

PROCESSO Nº 1072352015-1

ACÓRDÃO Nº 0072/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TNL PCS S.A.

2ª Recorrente: TNL PCS S.A.

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

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

Auantes: EDUARDO SALES COSTA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO – AJUSTES – DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA – MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Parcialidade na exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda de erro na determinação do coeficiente de creditamento sobre aquisições de bens para o ativo imobilizado, por descumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.
- Ajuste no percentual de aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

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 e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001196/2015-81, lavrado em 30 de julho de 2015 contra a empresa TNL PCS S.A., inscrição estadual nº 16.132.064-3, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 808.370,63 (oitocentos e oito mil, trezentos e setenta reais e sessenta e três centavos) sendo R\$ 323.348,28 (trezentos e vinte e três mil, trezentos e quarenta e oito reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 78, I, II e III do RICMS/PB, R\$ 323.348,28 (trezentos e vinte e três mil, trezentos e quarenta e oito reais e vinte e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 e R\$ 161.674,10 (cento e sessenta e um mil, seiscentos e setenta e quatro reais e dez centavos) à título de multa recidiva.

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de fevereiro de 2021.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
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, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), HEITOR COLLETT (SUPLENTE), LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

Processo nº 1072352015-1

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TNL PCS S.A.

2ª Recorrente: TNL PCS S.A.

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

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

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO – AJUSTES – DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA – MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Parcialidade na exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda de erro na determinação do coeficiente de creditamento sobre aquisições de bens para o ativo imobilizado, por descumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

- Ajuste no percentual de aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001196/2015-81, lavrado em 30 de julho de 2015 contra a empresa TNL PCS S.A., inscrição estadual nº 16.132.064-3, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 a 31/12/2010, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

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

NOTA EXPLICATIVA: A REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA OCORREU DEVIDO A EXCLUSÃO NO CÁLCULO EFETUADO, SEM AMPARO LEGAL, DE VALORES DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DO TOTAL DE SAÍDAS E DO TOTAL DE SAÍDAS TRIBUTADAS, E DE INCLUSÃO INDEVIDA NA BASE DE CREDITAMENTO DO CIAP DE VALORES DE ICMS ORIUNDO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO ALHEIAS À TRIBUTAÇÃO DO ICMS, DE MODO QUE OS VALORES TOMADOS A CRÉDITOS FORAM MAIORES QUE OS PERMITIDOS PELA LEGISLAÇÃO. OS LEVANTAMENTOS FORAM EFETUADOS TOMANDO-SE POR BASE O CIAP APRESENTADO PELA EMPRESA. OS VALORES APONTADOS NOS DEMONSTRATIVOS ANEXOS, COMO RESULTANTES DA RECONSTITUIÇÃO DO CIAP, PARA FINS DE AUTUAÇÃO, NÃO SOFRERAM ALTERAÇÕES DA CONTA GRÁFICA DO ICMS, HAJA VISTA A ININTERRUPTA OCORRÊNCIA DE SALDOS DEVEDORES EM TODO O PERÍODO FISCALIZADO.

Foram dados como infringidos os artigos 78, I, II e III do RICMS/PB, com proposição da penalidade prevista no artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 889.972,62 (oitocentos e oitenta e nove mil, novecentos e setenta e dois reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 323.626,40 (trezentos e vinte e três mil, seiscentos e vinte e seis reais e quarenta centavos) de ICMS, R\$ 323.626,40 (trezentos e vinte e três mil, seiscentos e vinte e seis reais e quarenta centavos) a título de multa por infração e R\$ 242.719,82 (duzentos e quarenta e dois mil, setecentos e dezenove reais e oitenta e dois centavos) à título de multa recidiva.

Documentos instrutórios às fls. 07 a 105.

Cientificada, pessoalmente da ação fiscal em 31 de julho de 2015, a autuada apresentou, tempestivamente, impugnação ao auto de infração, contudo, por equívoco da repartição preparadora, a peça de defesa foi juntada a processo diverso, relativo ao Auto de Infração nº 93300008.09.00001208/2015-78.

Este equívoco foi reconhecido pela repartição preparadora em 30 de março de 2016, ou seja, momento posterior à cientificação da decisão monocrática proferida pelo Julgador Fiscal Sidney Watson Fagundes da Silva, situação que motivou o Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba a dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte nos seguintes termos:

Acórdão nº 626/2017
Processo Nº 107.235.2015-1
Recursos HIE/VOL/CRF Nº125/2016
TRIBUNAL PLENO
1ªRecorrente: GERÊNCIA EXEC.DE JULG.DE PROCESSOS FISCAIS–GEJUP
1ªRecorrida: TNL PCS S.A.
2ªRecorrente: TNL PCS S.A.
2ªRecorrida: GERÊNCIA EXEC.DE JULG.DE PROCESSOS FISCAIS–GEJUP.
Preparadora: SUBG.DA RECEB.DE RENDAS DA GER.REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO.
Autuantes: JOÃO ELIAS COSTA FILHO E EDUARDO SALES COSTA.
Relatora: CONS.ª DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR ACOLHIDA. PEÇA DE DEFESA EXÓGENA AO PROCESSO. NULIDADE DA SENTENÇA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Deve ser reconhecida a nulidade da decisão “a quo”, tendo em vista que restou comprometido o direito de defesa e do contraditório do sujeito passivo, diante da comprovação de que fora juntada aos autos, equivocadamente pela Repartição Preparadora, peça de defesa exógena ao presente processo, cabendo a inclusão da correta peça reclamatória a cargo da Repartição Fiscal.

