CFOPs: 5.303/6.303 e 5.307/6.307 se tratam de créditos de telefonia pré-paga, denominada de “Recarga Virtual”, assim como, de cobranças de natureza financeira, respectivamente, portanto não estariam afetas à incidência do tributo estadual;
- que as operações registradas pelos CFOPs: 5.551/6.551 e 5.552/6.552 também não estão dentro do campo de incidência do ICMS, portanto não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento, uma vez que se tratam de venda de bens do ativo imobilizado, assim como de transferência de propriedades de bens do ativo imobilizado;
- que as operações referentes aos CFOPs: 5.554/6.554, 5.915/6.915, 5.908/6.908, 5.949/6.949 e 5.913/6.913 não se caracterizam como saídas definitivas, motivo pelo qual não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento;
- que as operações referentes à remessa em bonificação e/ou brinde, quais sejam: as registradas pelos CFOPs: 5.910/6.910, não possuem relação com o fato gerador do ICMS, de maneira que não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento;
- que as transferências de materiais de uso e consumo, registradas pelos CFOPs: 5.152/6.152, também não têm relação com a incidência do imposto estadual. Ademais, trata-se de operações realizadas entre os estabelecimentos da impugnant;e;
- que as operações registradas pelos CFOPs: 5.927/6.927 também estão fora do campo de incidência do ICMS, uma vez que se tratam de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração;
- que a multa aplicada tem caráter confiscatório;
- pugna, preliminarmente, pela nulidade do auto de infração e, em não se verificando o pedido nulidade, pela total improcedência do feito em epígrafe e, sucessivamente, o cancelamento da multa aplicada;
- que as intimações sejam dirigidas ao advogado André Gomes Oliveira, localizado no endereço descrito à fl. 81;
- por fim, pugna, também, pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da presente impugnação.

Com a informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 117/118), porém, sem repercussão, foram os autos conclusos (fls. 119) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Pedro Henrique

Silva Barros que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FRUIÇÃO IRREGULAR DE CRÉDITO FISCAL. ATIVO IMOBILIZADO.

Constatado a utilização de créditos fiscais em desacordo com o limite imposto pela legislação, através do coeficiente de creditamento, mister se faz a cobrança do ICMS correspondente e multa.

Entretanto, a consideração de saídas de natureza temporária, para efeitos do cálculo do coeficiente de creditamento, faz perecer parcialmente o crédito tributário, pela necessidade de ajustes devidos.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de ofício a esta Corte.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 24 de abril de 2019 (fls. 137) e inconformado com os termos da sentença que fixou o crédito tributário total na quantia de R\$ 2.907.874,70 (dois milhões, novecentos e sete mil, oitocentos e setenta e quatro reais e setenta centavos), o contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo em 24 de maio de 2019 (fls. 138 a 180).

Na peça recursal, inicialmente, o sujeito passivo se reporta à tempestividade do recurso voluntário, vez que foi observado o prazo de 30 (trinta) dias, após a ciência da decisão de primeira instância, para sua apresentação a este Colegiado.

Continuando, a recorrente faz uma síntese dos fatos, descrevendo o auto de infração como também o respectivo crédito tributário, demonstrando sua irresignação com o auto de infração lavrado. Aduz ainda que apesar do acerto da GEJUP no cancelamento de parte da autuação, a mesma merece ser reformada, ocasião em que traz as mesmas arguições apresentadas por ocasião da impugnação perante a instância prima, senão vejamos:

1. PRELIMINARMENTE

1.1. Reforça o pedido de nulidade do auto de infração, onde defende que não houve a adequada identificação da matéria tributável;

1.2. Requer novamente o afastamento da multa de ofício, pois aplicada em patamar estratosférico, com nítido caráter confiscatório;

1.3. Solicita a conversão do feito em diligência, para análise da documentação suplementar acostada aos autos.

2. NO MÉRITO

2.1. defende que devem ser incluídos, para o cálculo do coeficiente de saídas tributadas da fração algébrica no campo do numerador, os valores referentes à

cessão de meios de rede, chamada de interconexão de redes ou EILD, registradas sob os CFOPs 5.301 e 6.301, os quais são regularmente tributados, só que por substituição tributária e/ou diferimento nos termos do Convênio ICMS n° 126/98;

2.2. que as operações realizadas com mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, quais sejam: a comercialização de produtos de “Telefonia Móvel” e registradas pelos CFOPs: 5.403/6.403 e 5.102/6.102, são, de mesmo modo, tributadas, porém em etapa anterior à operação própria, devendo ser consideradas tributadas;

2.3. que devem ser excluídas do cálculo do coeficiente de creditamento as operações que não tem relação com o fato Gerador do ICMS, a exemplo de Recarga Virtual, itens financeiros, parcelamentos, multas e juros, vendas de seguros, ajustes financeiros, registradas através dos CFOPs 5.303/6.303 e 5.307/6.307, visto que são estranhos ao fato gerador do ICMS;

2.4. que as operações registradas pelos CFOPs 5.551/6.551 e 5.552/6.552 também não estão dentro do campo de incidência do ICMS, portanto não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento, uma vez que se tratam de venda de bens do ativo imobilizado, assim como de transferência de propriedades de bens do ativo imobilizado;

2.5. que as operações referentes aos CFOPs 5.554/6.554, 5.915/6.915, 5.908/6.908, 5.949/6.949 e 5.913/6.913 não se caracterizam como saídas definitivas, motivo pelo qual não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento;

2.6. que as operações referentes à remessa em bonificação e/ou brinde, quais sejam: as registradas pelos CFOPs 5.910/6.910, não possuem relação com o fato gerador do ICMS, de maneira que não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento;

2.7. que as transferências de materiais de uso e consumo, registradas pelos CFOPs 5.152/6.152, também não têm relação com a incidência do imposto estadual. Ademais, trata-se de operações realizadas entre os estabelecimentos da impugnant;

2.8. que as operações registradas pelos CFOPs 5.927/6.927 também estão fora do campo de incidência do ICMS, uma vez que se tratam de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração;

Ao final, a recorrente solicita, em preliminar, a nulidade do auto de infração e/ou, no mérito, a improcedência do auto de infração com a extinção do crédito tributário constante nos autos, requer, ainda, que todas as intimações sejam realizadas em nome de seus advogados, em endereço citado às fls. 180 dos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado pelo contribuinte às fls. 180, remetemos o processo à Assessoria Jurídica desta Casa, solicitando emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, o qual foi juntado às fls. 261 a 269 dos autos.

Eis o breve relato.

VOTO

Em exame, recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que considerou parcialmente procedente o auto de infração lavrado contra a empresa em epígrafe, exigindo o crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS, em virtude de aproveitamento indevidos de créditos (ativo imobilizado) nos meses de janeiro a junho de 2013.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Na sequência, passemos a analisar as preliminares suscitadas pela recorrente.

1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS

1.1. DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE

Em abordagem inicial, vejo que a empresa autuada se socorre em pedido de nulidade de todo o procedimento fiscal por entender a existência inadequação do critério de apuração da base de cálculo para efeito de apuração do coeficiente de creditamento o que na sua ótica comprometeu a constatação do fato infringente, na forma do art. 142 do CTN.

Compulsando o caderno processual, vejo que o procedimento fiscal e os lançamentos indiciários estão delineados em conformidade com a exigência insculpida no art. 142 do CTN, visando à correta identificação da matéria tributável e seus fatos geradores por ocasião da constituição do crédito tributário, conforme disciplinamento da norma, infra:

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

É também constatado que o libelo acusatório encontra-se balizado dentro dos requisitos previstos pela diretriz normativa do imposto estadual, não existindo na formalização da denúncia fiscal e na determinação da materialidade da infração qualquer vício de natureza formal ou procedimental, onde não se vislumbra quaisquer elementos prejudiciais capazes de provocar a nulidade processual requerida, por plena falta de afronta ao comando normativo dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13, senão vejamos:

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

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

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Pois bem, com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo.