Ato contínuo, a repartição preparadora apresentou Termo de Desentranhamento (fls. 103) no qual informa que, em observância ao Acórdão nº 626/2017, que anulou por cerceamento de defesa a sentença de primeiro grau e determinou que fosse anexada a correta peça de defesa do sujeito passivo, extraiu dos autos as folhas 23 a 2162 e anexou a impugnação devida.

Na referida impugnação, o contribuinte sustenta, em síntese, que:

Preliminarmente:

Preliminarmente

- a) não foram indicados os dispositivos legais que fundamentem a aplicação da multa por reincidência;
- b) é necessária a realização de perícia para comprovação de que o procedimento adotado pela impugnante na apuração do CIAP 2010 estava efetivamente de acordo com a legislação de regência;

No Mérito

- c) Os Auditores Fiscais, na composição do CIAP, não efetuaram a exclusão, no denominador, das receitas que não são relacionadas à atividade-fim da empresa como, por exemplo, multas e juros. Além disso, não adicionaram ao numerador as receitas diferidas (interconexão) e os pagamentos de ICMS em autos de infração do respectivo período;
- d) O Fisco também desconsiderou o acerto contábil realizado pela Autuada na composição do saldo acumulado de crédito do DIFAL pago na aquisição do ativo permanente, no mês de setembro de 2010;
- e) As receitas relativas à cessão de meios de rede (DETRAF, interconexão, EILD e FxF ou FxM LDN) devem ser incluídas no numerador, uma vez que sujeitas à incidência do ICMS (diferimento);
- f) Devem ser excluídas do numerador da operação para cálculo dos coeficientes de creditamento os valores que não representam receitas próprias, mas apenas repasses financeiros (receitas de outras operadoras que são exigidas pela Impugnante dos usuários em conta única, mas que, tão logo recebidos, são repassados para a titular da receita, a qual deverá oferecê-los à tributação);
- g) Quanto ao denominador, as saídas que não representam receitas relativas à atividade principal da empresa dele devem ser excluídas, como nos casos das operações de transferência de ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa, das saídas de mercadorias para conserto ou reparo e das operações de devoluções;
- h) No mês de setembro de 2010, a empresa passou a adotar a soma de créditos de ICMS relativos à entrada de bens do ativo permanente do mês com os créditos de ICMS referentes ao DIFAL do mês corrente também (e não mais os créditos do DIFAL do mês anterior), em observância ao regime de competência, nos termos do art. 20, § 5º, I, da LC nº 87/96;
- i) O ajuste do saldo acumulado do mês de setembro de 2010 implicou o aproveitamento do crédito de ativo permanente referente às entradas do mês de agosto de 2010 cumulativamente com os créditos relativos ao mês de setembro de 2010
- j) Que a multa aplicada apresenta natureza confiscatória.

Após o retorno dos autos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, foram declarados conclusos e distribuídos ao Julgador Fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela parcial procedência do feito fiscal, nos termos da ementa que abaixo reproduzo:

**MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL.
MULTA CONFISCATÓRIA – INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS
ÓRGÃOS JULGADORES. PEDIDO DE PERÍCIA – INDEFERIMENTO.
CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS (ATIVO IMOBILIZADO). COEFICIENTE
DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO - DENÚNCIA COMPROVADA EM
PARTE.**

DA MULTA RECIDIVA

- Ajuste no percentual de aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA POR INFRAÇÃO

- 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.

PEDIDO DE PERÍCIA

- Os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal. Indeferido nos termos do artigo 61 da Lei nº 10.094/13.

CRÉDITO INDEVIDO

- 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, devendo obedecer aos parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba. A exclusão, do cálculo do coeficiente de creditamento, de valores referentes a operações de mero deslocamento de bens/mercadorias, acarretou a parcial sucumbência do crédito tributário.

- *In casu*, restou demonstrado que a Autuada superavaliou os valores referentes os coeficientes de creditamento.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância por via postal em 30 de abril de 2019 (AR JU 10816706 6 BR) e por meio de Edital nº 00024/2019, publicado no Doe-Sefaz em 15 de maio de 2019, o sujeito passivo, inconformada com os termos da sentença, por intermédio de seus advogados, protocolou, em 31 de maio de 2019, recurso voluntário nesta instância *ad quem*, reiterando os argumentos apresentados na impugnação nos seguintes termos:

- a) a instância prima não considerou no cálculo do numerador as receitas decorrentes do total das saídas tributadas acrescidas das receitas do DETRAF e outros serviços tributados pelo ICMS;
- b) que devem ser excluídas do referido cálculo as receitas que não configuram receitas próprias, mas mero repasse financeiro e as receitas não relacionadas à atividade-fim da empresa;
- c) que é necessária a realização de perícia para que seja demonstrado se os fiscais consideraram, na apuração de setembro de 2010 a alteração do regime de apropriação do crédito;
- d) que por se tratar de divergência de interpretação na forma de cálculo do CIAP não há como se aplicar a multa por reincidência;
- e) que a multa apresenta caráter confiscatório;

Remetidos, os autos, a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001196/2015-81, lavrado em 30 de julho de 2015 contra a empresa TNL PCS S.A., inscrição estadual nº 16.132.064-3, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente convém destacar que, por ter optado por realizar ciência pessoal do Auto de Infração, a fiscalização anexou aos autos (fls. 10 a 15) Procuração Pública, datada

de 03 de outubro de 2014, na qual resta comprovado que a empresa TNL PCS S.A. foi incorporada pela Outorgante (**Oi Móvel S.A.**).