Neste contexto, vejo que a denúncia e a irregularidade fiscal foram bem apontadas no auto de infração, com definição dos fatos infringentes, dos dispositivos normativos devidos, tornando descabida a arguição de cerceamento de defesa ou insuficiência para determinar a matéria objeto da exigência fiscal.

Logo, as alegações apresentadas não encontram suporte capaz de motivar erro de denunciação ou vício de lançamento, haja vista que a autuada teve pleno conhecimento dos procedimentos fiscais realizada ao ponto de apresentar questionamento meritório em sua peça de defesa, não havendo que se falar em prejuízo ao exercício deste direito constitucional.

Portanto, não vejo como acolher os reclamos iniciais diante da impropriedade de argumentação contrária a ação fiscal, visto que nenhum elemento prejudicial foi caracterizado na defesa ao ponto de provocar qualquer medida de nulidade ou descaracterização dos fatos acusatórios por vícios de constituição.

Por conseqüência, NÃO ACATAMOS a preliminar *sub examine*.

1.2. DA EXORBITÂNCIA DA MULTA APLICADA

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é exorbitante e confiscatória, a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTADO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

(RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – 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)

Por fim, situação similar já foi objeto de outros julgados deste C. Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo do recente Acórdão nº 480/2019, que abaixo transcrevo:

ACÓRDÃO Nº. 480/2019

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

FALTA DE RECOLHIMENTO DO FUNCEP – FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA. PRELIMINARES REJEITADAS. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O lançamento tributário se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência não se vislumbrando qualquer nulidade ou prejuízo à defesa da recorrente.

A exigência de adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, nas operações com bebidas alcólicas, para compor o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP, está em consonância com a legislação tributária da Paraíba.

Ajustes realizados em virtude de redução no valor do ICMS devido no Acórdão nº 606/2018.

1.3. DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Com vistas a comprovar a regularidade de suas operações, a Recorrente requer a realização de diligência.

A análise requerida pelo contribuinte encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

Tratando-se de pedido de diligência, convém observarmos o que preceitua o artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

(...)

Analisando o caderno processual, verificamos a desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Conforme restará demonstrado, quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando despicienda a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹, indefiro o pedido de realização de diligência.

Superadas as questões preliminares, passo ao mérito.

2.- DO MÉRITO

Acusação: CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL

No libelo acusatório, consta como infringido o artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB, *in verbis*:

¹Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

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. (g. n.)

O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS de que trata o dispositivo acima transcrito alberga-se no princípio da não - cumulatividade deste tributo, por meio do qual se compensa o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, em observância ao que dispõe o artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal 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, inicialmente, na alegação de que a auditoria, ao calcular o coeficiente de creditamento do CIAP, teria deixado de incluir, nos numeradores de cada período de apuração, algumas parcelas tributáveis e, para a composição dos denominadores, teriam sido adicionadas receitas não decorrentes do pagamento pelo serviço telefônico ou da venda de mercadorias. Ao assim proceder, o Fisco obteve, como resultado, coeficientes inferiores aos apurados pela recorrente.

Em verdade, é determinante especificar que, compulsando os autos, resta incontestado que o procedimento realizado tem legitimidade, vez que implementado sobre os registros fiscais da própria recorrente e, conforme defesa formulada, muitas incongruências combatidas pela autuada nesta oportunidade, a despeito de sua insurgência, são tratadas como efetivamente lançado em seus registros, o que se comprova pela peça de defesa apresentada, onde a digna recorrente trata determinada matéria de uma forma em sua escrituração e busca, em sua defesa, a revelia de sua escrituração, reconhecer a natureza jurídica das operações de modo diverso.

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

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

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

Portanto, para solução da lide, mostra-se imprescindível a análise de cada um dos itens contestados pela Autuada, iniciando pelo **item 2.1** - receitas relativas à cessão de meios de rede (interconexão), registradas sob os CFOPs 5.301 e 6.301, os quais são regularmente tributados, só que por substituição tributária e/ou diferimento nos termos do Convênio ICMS nº 126/98.

A divergência quanto às receitas relativas à cessão de meios de rede (interconexão) reside no fato de a fiscalização tê-las tratado como operações não tributadas.

Ao meu sentir, agiu acertadamente a fiscalização, pois as operações de cessão onerosa de meios de rede de telecomunicação a outras empresas de telecomunicações, cuja remuneração é controlada por meio do Detraf, nos casos em que estas não se constituam em

usuárias finais, ou seja, quando elas utilizam-se das redes para prestar serviços de telecomunicações a seus próprios usuários, não são tributadas pelo ICMS, motivo pelo qual, não devem compor, na condição de tributadas, o coeficiente de apropriação de créditos decorrentes das entradas de bens e mercadorias para o ativo permanente.

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

Ou seja, a cessão de rede não é tributada, porquanto o ICMS é exigido apenas sobre o preço do serviço cobrado ao usuário final.

No tocante a linha de defesa acima apresentada, o assunto não comporta maiores delongas, em face de ter sido objeto de consulta fiscal, em que a SEFAZ/PB, através da Gerência Executiva de Tributação, assim se manifestou:

PROCESSO Nº: 0974292007-9
PARECER Nº: 2011.01.05.00176
CONSULTA FISCAL – ICMS. Prestação de serviço de comunicação. Créditos do ativo fixo. Cessão onerosa de meios de rede. Tratamento tributário.

“Ante o exposto, por não vislumbrarmos base legal que enseje esteio à pretensão da Consulente, esta Gerência de Tributação não pode corroborar com seu entendimento vez que não há a figura do diferimento na operação de cessão de redes de telecomunicação, de modo que a Consulente não poderá excluir da composição de seu percentual de estorno de créditos, o valor relativo à remuneração pelo serviço de cessão onerosa de meios de redes”.

Com relação ao **item 2.2** - que as operações realizadas com mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, quais sejam: a comercialização de produtos de “Telefonia Móvel” e registradas pelos CFOPS: 5.403/6.403 e 5.102/6.102, são, de mesmo modo, tributadas, porém em etapa anterior à operação própria, devendo ser consideradas tributadas.

No tocante a este ponto da defesa, entendemos que o imposto é recolhido antecipadamente por ocasião de sua remessa a contribuinte situado no Estado da Paraíba, como prevê o Convênio ICMS nº 135/2007, ratificado pelo Decreto nº 28.057/07, “*in verbis*”:

Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação com aparelhos celulares fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviços de telefonia móvel.

Nova redação dada ao “caput” do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 37.674/17 - DOE de 26.09.17 (Convênio ICMS 74/17).

OBS: conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 37.674/17, ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no referido Decreto no período de 1º de setembro de 2017 até a data de sua publicação.

Art. 1º Nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smart Cards e SimCard) fica atribuída ao remetente situado em outra unidade da

Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes (Convênio ICMS 74/17).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

I – terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8525.20.22 da NCM;

II - terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8525.20.24 da NCM;

III – outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8525.20.29 da NCM;

IV – capas, baterias e carregadores para celular;

Acrescentado o inciso V ao § 1º do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 28.204/07 – DOE de 25.05.07.

V – cartões inteligentes (smart Cards e SimCard), classificados nas posições 8523.52.00 e 8542.10.00 da NCM, respectivamente (Convênio ICMS 30/07).

Nova redação dada ao § 1º do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 28.478/07 – DOE de 11.08.07.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

I – terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM;

II – terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8517.12.13 da NCM;

III – outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.19 da NCM;

IV – cartões inteligentes (smart cards e sim card), classificados na posição 8523.52.00 da NCM.