Este Colegiado se pronunciou, por unanimidade, em 30 de setembro de 2020, na 1ª Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno, por meio do Acórdão nº 358/2020¹, entendimento em matéria semelhante, ou seja, na qual foi reconhecida a nulidade relativa ao erro quanto a identificação do sujeito passivo, decorrente da incorporação de empresas.

Entretanto, apesar da recente manifestação deste Conselho, há de ser destacado que na 84ª Sessão Ordinária do Pleno, realizada em 18 de dezembro de 2020, durante os debates orais realizados no processo nº 1375112016-5, o Assessor Jurídico desta casa, Dr. Sérgio Roberto Félix Lima, apresentou a Ementa do Recurso Especial nº 1.848.993 – SP²,

¹ PROCESSO Nº 0027772016-8

PRIMEIRA SESSÃO EXTRAORDINÁRIA DO TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: EMP BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES SA EMBRATEL

2ª Recorrente: EMP BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES SA EMBRATEL

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

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

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – ILEGITIMIDADE PASSIVA – CONFIGURADA – NULIDADE – VÍCIO FORMAL - AUTO DE INFRAÇÃO NULO – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Comprovação da incorporação da empresa por outra, com a consequente extinção da sociedade, impõe o reconhecimento da ilegitimidade passiva, nos termos do art. 132, do CTN e, conseqüentemente, o reconhecimento da nulidade.

² PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL, POR INCORPORAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTES DO LANÇAMENTO, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO AO FISCO. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. 1. A interpretação conjunta dos arts. 1.118 do Código Civil e 123 do CTN revela que o negócio jurídico que culmina na extinção na pessoa jurídica por incorporação empresarial somente surte seus efeitos na esfera tributária depois de essa operação ser pessoalmente comunicada ao fisco, pois somente a partir de então é que Administração Tributária saberá da modificação do sujeito passivo e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (art. 121 do CTN) e cobrar dela, na condição de sucessora, os créditos já constituídos (art. 132 do CTN). 2. Se a incorporação não foi oportunamente informada, é de se considerar válido o lançamento realizado em face da contribuinte original que veio a ser incorporada, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, sob pena de permitir que esta última se beneficie de sua própria omissão. 3. Por outro lado, se ocorrer a comunicação da sucessão empresarial ao fisco antes do surgimento do fato gerador, é de se reconhecer a nulidade do lançamento equivocadamente realizado em nome da empresa extinta (incorporada) e, por conseguinte, a impossibilidade de modificação do sujeito passivo diretamente no âmbito da execução fiscal, sendo vedada a substituição da CDA para esse propósito, consoante posição já sedimentada na Súmula 392 do STJ. 4. Na incorporação empresarial, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa sucedida, respondendo em nome próprio pela quitação dos créditos validamente constituídos contra a então contribuinte (arts. 1.116 do Código Civil e 132 do CTN). 5. Cuidando de imposição legal de automática responsabilidade, que não está relacionada com o surgimento da obrigação, mas com o seu inadimplemento, a empresa sucessora poderá ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte da Fazenda credora, não havendo necessidade de substituição ou emenda da CDA para que ocorra o imediato redirecionamento da execução fiscal. Precedentes. 6. Para os fins do art. 1.036 do CPC, firma-se a seguinte tese: "A execução fiscal pode ser redirecionada em desfavor da empresa sucessora para cobrança de crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido posteriormente à incorporação empresarial e ainda lançado em nome da sucedida, sem a necessidade de modificação da Certidão de Dívida Ativa, quando verificado que esse negócio jurídico não foi informado oportunamente ao fisco." 7. Recurso especial parcialmente provido. (grifos acrescidos)

cujo Acórdão foi publicado em setembro de 2020, na qual, por ter sido admitida como recurso repetitivo, uniformizou a jurisprudência do STJ.

Convém transcrever a seguinte passagem do Voto proferido pelo Ilustre Relator, o Ministro Gurgel de Faria:

(...)

Assim, para que a extinção da pessoa jurídica resultante de incorporação surta seus efeitos também no âmbito tributário, faz-se necessário que essa operação seja oportunamente comunicada ao fisco, pois somente a partir da ciência da realização desse negócio inter partes é que a Administração Tributária saberá oficialmente da modificação do sujeito passivo e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (art. 121 do CTN) e cobrar dela, sucessora, os créditos já constituídos (art. 132 do CTN).

Em outras palavras, se a incorporação não foi oportunamente informada, é de se considerar válido o lançamento realizado contra a contribuinte original que veio a ser incorporada, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, sob pena de permitir que esta última se beneficie de sua própria omissão.

Frise-se que compete a ela (incorporadora) dar publicidade desse negócio jurídico, porquanto isso é de seu exclusivo interesse, sendo certo que o simples registro na Junta Comercial não alcança essa finalidade em relação à administração tributária, visto que não há na Lei n. 8.934/1994 previsão expressa de que esta (a administração tributária) seja pessoalmente certificada desses assentamentos:

Apesar deste entendimento jurisprudencial não vincular a Administração Tributária, entendo que a fundamentação exposta enseja a superação do precedente anterior, pois, só deve ser reconhecida a nulidade do procedimento quando ficar comprovado nos autos que a Fazenda Pública, comunicada oficialmente pela incorporadora, já tinha conhecimento do negócio jurídico de incorporação.

Assim, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

REQUERIMENTO DE PROVA PERICIAL

O contribuinte reitera o pedido de realização de perícia sob o fundamento de que este meio de produção de prova é necessário para comprovar que o procedimento adotado na apuração do CIAP 2010 estava de acordo com a legislação de regência.

Ao tratar da multa por reincidência o contribuinte asseverou que:

(...) tem-se que a presente autuação fiscal discute, **apenas e tão somente, os procedimentos de cálculo para o fator de creditamento do ativo permanente.**

Trata-se portanto, de **mera divergência de interpretação da legislação estadual no tocante ao cálculo do fato de creditamento CIAP.**

Esta passagem do Recurso delimita de maneira precisa o objeto do processo que está em debate, qual seja, **a divergência de interpretação da legislação estadual,** situação, por si só, apta a afastar o pedido de perícia, pois os pedidos de diligências, como

bem delimitado pelo diligente julgador monocrático, possui como finalidade a instrução processual direcionada a elucidar a matéria litigiosa³, em outras palavras, permitir que seja formado o convencimento do julgador.

Ademais, conforme explicitado na decisão da instância prima, o contribuinte, em sua defesa:

(...) é incisiva ao afirmar que a apuração realizada por ela é irretocável quanto aos montantes apurados em todos os períodos, haja vista que observou com rigor os requisitos legais, discordando veementemente do cálculo do coeficiente de creditamento elaborado pelas fiscais autuantes.

Considerando que não há necessidade de esclarecimentos com vistas a subsidiar o julgador fiscal na busca da verdade material e que, no caso vertente, está a se discutir a “divergência de interpretação” quanto ao cálculo do CIAP, observa-se a desnecessidade de realização de diligência para elucidação do caso, motivo pelo qual acompanho o julgamento de primeira instância que indeferiu o pedido de perícia.

CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP)

A acusação possui como fundamento a apuração incorreta dos valores dos créditos fiscais relativos às aquisições do ativo fixo, estando discriminada de forma pormenorizada e lastreada na escrituração no livro registro de apuração de ICMS, constante na EFD do período de julho de 2010 a dezembro de 2010.

A utilização destes créditos fiscais possui temperamentos que estão disciplinados nos dispositivos elencados pela autoridade fiscal, a saber os Arts. 78, I, II e III do RICMS/PB⁴, restando perfeitamente delimitados os procedimentos que devem ser utilizados pelos contribuintes para validação dos referidos créditos.

Assim, não há liberalidade do contribuinte no creditamento do ICMS relacionado com a aquisição de ativo imobilizado, estando estabelecido, no RICMS/PB, diversos mecanismos de controles do crédito do imposto, em outras palavras, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições da legislação tributária.

O funcionamento adequado do ordenamento administrativo requer que as decisões da instância administrativa busquem preservar a estabilidade do sistema por meio de respeito aos precedentes. O respeito às decisões colegiadas indica a existência de coerência do sistema, quando tais manifestações envolvam o mesmo tema e as mesmas circunstâncias.

³ Art. 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.
Parágrafo único. A realização de diligência suspende os prazos processuais, que recomençarão a correr após o retorno do processo com a conclusão dos trabalhos solicitados, computado o tempo anterior à suspensão. (grifos acrescidos)

⁴ 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;

Em julgamento do HC 152.752 a Min. Rosa Weber enfrentou a dicotomia entre a necessidade de segurança jurídica e da atualização do Direito operada pela via Judicial, indicando que a atividade hermenêutica dos juízes e tribunais deve evitar a ruptura brusca de precedentes. Vejamos excerto da fundamentação:

Nesse enfoque, a imprevisibilidade, segundo entendo, por si só qualifica-se como elemento capaz de degenerar o Direito em arbítrio. Por isso aqui já afirmo, mais de uma vez, que, compreendido o Tribunal como instituição, a simples mudança de composição não constitui fator suficiente para legitimar a alteração da jurisprudência, como tampouco o são, acresço, razões de natureza pragmática ou conjuntural. Nessa linha argumentativa, afirma Frederick Schauer: “espera-se que um tribunal resolva as questões da mesma maneira que ele decidiu no passado, ainda que os membros do tribunal tenham sido alterados, ou se os membros dos tribunais tenham mudado de opinião”. [4] Igualmente Neil MacCormick, para quem a “fideliidade ao Estado de direito requer que se evite qualquer variação frívola no padrão decisório de um juiz ou tribunal para outro” [5]. É dizer, a consistência e a coerência no desenvolvimento judicial do Direito são virtudes do sistema normativo enquanto virtudes do próprio Estado de Direito. As instituições do Estado devem proteger os cidadãos de incertezas desnecessárias referentes aos seus direitos. (g. n.)

Percebe-se, portanto, que o valor segurança jurídica demanda o respeito aos precedentes, motivo pelo qual, será demonstrado a seguir o reiterado posicionamento do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba – CRF/PB, no sentido de qual deve ser a forma correta do cálculo do crédito do CIAP, *in verbis*:

ACÓRDÃO N.º 420/2020
PROCESSO Nº 1291792016-5
TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TNL PCS S/A

2ª Recorrente: TNL PCS S/A

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

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

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

MULTA RECIDIVA – NÃO CABIMENTO. DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO. PEDIDO DE PERÍCIA – INDEFERIMENTO. CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS (ATIVO IMOBILIZADO) – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE – AJUSTES REALIZADOS - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- Impossibilidade de o lançamento de ofício surtir os efeitos que lhe são próprios, no período de junho a agosto de 2011, ante o fato de o direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência, conforme disposto no artigo 22, §3º, da Lei nº 10.094/13.

- O ordenamento tributário do Estado da Paraíba não prevê a realização de perícia, entretanto, permanece em vigor a previsão de realização de diligência.
- 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.

ACÓRDÃO N.º 659/2019
Processo Nº 1861582014-7

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: VIVO S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO JOÃO PESSOA

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

Relatora: CONS.ª GÍLVIA DANTAS MACEDO

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

ACÓRDÃO N.º 296/2015

PROCESSO Nº 143.815.2011-4

Recurso VOL/CRF N.º 549/2013

Acórdão nº 296/2015

Recorrente: CLARO S/A

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Advogado: DR MARCOS ANDRÉ VINHAS CATÃO E OUTROS (Sustentação Oral)

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

Autuante: FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ/MARISE DO Ó CATÃO

Relatora: CONS. DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS (ATIVO FIXO). COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVOCADO. CARACTERIZADO. DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA. REVISÃO FISCAL. SANEAMENTO. REDUÇÃO DA MULTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

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. A exclusão, do cálculo do coeficiente de creditamento, de valores referentes a operações de mero deslocamento de bens/mercadorias, bem como, o ajuste na multa aplicada, decorrente de Lei nova, acarretou a parcial sucumbência do crédito tributário.

O posicionamento adotado pelo CRF/PB 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.

Ao analisar o procedimento fiscal, o diligente julgador monocrático ponderou sobre as operações que deveriam constar na correta apuração do coeficiente de creditamento para o ICMS dos bens do ativo permanente, merecendo destaque as seguintes passagens da sua fundamentação:

Ao nos debruçarmos sobre os referidos relatórios de apuração do coeficiente de creditamento (fls. 2291), inicialmente no tocante a formação do numerador, apresentado pela autuada, verificamos no tocante a apuração realizada pelo contribuinte o que se segue:

*** coluna K (Total líquido da BC considerado para apuração do numerador)**

- os valores relacionados na coluna F não podem ser excluídos pois referem-se as operações com CFOP 6949, 6557, 6552, onde no tocante aos CFOPs 6552 e 6557 a legislação do ICMS do Estado da Paraíba considera como autônomo cada estabelecimento pertencente ao mesmo contribuinte, portanto, as transferências de mercadorias para uso/consumo ou ativo imobilizado, entre esses estabelecimentos, caracterizam uma efetiva circulação de mercadorias com fato gerador do ICMS, pressupondo uma transferência de titularidade para os efeitos de apuração do imposto. Com relação ao CFOP 6949, as operações registradas sob a rubrica de outra saída ou prestação de serviço não especificada, configura hipótese de incidência do ICMS, conforme depreende-se da análise da escrituração efetuada pela própria Autuada, sendo irrelevante o fato dessas mercadorias não fazerem parte da atividade fim da empresa. Ademais, a Autuada não comprovou que as referidas operações não importaram em saída definitiva, bem como em transferência de titularidade.

- no tocante aos valores constantes da coluna G, não temos como aceitá-los tendo em vista que não constam de forma individualizada de sua EFD, nem tão pouco estão devidamente comprovados.

- com relação a coluna H (Detraf), entendo que as operações de cessão onerosa de meios das redes 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.

- por fim no tocante aos valores da coluna I, não temos como aceitá-los tendo em vista que não constam de forma clara e individualizada de sua EFD.

De igual forma, ao nos debruçarmos sobre os referidos relatórios de apuração do coeficiente de creditamento (fls. 2291), agora no tocante a formação do denominador, apresentado pela autuada, verificamos no tocante a apuração realizada pelo contribuinte o que se segue:

*** coluna D (Total líquido da SAÍDA CONTÁBIL considerado para apuração do denominador)**

– inicialmente é oportuno esclarecer que com relação apenas aos meses de nov/10 e dez/10 a impugnante para o cálculo de apuração do valor a ser considerado como denominador parte dos valores 32.085.473,67 e 32.757.651,18, respectivamente, quando o correto, conforme escriturado em sua EFD (fls. 20) são os valores de 32.205.825,41 e 32.783.647,55.

- com relação aos valores constantes da coluna B do citado relatórios, verificamos ser passível de exclusão apenas os valores constantes dos CFOPs 5915 e 6915, porquanto as remessas de mercadorias ou bens 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 ao local do conserto, com seu posterior retorno, não configurando casos de saída definitiva ou de transferência de titularidade.

O contribuinte, inconformado com a decisão monocrática, reiterou em seu Recurso Voluntário, os seguintes pontos quanto ao numerador:

(...) no cálculo do numerador, devem ser consideradas as receitas decorrentes do total das saídas tributadas (Coluna E), acrescidas das receitas da DETRAF (Coluna H) e outros serviços tributados pelo ICMS (Coluna I).

(...)

Além das receitas advindas da cessão onerosa de meios de rede, devem também ser incluídas no numerador as prestações de serviços que, embora realizadas em 2010, foram posteriormente oferecidas à tributação pela Recorrente.

(...)

Devem ser excluídas do referido cálculo as receitas que, apesar de ingressarem nos cofres da recorrente, não configuram receitas próprias, mas mero repasse financeiro, ou seja, são receitas de outras operadoras/empresas que são exigidas pela ora Recorrente apenas para facilitar o usuário que pagará uma única conta telefônica.

Por sua vez, sustentou que devem ser excluídas do denominador as saídas relativas às transferências de ativo imobilizado, por não representar receitas advindas da atividade principal da empresa.

Os argumentos apresentados no Recurso Voluntário não são aptos à ensejar revisão da decisão de primeira instância, que apresentou o entendimento consolidado pelo CRF quanto ao tratamento tributário adequado ao uso do crédito do ICMS relativo às aquisições do ativo imobilizado.

No que se refere às receitas do DETRAF, deve ser destacado que na esfera administrativa há entendimento pacificado, do qual comungo, tanto em Consulta Fiscal quanto em Acórdãos do CRF, no sentido de não inclusão destes valores no numerador da equação, pois, estas receitas não sofrem incidência de ICMS nessa fase de tributação, *in verbis*:

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”.

Excerto do voto no Acórdão n.º 659/2019

(...)

As receitas de DETRAF decorrem das operações de Interconexão de Redes, estas se caracterizam pela cessão onerosa, de parte da rede da autuada, a outras empresas prestadoras de serviço de telecomunicação para utilização nos serviços prestados por estas últimas, conforme dispõe a cláusula décima do Convênio ICMS n.º 126/1998:

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

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

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

Na verdade, a Recorrente confunde fases distintas do ICMS como se fosse uma única. Assim, enquanto a operação de cessão de meios, entre a autuada e a operadora contratante, encontra-se desonerada pelo ICMS, a operação de prestação de um serviço de telecomunicação entre a operadora contratante e o usuário final ocorre a tributação pelo ICMS.

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

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

Por sua vez, no que se refere à Coluna I (Valor referente a serviços prestados sem tributação do ICMS em 2010 e tributados posteriormente), o contribuinte apenas reiterou o argumento, sem ter apresentado qualquer elemento que justificasse a inclusão dos valores, devendo ser recordado que, de forma acertada, a instância prima afastou a sua correção tendo em vista que “não constam de forma clara e individualizada de sua EFD”.

Deve ser registrado que a fiscalização, no “demonstrativo do coeficiente de creditamento para o ICMS dos bens do ativo permanente” incluiu coluna denominada “valor

referente a serviços prestados sem tributação em 2010 e pago o ICMS posteriormente” (fls. 08).

Esta postura foi replicada quanto ao argumento recursal relativo ao numerador diz respeito às receitas que deveriam ser excluídas da equação em decorrência de suas operações não representarem receitas próprias da empresa (Coluna G), constando em nota de rodapé (3) a observação que:

“os valores referentes a outras receitas, colunas “C” e “G”, correspondem a valores que são cobrados pela empresa para terceiros nas NFST, mod. 22, a exemplo da NET, ou são valores que não representam receita da atividade fim da empresa, conforme Anexo 6.”

In casu, caberia à impugnante apresentar as provas relativas à posterior tributação, indicando, de forma precisa, os dados dos diferimentos e os pagamentos dos autos de infração, bem como os dados relativos às receitas cobradas para terceiros, conforme exigência do art. 56 da Lei nº 10.094/13, que estabelece a regulamentação da matéria atinente ao ônus da prova:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Vale registrar que o Anexo 6 apresenta lista de CFOP excluídos das saídas totais, com a indicação das seguintes operações: 5915, 5949, 6552, 6555, 6556, 6557, 6915 e 6949, ou seja, da forma como foi apresentada a defesa, foi inviabilizada a análise do argumento relativo aos valores cobrados pela empresa para terceiros.

Por tal motivo, corroboro com o julgador monocrático e afasto o argumento apresentado relativo à coluna I e G.

No que se refere ao denominador, 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.

Vale recordar que a Lei nº 6.379/96 apresenta conteúdo normativo no sentido de considerar cada estabelecimento do contribuinte autônomo, bem como no sentido de que constitui fato gerador do ICMS as saídas de mercadorias do estabelecimento, independente de ser destinadas para outro estabelecimento do mesmo titular, *in verbis*:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 7º É irrelevante, para a caracterização da incidência:

(...)

IV – o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular.

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

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

Logo, em virtude do princípio da legalidade, deve ser considerado acertado o posicionamento do julgador monocrático, que considerou autônomo cada estabelecimento pertencente ao mesmo contribuinte, caracterizando uma efetiva circulação de mercadorias com fato gerador de ICMS, e não excluiu os valores referentes aos CFOPS 6552 e 6557 da Coluna F.

ALTERAÇÃO DO REGIME DE APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO – SETEMBRO/2010

O contribuinte informa que, a partir de setembro de 2010, alterou a sistemática de apuração do crédito do CIAP, para o regime de competência, em decorrência da entrada em vigência do bloco G do SPED e, em consequência desta alteração, ajustou o saldo acumulado de setembro/2010 (base de crédito a ser apropriado), apropriando-se do crédito do ativo permanente referente às entradas verificadas no mês de agosto/2010 e, também, do mês de setembro/2010.

O julgador monocrático assim se manifestou sobre o argumento de defesa:

Outrossim, com relação ao ajuste do saldo acumulado do mês de setembro de 2010 implicou o aproveitamento do crédito de ativo permanente referente às entradas do mês de agosto de 2010 cumulativamente com os créditos relativos ao mês de setembro de 2010, **temos a informar que os fiscais atuantes consideraram tal informação quando dos trabalhos de auditoria, de tal forma que tal informação encontra-se contemplada pelo trabalho executado.** (grifos acrescidos)

Em sede recursal, o contribuinte apresenta o seguinte questionamento:

No entanto, a GEJUP alega em sua decisão que os fiscais atuantes teriam considerado tal informação quando dos trabalhos de auditoria, sem, contudo, apresentar qualquer demonstração da veracidade da afirmação, motivo pelo qual é imperioso o deferimento de perícia formulado pela Recorrente nos itens abaixo para constatar o acerto dos ajustes realizados.

Pois bem, inexistiu alteração normativa no período citado pelo contribuinte (setembro/2010), que, porventura, tivesse influenciado o regramento de apropriação dos créditos decorrentes de aquisições para o ativo permanente, pois, desde 11 de julho de 2000 até a presente data, a redação contida no inciso I do § 5º do art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96⁵, permanece a mesma, ou seja, esta norma determina que a apropriação do crédito deve ser feita no “mês que ocorrer a entrada no estabelecimento”.

Ademais, o Bloco G da EFD-ICMS/IPI – Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, passou a ser obrigatório, no estado da Paraíba, a partir de 1º de janeiro de 2011, conforme previsão contida no § 5º do art. 3º do Decreto n.º 30.478/09⁶.

Desta feita, fica demonstrado que o contribuinte, de forma unilateral, decidiu por ajustar a escrituração do crédito do ativo permanente sem que houvesse uma determinação normativa nesse sentido.

Ademais, restou comprovado nos autos que a fiscalização utilizou como referência os dados presentes na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, ou seja, ao contrário do que afirma o contribuinte, não há necessidade de realização de perícia 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**.

Corroboro com a instância prima quando afirma que os ajustes realizados pelo contribuinte foram contemplados pela fiscalização, uma vez que foram utilizados os dados registrados na EFD.

MULTA POR REINCIDÊNCIA

O contribuinte sustenta que possui o direito à apropriação de crédito do ativo permanente, existindo litígio quanto à divergência de interpretação da legislação no tocante ao cálculo do fato de creditamento CIAP e, por tal motivo, não deve ser considerada reincidente, pois existem causas distintas que impossibilitam que as condutas sejam consideradas semelhantes.

Com a devida vênia, entendo que o Termo de Antecedentes Fiscais anexado às fls. 23, permite a aplicação da multa por reincidência, pois a fiscalização deve obediência aos critérios estabelecidos por meio da Lei n.º 10.094/2013, em seu art. 39, que exige a configuração de prática de infração relacionada com o mesmo dispositivo legal e apresenta

⁵ Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: [\(Redação dada pela LCP n.º 102, de 11.7.2000\)](#) [\(Vide Lei Complementar n.º 102, de 2000\)](#) [\(Vide Lei Complementar n.º 102, de 2000\)](#)

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;

⁶ § 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011 (Ajuste SINIEF 05/10).

como marco inicial temporal para configuração da reincidência a data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, *in verbis*:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

In casu, o Termo de Antecedentes Fiscais apresenta os seguintes dados semelhantes:

Processo com Antecedente	Termo inicial	Infração	Enquadramento
0889892007-5	26/05/2010 – Julgamento	Crédito Indevido (Ativo Imobilizado) Em virtude de apuração incorreta do Crédito Fiscal	Art. 78, I, II e III, do RICMS/PB aprov. Pelo Dec. 18.930/97
1487662012-1	03/06/2014 - Pagamento	Crédito Indevido (Ativo Imobilizado) Em virtude de apuração incorreta do Crédito Fiscal	Art. 78, I, II e III, do RICMS/PB aprov. Pelo Dec. 18.930/97

De pronto, constata-se que os fatos geradores ocorridos antes destas datas não podem ser considerados reincidentes, dado que a contagem, para efeito de aplicação da multa recidiva, se inicia a partir de 26/05/2010 e 03/06/2014.

Portanto, não há como acatar a aplicação do Processo n.º 1487662012-1 como antecedente, pois os fatos geradores ocorreram antes do referido marco temporal.

Por sua vez, o artigo 87 da Lei n.º 6.379/96 estabelece a forma de aplicação do referido instituto:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei n.º 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, a multa por reincidência devida corresponde ao percentual de 50%, tornando-se incontroversa a necessidade de ajuste dos créditos tributários lançados a este título para todos os períodos, sob pena de violação ao comando insculpido no artigo 39 da Lei n.º 10.094/13.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

O inciso I do art. 55 da Lei n.º 10.094/13 e o parágrafo único do art. 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais⁷ estipulam que os órgãos julgadores

⁷ Lei n.º 10.094/2013:

pertencentes à Justiça Fiscal Administrativa não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de normas e para deixar de aplicar, sob fundamento de ilegalidade, ato normativo estadual, motivo pelo qual, torna-se despicendo analisar os argumentos que pugnam pelo reconhecimento da natureza confiscatória das multas.

Vale lembrar que esse tema já foi abordado por diversas vezes pelo E. Conselho de Recursos Fiscais, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

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 tais razões, acompanho a decisão monocrática no sentido de que a natureza confiscatória da multa “não comporta maiores discussões”.

Diante do exposto, com o fito de garantir a certeza e a liquidez necessárias ao crédito tributário, apresentam-se os cálculos devidos:

Infração	Período	Valores Auto de Infração				Crédito Devido				Valor Cancelado
		ICMS	Multa	Recidiva	Crédito	ICMS	Multa	Recidiva	Crédito Devido	
0332 - Crédito Indevido (Ativo Imobilizado)	jul-10	41.228,22	41.228,22	30.921,17	113.377,61	41.181,67	41.181,67	20590,84	102.954,18	10.423,44
	ago-10	42.696,14	42.696,14	32.022,11	117.414,39	42.696,14	42.696,14	21348,07	106.740,35	10.674,04
	set-10	114.515,86	114.515,86	85.886,90	314.918,62	114.441,69	114.441,69	57220,85	286.104,23	28.814,40
	out-10	42.130,17	42.130,17	31.597,63	115.857,97	42.092,75	42.092,75	21046,38	105.231,88	10.626,10
	nov-10	41.165,45	41.165,45	30.874,09	113.204,99	41.114,28	41.114,28	20557,14	102.785,70	10.419,29
	dez-10	41.890,56	41.890,56	31.417,92	115.199,04	41.821,72	41.821,72	20910,86	104.554,30	10.644,74
Total		323.626,40	323.626,40	242.719,82	889.972,62	323.348,25	323.348,25	161674,1	808.370,63	81.602,00

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001196/2015-81, lavrado em 30 de julho de 2015 contra a empresa TNL PCS S.A., inscrição estadual nº 16.132.064-3, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 808.370,63 (oitocentos e oito mil, trezentos e setenta reais e sessenta e três centavos) sendo R\$ 323.348,28 (trezentos e vinte e três mil, trezentos e quarenta e oito reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 78, I, II e III do RICMS/PB, R\$ 323.348,28 (trezentos e vinte e três mil, trezentos e quarenta e oito reais e vinte e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Portaria nº 248/2019 - Sefaz

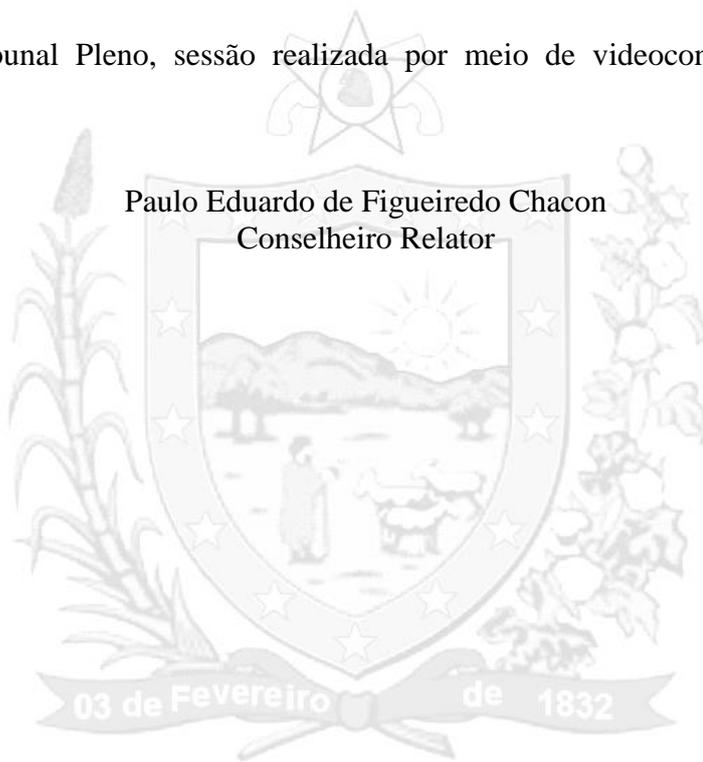
Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 e R\$ 161.674,10 (cento e sessenta e um mil, seiscentos e setenta e quatro reais e dez centavos) à título de multa recidiva.

Cancelo, por indevido, o montante de R\$ 81.602,00 (oitenta e um mil e seiscentos e dois reais).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, com observação do comando do art. 11, § 9º da Lei nº 10.094/2013, uma vez que o contribuinte está com situação cadastral baixada desde 21/09/2018⁸.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de fevereiro de 2021.



Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator

⁸ § 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.