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

No tocante ao **item 2.3** - que devem ser excluídas do cálculo do coeficiente de creditamento as operações que não tem relação com o fato Gerador do ICMS, a exemplo de Recarga Virtual, itens financeiros, parcelamentos, multas e juros, vendas de seguros, ajustes financeiros, registradas através dos CFOPs 5.303/6.303 e 5.307/6.307, visto que são estranhos ao fato gerador do ICMS.

De início, importante esclarecer que perscrutando os autos, não se verifica que a fiscalização tenha incluído, no cálculo do coeficiente de creditamento, as operações classificadas pelos CFOPs: 5303, 6303 e 6307, de maneira que não há necessidade de qualquer retoque no referido cálculo, em decorrência dessas operações.

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

Cláusula primeira Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação – Modelo 22 (NFST), com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

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

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

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

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

O caso guarda certa similaridade com a cessão de meios de rede, tratada no item 2.1 acima, pois se refere a receitas de serviços de telecomunicação cuja tributação se dará no momento da ativação do serviço. Portanto, tratando-se de operações desoneradas do imposto, nesta fase de tributação, os valores, a ela referentes, devem compor o cálculo do coeficiente de creditamento, apenas, no denominador da equação.

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

Com relação as operações registradas sob a rubrica do CFOP 5.307, as mesmas retratam prestações de serviço de comunicação e não operações com itens financeiros como afirma a autuada, configurando, portanto, hipótese de incidência do ICMS, conforme se depreende da análise da escrituração efetuada pela própria Autuada, não havendo qualquer prova documental apresentada que pudesse comprovar os fatos alegados.

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

No que concerne ao **item 2.4** - que as operações registradas pelos CFOPs 5.551/6.551 e 5.552/6.552 também não estão dentro do campo de incidência do ICMS, portanto não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento, uma vez que se tratam de venda de bens do ativo imobilizado, assim como de transferência de propriedades de bens do ativo imobilizado.

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

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

do ICMS, pressupondo uma transferência de titularidade para os efeitos de apuração do imposto.

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

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

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

Como se observa, sendo essas operações tributadas pelo ICMS e, levando em consideração o princípio da autonomia dos estabelecimentos, configurando saídas definitivas e não como meros deslocamentos de bens ou mercadorias devem ser incluídas no cálculo do coeficiente de estorno, nos moldes em que procedeu a Fiscalização.

Ainda sobre a matéria posta, apesar de existir entendimento sumulado no STJ no sentido da não incidência do ICMS nos deslocamentos de mercadorias do mesmo titular (Súmula n. 166), este não vincula a Administração Tributária, que se alberga no Princípio da Legalidade, ou seja, tanto a fiscalização quanto os Órgãos julgadores estão adstritos aos comandos legais.

Não passa despercebido por este Colegiado que o E. STF deu provimento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) 1255885, cuja publicação do Acórdão ocorreu em setembro de 2020 (DJE 15/09/2020 ATA nº 17/2020 – DJE nº 228, divulgado em 14/09/2020) no qual foi firmada a seguinte tese de repercussão geral: “Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.” (tema 1099).

Entretanto, assim como na Súmula n. 166 do STJ, a repercussão geral declarada pelo STF não possui efeito vinculante para Administração Pública.

No que diz respeito ao **item 2.5** - que as operações referentes aos CFOPs 5.554/6.554, 5.915/6.915, 5.908/6.908, 5.949/6.949 e 5.913/6913 não se caracterizam como saídas definitivas, motivo pelo qual não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento.

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 outra banda, as operações registradas sob a rubrica de outra saída ou prestação de serviço não especificada (CFOP 5.949/6.949) configuram hipótese de incidência do ICMS, conforme se depreende da análise da escrituração fiscal efetuada pela própria Autuada, sendo irrelevante o fato de essas mercadorias serem classificadas como saída de baixa de estoque, não podendo entender como saída temporária.

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

No que concerne ao **item 2.6** - que as operações referentes à remessa em bonificação e/ou brinde, quais sejam: as registradas pelos CFOPs 5.910/6.910, não possuem relação com o fato gerador do ICMS, de maneira que não deveriam compor o cálculo do percentual de creditamento.

A legislação do ICMS do Estado da Paraíba considera como tributada as operações com brindes, doações e bonificações. Tanto a bonificação quanto a doação são tributadas normalmente pelo ICMS e IPI, cujo fato gerador é a circulação e/ou a saída das mercadorias.

Logo, possuem relação com o fato gerador do ICMS, onde ratifico o procedimento da auditoria, sem necessidade de exclusão do coeficiente.

No que diz respeito ao **item 2.7** - que as transferência de materiais de uso e consumo, registradas pelos CFOPs 5.152/6.152, também não têm relação com a incidência do imposto estadual. Ademais, trata-se de operações realizadas entre os estabelecimentos da impugnante.

Como dito anteriormente quando da análise do item 2.4, 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.

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.

Portanto, correto o procedimento realizado pela fiscalização em considerar o CFOP 5.152/6.152 no cálculo do coeficiente de creditamento.

Finalmente, com relação ao **item 2.8** - que as operações registradas pelos CFOPs 5.927/6.927 também estão fora do campo de incidência do ICMS, uma vez que se tratam de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

A baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, segundo a legislação regente, é fato gerador do ICMS, sendo assim, vê-se que restou configurada a subsunção do fato a norma.

De mais a mais, resta clarividente que não se trata de uma saída temporária, portanto, acertada o seu cômputo no cálculo do coeficiente de creditamento.

A propósito do mesmíssimo tema, colaciono abaixo, os acórdãos nº 106/2015 e 292/2019 deste C. Conselho de Recursos Fiscais, cujas ementas transcrevemos a seguir:

Acórdão nº 106/2015

Processo nº 1478942011-6

Relator: CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO). LAUDO REVISIONAL. DECADÊNCIA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE MULTA APLICADO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MODIFICADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

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. Valores alcançados pela decadência e redução da multa aplicada levaram à parcial sucumbência do crédito tributário.

Acórdão nº 292/2019

Processo nº 1336602015-6

TRIBUNAL PLENO

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

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

O aproveitamento de créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa deve obedecer aos parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba.

Exclusão da multa recidiva, ocorrência da infração anteriormente ao trânsito em julgado, em observância aos ditames do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Neste diapasão, e após rigorosa análise do caderno processual, hei de concluir que a sentença da primeira instância de julgamento está correta, uma vez que a ação fiscal tem respaldo nos dispositivos de lei supracitados, e nos próprios lançamentos realizados pela autuada em sua escrita fiscal, daí porque mantenho a decisão singular, caso em que estou desprovido os recursos hierárquico e voluntário.

Com estes fundamentos,


VOTO pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter inalterada a decisão proferida pela primeira instância e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002450/2016-40, lavrado em 29/11/2016 contra a empresa TIM CELULAR S/A, IE 16.143.665-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 2.907.874,70 (DOIS MILHÕES, NOVECENTOS E SETE MIL, OITOCENTOS E SETENTA E QUATRO REAIS E SETENTA**

CENTAVOS), sendo R\$ 1.453.937,35 (hum milhão, quatrocentos e cinquenta e três mil, novecentos e trinta e sete reais e trinta e cinco centavo) de ICMS, por infringência ao artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB e R\$ 1.453.937,35 (hum milhão, quatrocentos e cinquenta e três mil, novecentos e trinta e sete reais e trinta e cinco centavo) 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*, por indevido, o *quantum* de R\$ 65.170,88 (sessenta e cinco mil, cento e setenta reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 32.585,44 (trinta e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 32.585,44 (trinta e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de janeiro de 2021.



Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator