



PROCESSO Nº 1820472020-3

ACÓRDÃO Nº 220/2023

TRIBUNAL PELNO

Recorrente: TIM S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator do Voto Divergente: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

### VOTO DIVERGENTE

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

*- Preliminar de nulidade não acolhida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Peça acusatória lavrada de acordo com os ditames legais, posto que a denúncia descrita de forma clara, sem prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*- A realização de diligência não é direito absoluto do requerente, sendo lícito ao julgador o indeferimento do pedido quando entender desnecessária a sua realização para a solução do litígio.*

*Pedido indeferido com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13.*

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



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

A C O R D A M à maioria, acompanhando o voto divergente vencedor do Conselheiro Leonardo do Egito Pessoa (Suplente), os Conselheiros (as), Larissa Meneses de Almeida, Sidney Watson Fagundes da Silva, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, José Valdemir da Silva e Lindemberg Roberto de Lima, sendo o voto original vencido do Cons.º Eduardo Silveira Frade e acompanhado pela Cons.ª Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001978/2020-88, lavrado em 27 de novembro de 2020, contra a empresa TIM S/A, inscrição estadual nº 16.126.110-8, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.970.525,30 (hum milhão, novecentos e setenta mil, quinhentos e vinte e cinco reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 1.126.014,45(hum milhão, cento e vinte e seis mil, quatorze reais e quarenta e cinco centavos), de ICMS, por infringência ao artigo 106 c/c art. 52, art. 54, §2º, I e II, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “1”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 844.510,85(oitocentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e dez reais e oitenta e cinco centavos), de multa por infração, arimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de maio de 2023.

LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Suplente Relator do Voto Divergente

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



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

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 1820472020-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrido: TIM S.A.

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

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator do Voto Divergente: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

**CERCEAMENTO AO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADO. PEDIDO DE NULIDADE. REJEITADO. INDICAR MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO ISENTAS. VENDA DO ATIVO IMOBILIZADO. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO**

*- A venda de bens integrantes do ativo immobilizado não se sujeita a incidência de ICMS, salvo se comprovado habitualidade, volume e intuito comercial que caracterizem atividade comercial. No caso dos autos as provas não permitem identificar tais circunstâncias*

## RELATÓRIO

A presente demanda foi inaugurada por meio do **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001978/2020-88** (fls. 3 e 4), lavrado em 27 de novembro de 2020, contra a empresa **TIM S.A., CCICMS nº 16.126.110-8**, acima qualificada, no qual foi imposta a seguinte acusação:

**0188 - INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços, como sendo isentas de ICMS.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE FOI AUTUADO POR REALIZAR OPERAÇÕES DE VENDAS INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL, POR MEIO DOS DOCUMENTOS FISCAIS NÚMEROS 99563, 103491, 106748, 109462 EMITIDOS RESPECTIVAMENTE EM 16/12/2015, 29/06/2016, 20/12/2016 E 06/07/2017, ANEXADOS AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, INDICANDO NOS REFERIDOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE A



OPERAÇÃO É ISENTA DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL ICMS.

RESSALTA-SE QUE O INCISO I DO §4º DO ART. 1º DO RICMS/PB EQUIPARA A SAÍDA DE MERCADORIAS A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE MESMO QUE NÃO HAJA CIRCULAÇÃO FÍSICA.

CHAVES ELETRÔNICAS DOS DOCUMENTOS FISCAIS EM REFERÊNCIA: 25-1512-04.206.050/0085-99-55-085-000.099.563-138.057.575-0, 25-1606-04.206.050/0085-99-55-085-000.103.491-184.625.982-9, 25-1612-04.206.050/0085-99-55-085-000.106.748-149.465.849-5 E 25-1707-04.206.050/0085-99-55-085-000.109.462-166.116.696-5.

O Representante Fazendário lançou de ofício o crédito tributário na quantia de **R\$ 1.970.525,30**, sendo **R\$ 1.126.014,45**, de ICMS, por infringência ao artigo 106 c/c art. 52, art. 54, §2º, I e II, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “1”, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, e **R\$ 844.510,85**, de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso IV, da Lei nº 6.379/96.

Registre-se que, além da peça basilar, o autor do feito fiscal apensou aos autos:

- 1) Informação Fiscal (fl. 5); e,
- 2) Cópias das NF-e nº 99563, 103491, 106748, 109462 (fls. 7 a 10).

Notificada desta ação fiscal em 30 de novembro de 2020, via Domicílio tributário Eletrônico (DT-e), em observância ao art. 46, inciso III, alínea “b”, da Lei nº 10.094/2013, a acusada interpôs petição reclamationária, às fls. 13 a 29 dos autos, alegando, em síntese, que:

- 1) A impugnação é tempestiva, transcreve a descrição da infração, sua fundamentação legal e da multa por infração proposta pela fiscalização, como também o montante do crédito tributário ora exigido, então, argui em preliminar a nulidade do feito fiscal, dizendo que este não observou os requisitos do artigo 142 do CTN, em razão da ausência de fundamentação (fls. 15 a 17);
- 2) Caso o pedido de nulidade não seja acolhido, requer a baixa dos autos em diligência a fim de que seja determinada a natureza dos bens alienados, nos termos do art. 59 da Lei nº 10.094/2013 (fl.19);
- 3) No mérito, afirma que não há incidência do ICMS sobre a venda de bem do ativo imobilizado, de acordo com diversas decisões judiciais colacionadas aos



autos e nos termos do art. 31, inciso I, alínea “a”, do RICMS/PB (fls. 19 a 28).

Por derradeiro, requereu que as intimações fossem direcionadas ao seu advogado, André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, com escritório na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, CEP: 20040-001, telefone: (21) 2132-1855.

Documentos instrutórios, anexos fls. 30 a 67 dos autos.

Conclusos os autos (fls. 68), foram os mesmos remetidos à Gerência de Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, remetidos ao Julgadora Fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, a qual lavrou decisão procedente do auto de infração, nos termos de seguintes emendas:

**CERCEAMENTO AO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADO. PEDIDO DE NULIDADE. REJEITADO. INDICAR MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO ISENTAS CARACTERIZA ATO INFRAACIONAL.**

- Analisados os autos, não se verificou ausência de fundamentação legal do ato infracional, nem de outros critérios indispensáveis à constituição do crédito tributário, portanto, não há que se falar em cerceamento ao exercício do direito de defesa, do contraditório ou causas para nulidade do feito fiscal.

- Implica falta de recolhimento do ICMS lançar mercadorias tributáveis como isentas do imposto estadual, por conseguinte, é dever da autoridade fazendária lançar o crédito tributário, quando o ICMS for dispensado sem amparo legal, como no caso dos autos.

- “In casu”, o sujeito passivo não trouxe aos autos provas aptas a fazer sucumbir o lançamento tributário.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima via DTe em 30 de novembro de 2020, apresentou em 22 de dezembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais, às fls. 13 a 29 dos autos, onde, em síntese reitera os argumentos anteriores, reafirmando que, no que se refere ao mérito da questão, o ICMS não deve ser aplicado à venda de bens do ativo imobilizado, de acordo com várias decisões judiciais citadas nos registros e o artigo 31, inciso I, letra "a", do Regulamento do ICMS da Paraíba, bem como, sucessivamente, que a base de cálculo do tributo seja reduzida em 80%, nos termos do artigo 31 do Decreto nº 18.930/1997.

Diante dessas alegações, finaliza o seu pedido requerendo que o Recurso Voluntário seja provido e que seja declarada a improcedência do auto de infração em epígrafe, com o consequente cancelamento de quaisquer exigências fiscais a ele



relativas ou, sucessivamente, que a base de cálculo do tributo seja reduzida em 80%, nos termos do artigo 31 do Decreto nº 18.930/1997, bem como a conversão do feito em diligência e a intimação exclusiva em nome do seu procurador, André Gomes de Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266.

Eis o relatório.

## VOTO

A presente demanda versa acerca da acusação do contribuinte haver suprimido o recolhimento do ICMS, face a ausência de débito deste nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais (fls. 7 a 10) operações com bens tributáveis, como sendo isentas do imposto estadual, conforme acusação posta na exordial, fl.3, e informação fiscal anexa às fls.5.

Neste sentido, relata a fiscalização, em síntese, que a empresa autuada promoveu vendas interestaduais de bens do ativo fixo imobilizado, porém tendo indicado como operações isenta de tributação por ICMS.

Inicialmente cumpre destacar que foram apontados como infringidos os artigos 106 c/c art. 52, art.54, art. 2º, §2º, I e II e art. 3º, além do art. 60, I, “b” e III, “d” e “1”, todos RICMS/PB, bem como, em sede de nota explicativa, o r. auditor fiscal precisara a matéria tributária objeto da autuação, identificando, inclusive, a documentação fiscal de referência, esta colecionada às fls. 7 a 11 dos autos. Desta sorte, não se vislumbram vícios de ordem formal ou material que comprometam o lançamento, eis que atendidos os requisitos da norma de lançamento, previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Da leitura dos dispositivos legais mencionados, tem-se que o ICMS incide sobre a operação de circulação de mercadorias, constituindo, portanto, fato gerador do imposto estadual a saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte.

A questão posta nos autos, porém, se dá acerca da incidência ou não de ICMS quando na saída de bens do ativo fixo/imobilizado pertencente à empresa.

A Lei nº 6.404/76, em seu artigo 179, IV prescreve o que deverá ser considerado como ativo imobilizado:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;





O Comitê de Pronunciamentos Contábeis n. 27, que dispõe sobre ativo imobilizado, define que devem ser assim considerados os bens destinados à manutenção das atividades econômicas da empresa. Vejamos:

Ativo imobilizado é o item tangível que:

(a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) se espera utilizar por mais de um período.

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Adverte, inclusive, José Eduardo Soares de Melo que Ativo Imobilizado ou Fixo são expressões sinônimas:

Ativo Imobilizado ou Ativo Fixo são expressões sinônimas que, na linguagem contábil, identificam o agrupamento de contas onde se registram os recursos investidos em direitos que tenham por objeto bens necessários à exploração do objeto social (capital fixo)<sup>1</sup>

Neste sentido, temos que os bens que se prestem à manutenção das atividades econômicas e que tenham ânimos de definitividade devem ser considerados como ativo imobilizado ou fixo.

No caso dos autos, temos que o objeto da acusação refere-se a torres de telefonia, as quais, com efeito, compreendem-se dentro do conceito de ativo imobilizado relativamente às empresas de telecomunicações, posto que essenciais às suas atividades, notadamente de prestação de serviços de comunicação.

Em sendo bens integrantes do ativo imobilizado, as torres de comunicação não devem ser consideradas como mercadorias, posto que lhe falta a possibilidade de circulação, como bem ensina José Souto Maior Borges:

Mercadoria é o bem móvel, que está sujeito à mercancia, porque foi introduzido no processo econômico circulatório. Tanto que o que caracteriza, sob certos aspectos, a mercadoria é a destinação, porque aquilo que é mercadoria, no momento em que se introduz no ativo fixo da empresa, perde essa característica de mercadoria.<sup>2</sup>

Ademais, ainda que pudessem vir a circular, o ativo poderia ser considerado como fixo, no sentido de compor o próprio estabelecimento, compreendido nos termos do art. 1.142 do Código Civil como “o conjunto de bens que compõem a empresa”, ou seja, bens essenciais para o exercício da atividade econômica (empresa), sobre os quais

<sup>1</sup> MELO, José Eduardo. *ICMS: teoria e prática*. São Paulo: Dialética, 15ª ed., 2020, p. 31

<sup>2</sup> BORGES, José Souto. *Questões tributárias*. 1ª ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 85





não haveria de incidir tributação, como assenta o professor da PUC/SP Roque Antônio Carraza, em obra integralmente dedicada ao ICMS:

Também não são mercadorias os bens que adquiridos para integrar o ativo fixo do estabelecimento (prateleiras, caminhões, máquinas têxteis, etc.), tempos depois, quando já não lhe servem, vêm a ser vendidos.<sup>3</sup>

De igual sorte, e até de maneira mais incisiva, também assenta José Eduardo Soares de Melo:

A venda de bens do ativo fixo da empresa também nunca poderá acarretar exigência do ICMS, porquanto não se enquadram no conceito de mercadorias, por não serem coisas comercializadas, habitualmente, com o fim de lucro, além de estarem fora do âmbito das atividades usuais dos contribuintes<sup>4</sup>

Há de destacar-se, também, que a transação econômica de ativos considerados como fixos coaduna-se com o conceito de não incidência, mormente porque o fato posto não se apresenta como critério da hipótese da regra-matriz que prescreve incidência tributária do ICMS, pois, ao ser integrado à atividade econômica, o objeto perde o caráter de mercadoria, por faltar-lhe a *mercancia*, ou seja, habitualidade no comércio e intuito lucrativo.

Ademais, assente-se que a não incidência não precisa estar prevista em norma própria, posto que é resultante de impossibilidade de subsunção à norma tributária, em razão da não verificação dos elementos de sua hipótese.

Neste sentido, o rol de hipóteses previstas como sendo de não incidência no artigo 3º do RICMS/PB, em verdade, tem caráter exemplificativo e mais se assemelham com isenção, posto que resultam na dispensa do pagamento do tributo, porém em razão de norma própria neste sentido.

Sobre a diferença entre não incidência, isenção e alíquota zero, inclusive, valemo-nos do quadro que publicamos em obra própria<sup>5</sup>:

<sup>3</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. *ICMS*. 18ª ed. São Paulo: Malheiros, 2020, p. 52

<sup>4</sup> MELO, José Eduardo. *ICMS: teoria e prática*. São Paulo: Dialética, 15ª ed., 2020, p. 31

<sup>5</sup> FRADE, Eduardo Silveira. *A Tributação das Sociedades Cooperativas de Crédito*. São Paulo: Lumen Juris, 2018, p. 189



	ISENÇÃO	NÃO INCIDÊNCIA	ALÍQUOTA ZERO
Conceito	Dispensa legal de tributo devido.	Hipótese que não se enquadra no antecedente da regramatriz de incidência.	Atribuição de valor nominal igual a zero à alíquota (elemento do quantitativo do consequente da regramatriz de incidência).
Incidência da norma de tributação	Sim (isenção é norma externa e estranha àquela que faz surgir o dever tributário).	Não.	Sim (a alíquota zero atua no consequente e não no antecedente da regramatriz).
Dever Tributário	Existe. Todavia, há remissão pela incidência posterior da norma isencional.	Inexiste, pois a norma tributária não alcança a situação abrangida pela não incidência.	Inexiste, dado que o critério quantitativo é equiparado a zero pela alíquota aplicada.

Quando um bem passa a integrar o ativo fixo, perde a condição de mercadoria, posto que passa a ser elemento essencial para a atividade econômica, de sorte que sobre ele não deverá haver, portanto, a incidência do ICMS.

Outrossim, há de destacar-se que a atividade econômica desempenhada pela atuada corresponde a serviço de comunicação, de sorte que a existência de torres de comunicação são elementos essenciais para que a atividade econômica possa ocorrer.

Ainda, percebe-se das notas fiscais que foram indicados o CFOPs 5.551/6.551, os quais correspondem à venda de bem incorporado ao ativo permanente, o qual, como assentado, coaduna-se com a não incidência tributária que, inclusive encontra respaldo em decisão do STF, proferida no RE nº 194300, onde assentou-se a não incidência tributária de ICMS relativamente à venda de bens do ativo fixo:

ICMS. VENDA DE BENS NO ATIVO FIXO DA EMPRESA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. A venda de bens do ativo fixo da empresa não se enquadra na hipótese de incidência determinada pelo art. 155, I, b, da Carta Federal, tendo em vista que, em tal situação, inexistente circulação no sentido jurídico-tributário: os bens não se ajustam ao conceito de mercadorias e as operações não são efetuadas com habitualidade. Recurso extraordinário não conhecido.



(STF - RE: 194300 SP, Relator: ILMAR GALVÃO, Data de Julgamento: 24/04/1997, Primeira Turma, Data de Publicação: DJ 12-09-1997 PP-43737 ENENT VOL-01882-05 PP-01017)

Em relação ao prazo para que um bem possa vir a ser considerado como ativo fixo, no Tema de Repercussão Geral nº 1012, recentemente firmado pelo STF, em que pese versar sobre venda de veículos realizadas por locadoras, pode-se compreender que 12 meses é tempo hábil para a caracterização do bem como ativo imobilizado. Vejamos:

**Tema 1012 - Controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS - na venda de automóveis integrantes do ativo imobilizado de empresas locadoras de veículos adquiridos diretamente das montadoras, independentemente de a compra ter ocorrido em prazo inferior a um ano.**

**Relator(a):**  
MIN. MARCO AURÉLIO

**Leading Case:**  
RE 1025986

**Descrição:**  
Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 5º, incisos LV e LVI; 150, inciso I; 155, inciso II e § 2º; e 170, inciso IV, da Constituição Federal, a constitucionalidade da previsão, em atos do Poder Executivo, de situação de incidência tributária em operações alegadamente não previstas na legislação de regência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

**Tese:**  
É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora.

No caso dos autos, observa-se que as notas fiscais indicadas foram emitidas em 16/12/2015, 26/06/2016, 20/12/2016 e 06/07/2017 e o contrato que lhes deu origem fora firmado em 21/11/2014, de sorte que resta atendido o pressuposto temporal.

Especificamente em relação ao contribuinte, como assentado, este dedica-se a atividade de prestação de serviços de comunicação, de sorte que, salvo se comprovada a habitualidade ou volume que caracterize intuito comercial, não haveria de considerar tais operações como sujeitas à incidência do ICMS sobre a comercialização.

Em que pese a julgadora de primeira instância colacionar notícia publicada no sítio [www.telesintese.com.br](http://www.telesintese.com.br) que enuncie a venda de 66 torres pela operadora autuada, tais informações, além de faltarem respaldo oficial, não necessariamente denotam volume que caracterize o intuito comercial, mesmo porque, para tanto, há de ser considerado o total de torres declaradas em seu ativo imobilizado, informação que não resta assentada nos autos.



Ademais, não se pode assentar que tais informações tenham o condão de caracterizar habitualidade, mesmo porque a competência tributária cinge-se nos limites da territorialidade e o processo administrativo nos limites das provas apresentadas nos autos, não sendo possível depreender tais conceitos sem a observância destes elementos.

No caso em comento, somente foram apresentadas quatro notas fiscais, as quais apresentam a comercialização de 6 (seis) torres, sendo duas vendidas em 2015, três em 2016 (fracionadas em duas notas fiscais distintas) e uma em 2017.

Desta sorte, não se verifica a habitualidade necessária para que se possa compreender a autuada como contribuinte do ICMS sobre a comercialização de mercadorias, em que pese ser incontestado sua qualidade de prestadora de serviços de comunicação, sujeita ao ICMS decorrente da prestação de serviços de comunicação, portanto.

Finalmente, para encerrar, necessário discorrer acerca do pedido para intimação, de forma exclusiva, em nome do advogado subscrito.

Nesse sentido, nego o requerido acima, visto não existir previsão na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT/PB) de obrigatoriedade para que as notificações e/ou intimações sejam feitas, de forma exclusiva, aos advogados, ou mesmo, que os Órgãos Julgadores atendam a tais requerimentos, pois, com o advento do meio informatizado de cientificação/notificação, adotado pela SEFAZ/PB (Domicílio Tributário Eletrônico – DTe), previsto no art. 46, III, da Lei nº 10.094/2013, as notificações relacionadas aos processos administrativos tributários devem ser efetuadas por esse meio que, entretanto, exige o credenciamento prévio do sujeito passivo.

Por sua vez, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros – inclusive, advogados - a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Ressalte-se que depois de proferida decisão e a saída dos autos processuais desta instância de julgamento, a responsabilidade de cientificação/notificação não mais pertence a este setor, ficando a cargo da Repartição Preparadora, que procederá conforme previsto na Lei 10.094/13

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento* para reformar a sentença monocrática e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001978/2020-88, lavrado em 27 de novembro de 2020, contra a empresa TIM S.A., CCICMS nº 16.126.110-8, cancelando o crédito tributário no valor total de R\$ 1.970.525,30, sendo R\$ 1.126.014,45, de ICMS, por infringência ao artigo 106 c/c art. 52, art. 54, §2º, I e II, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “1”, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, e R\$ 844.510,85, de multa por infração, arremada no artigo 82, inciso IV, da



Lei nº 6.379/96.

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

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

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator



PROCESSO Nº 1820472020-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TIM S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator do Voto Divergente: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

## VOTO DIVERGENTE

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

*- Preliminar de nulidade não acolhida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Peça acusatória lavrada de acordo com os ditames legais, posto que a denúncia descrita de forma clara, sem prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*- A realização de diligência não é direito absoluto do requerente, sendo lícito ao julgador o indeferimento do pedido quando entender desnecessária a sua realização para a solução do litígio.*

*Pedido indeferido com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13.*

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

## RELATÓRIO





Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001978/2020-88, lavrado em 27/11/2020, contra a empresa, TIM S/A, inscrição estadual nº 16.126.110-8, relativamente a fatos geradores ocorridos nos meses de abr/15, jun/16, dez/16 e jul/17, em que consta a seguinte denúncia:

0188 – INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços, como sendo isentas de ICMS.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE FOI AUTUADO POR REALIZAR OPERAÇÕES DE VENDAS INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL, POR MEIO DOS DOCUMENTOS FISCAIS NÚMEROS 99563, 103491, 106748, 109462 EMITIDOS RESPECTIVAMENTE EM 16/12/2015, 29/06/2016, 20/12/2016 E 06/07/2017, ANEXADOS AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, INDICANDO NOS REFERIDOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE A OPERAÇÃO É ISENTA DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL ICMS.

RESSALTA-SE QUE O INCISO I DO §4º DO ART. 1º DO RICMS/PB EQUIPARA A SAÍDA DE MERCADORIAS A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE MESMO QUE NÃO HAJA CIRCULAÇÃO FÍSICA

CHAVES ELETRÔNICAS DOS DOCUMENTOS FISCAIS EM REFERÊNCIA:

25-1512-04.206.050/0085-99-55-085-000.099.563-138.057.575-0,	25-1606-04.206.050/0085-99-55-085-000.103.491-184.625.982-9,	25-1612-04.206.050/0085-99-55-085-000.106.748-149.465.849-5
E	25-1707-04.206.050/0085-99-55-085-000.109.462-166.116.696-5.	

Em decorrência do fato acima, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 1.970.525,30 (hum milhão, novecentos e setenta mil, quinhentos e vinte e cinco reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 1.126.014,45(hum milhão, cento e vinte e seis mil, quatorze reais e quarenta e cinco centavos), de ICMS, por infringência ao artigo 106 c/c art. 52, art. 54, §2º, I e II, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “1”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 844.510,85(oitocentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e dez reais e oitenta e cinco centavos), de multa por infração, arremada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Embasando a denúncia, a fiscalização trouxe aos autos, Informação fiscal detalhando a autuação (fl. 05) e os Danfe`s das notas fiscais eletrônicas nºs 99563, 103491, 106748, 109462 (fls. 7 a 10), que serviram de base para a autuação.

Notificada desta ação fiscal em 30 de novembro de 2020, via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em observância ao art. 46, inciso III, alínea “b”, da Lei nº





10.094/2013, a acusada interpôs petição reclamatória, às fls. 13 a 29 dos autos, alegando, em síntese, que:

- 1) A impugnação é tempestiva, transcreve a descrição da infração, sua fundamentação legal e da multa por infração proposta pela fiscalização, como também o montante do crédito tributário ora exigido, então, argui em preliminar a nulidade do feito fiscal, dizendo que este não observou os requisitos do artigo 142 do CTN, em razão da ausência de fundamentação (fls. 15 a 17);
- 2) Caso o pedido de nulidade não seja acolhido, requer a baixa dos autos em diligência a fim de que seja determinada a natureza dos bens alienados, nos termos do art. 59 da Lei nº 10.094/2013 (fl. 19);
- 3) No mérito, afirma que não há incidência do ICMS sobre a venda de bem do ativo imobilizado, de acordo com diversas decisões judiciais colacionadas aos autos e nos termos do art. 31, inciso I, alínea “a”, do RICMS/PB (fls. 19 a 28).

Assim, reitera os pedidos formulados na impugnação, conforme registros às fls. 28 e 29 dos autos.

Por derradeiro, requer que as intimações sejam direcionadas ao seu advogado André Gomes de Oliveira, OAB/ RJ nº 85.266, com escritório na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, CEP: 20040-001, telefone: (21) 2132.1855.

Documentos instrutórios, anexos fls. 30 a 67 dos autos:

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 68), onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela procedência do feito fiscal (fls. 71 a 82), com a seguinte ementa:

**CERCEAMENTO AO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADO. PEDIDO DE NULIDADE. REJEITADO. INDICAR MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO ISENTAS CARACTERIZA ATO INFRACIONAL.**

*- Analisados os autos, não se verificou ausência de fundamentação legal do ato infracional, nem de outros critérios indispensáveis à constituição do crédito tributário, portanto, não há que se falar em cerceamento ao exercício do direito de defesa, do contraditório ou causas para nulidade do feito fiscal.*



- *Implica falta de recolhimento do ICMS lançar mercadorias tributáveis como isentas do imposto estadual, por conseguinte, é dever da autoridade fazendária lançar o crédito tributário, quando o ICMS for dispensado sem amparo legal, como no caso dos autos.*

- *“In casu”, o sujeito passivo não trouxe aos autos provas aptas a fazer sucumbir o lançamento tributário.*

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão singular, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, em 29/11/2021, em seguida, por intermédio de advogado legalmente habilitado, protocolou Recurso Voluntário tempestivo, em 28/12/2021, onde, em síntese, reitera os argumentos trazidos em sua reclamação, reafirmando que, no que se refere ao mérito da questão, o ICMS não deve ser aplicado à venda de bens do ativo imobilizado, de acordo com várias decisões judiciais citadas nos registros e o artigo 31, inciso I, letra "a", do Regulamento do ICMS da Paraíba, bem como, sucessivamente, que a base de cálculo do tributo seja reduzida em 80%, nos termos do artigo 31 do Decreto nº 18.930/1997.

Diante dessas alegações, finaliza o seu pedido requerendo que o Recurso Voluntário seja provido e que seja declarada a improcedência do auto de infração em epígrafe, com o consequente cancelamento de quaisquer exigências fiscais a ele relativas ou, sucessivamente, que a base de cálculo do tributo seja reduzida em 80%, nos termos do artigo 31 do Decreto nº 18.930/1997, bem como a conversão do feito em diligência e a intimação exclusiva em nome do seu procurador, André Gomes de Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao Conselheiro Eduardo Silveira Frade, que na 141ª Sessão Ordinária (Virtual) do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, realizada no dia 30 de março de 2023, apresentou seu voto, provendo o recurso voluntário, reformando a decisão recorrida, para julgar improcedente o auto de infração *sub examine*.

Considerando a necessidade de uma análise mais detalhada acerca da matéria constante do libelo acusatório, solicitei vista dos autos para melhor apreciar o tema.

Eis o relatório.



## VOTO DIVERGENTE

Senhor Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, nobres Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico desta Casa e a todos que nos acompanham nessa sessão virtual.

Com todas as vênias e respeito ao entendimento do nobre Conselheiro Relator pelo voto proferido, todavia, após análise do conjunto probatório contido nos autos, entendo por discordar do Eminentíssimo Relator acerca dos seus fundamentos fáticos e jurídicos, conforme adiante passo a expor.

Inicialmente, reconhecemos a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Na sequência, passemos a análise do mérito, não sem antes analisarmos às preliminares argüidas pela recorrente.

### **1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS**

#### **1.1. Do Cerceamento de Defesa**

A Recorrente advoga pela nulidade da peça acusatória ao argumento de que o lançamento encontra-se com vícios no tocante à fundamentação, o que revela-se em dificuldades no exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório por parte da recorrente.

A falta de descrição precisa do fato infringente, assim como a falta de elementos que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, *ipso facto*, não deve ser reconhecido como válido no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

No caso em exame, resta evidenciado que a única acusação que recai sobre a autuada está devidamente capitulada e positivada no RICMS/PB, inclusive sendo apontado com especificidade todos os dispositivos infringidos.

Ademais, a descrição do fato gerador, consubstanciada com a Informação Fiscal contendo justificativa e relação de documentos fiscais sobre os quais recaem a acusação, buscando esclarecer perfeitamente todo o procedimento fiscal e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de nulidade do auto de infração por inexatidão e ilegalidade.



Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pela auditora fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para as acusações descritas no Auto de Infração.

Assim, reiteramos, que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão devidamente transcritos e analisados quando da análise do mérito, e ainda, se oportunizou à reclamante todos os momentos para que se defendesse, em reclamação e recurso voluntário, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013 e aos ditames insculpidos no art. 142 do CTN, não ensejando nulidade.

Pelas razões acima, não há como prosperar a tese de cerceamento de defesa.

## **1.2. Do Pedido de Diligência**

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

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.

(...)

A diligente julgadora singular, entendeu pela desnecessidade de diligência, ao considerar que os documentos presentes nos autos são suficientes para o entendimento da lide, e assim se pronunciou:

“Outrossim, as mencionadas notas fiscais descrevem os produtos comercializados como TORRES CONTRATO FIRMADO EM 21 NOV 2014/ TORRES CONTRATO FIRMADO EM 21 JAN 2015, logo é descabida a argumentação de que há dúvida quanto à natureza da operação ou dos produtos negociados, assim sendo insistimos ser desnecessária a



diligência requerida pela impugnante, vez que os elementos essenciais à caracterização da infração estão claramente expressos no caderno processual.”

De fato, a realização de diligências é uma faculdade prevista no art. 59 da Lei nº 10.094/2013 e tem como fundamentos os princípios da verdade material, da autotutela dos atos administrativos, na busca da justiça fiscal.

Nesse caso, em especial, esclareça-se que as alegações acima expostas pela autuada são todas matérias de interpretação da legislação aplicada à espécie, e os documentos acostados aos autos são suficientes para atingir o entendimento da materialidade da infração, tornando inócua a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide, conforme restará demonstrado ao final.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>6</sup>, indefiro o pedido de realização de diligência.

Com essas considerações preliminares, passemos ao mérito.

## **2.- DO MÉRITO**

### **Acusação: Indicar Como Isentas do Icms, Operações Sujeitas ao Imposto Estadual**

A ação fiscal que resultou nos lançamentos em análise, como se depreende dos papéis de trabalho da auditoria (fls. 5-10), teve como motivação a verificação de operações realizadas pela autuada que, segundo a acusação contida no Auto de Infração, indicavam mercadorias tributáveis sendo vendidas sem destaque do imposto, por terem sido consideradas isentas do Icms.

Neste sentido, relata a fiscalização, em síntese, que a empresa autuada promoveu vendas interestaduais de bens do ativo fixo imobilizado, porém tendo indicado como operações isentas de tributação por ICMS.

Partindo para análise do libelo acusatório, vislumbra-se uma repercussão tributária gerada pela auditoria nos documentos fiscais nºs 99563, 103491, 106748, 109462 emitidos e declarados pela Autuada, no qual se constatou registros fiscais de operações com mercadorias sujeitas ao ICMS nas saídas por vendas, porém armazenadas e lançadas com indicação de se tratarem de operações ISENTAS o que levou a propositura da exação fiscal sobre o montante real da repercussão tributária em face de ausência de débito do imposto nos documentos fiscais e livros fiscais próprios, fato demonstrado às folhas 7 a 10 dos autos.

<sup>6</sup>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.



Pois bem, não precisa de maiores considerações epistemológicas a respeito do tributo para se chegar à conclusão de que, não havendo débito pelas saídas nas operações de vendas das referidas mercadorias vai, inexoravelmente, resultar em falta de recolhimento do tributo ou o recolhimento a menor. Disso não se pode extrair qualquer dúvida.

Ao agir dessa maneira, o contribuinte cometeu atos que implicam em plena divergência com vários artigos do Regulamento do ICMS em vigor no estado da Paraíba, assim como os que foram consignados no auto de infração:

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

§ 4º Equipara-se à saída:

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

Art. 3º 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. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;  
[...]

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

[...]

§ 2º O imposto será apurado:

I - por período;

II - por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período;

[...]

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

[...]

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

[...]





III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

[...]

d) o valor total do débito do imposto;

[...]

l) o valor do imposto a recolher;

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

[...]

II - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

c) empresas prestadoras de serviços de comunicação;;

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

**Art. 82.** As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto:

Portanto, nada mais pode se dizer da acusação em tela a não ser que foi descrita, de forma pormenorizada e precisa, todos os dispositivos legais capazes de subsumir o comportamento do contribuinte às normas do RICMS/PB que deveria observar, mas não o fez, obrigando o auditor fiscal à lavratura do lançamento de ofício para levantamento do crédito tributário devido.

Em seu recurso, a recorrente requer a improcedência da acusação em tela, por entender que o ICMS não deve ser aplicado à venda de bens do ativo imobilizado, de acordo com várias decisões judiciais trazidas em sua defesa, bem como, conforme o disposto no artigo 31, inciso I, letra "a", do Regulamento do ICMS da Paraíba.

Para a recorrente, certo é que nas operações registradas sob o CFOP 5.551/6.551 (venda de bem incorporado ao ativo permanente) não ocorre o fato gerador do Icms, pois, em tais casos, não se verifica a circulação de mercadorias.

Em que pese a recorrente tenha colacionado aos autos algumas decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido da operação não se constituir fato gerador do imposto, mas a matéria no Estado da Paraíba está bem delineada e disciplinada no artigo art. 2º, I, c/c os §4º, I, §5º, V e §7º, I, todos do RICMS/PB, senão vejamos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

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





[...]

§4º Equipara-se à saída:

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

[...]

§5º Para os efeitos deste Regulamento, considera-se:

[...]

V - mercadoria, qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive semovente.

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

I - a natureza jurídica da operação relativa à circulação da mercadoria e prestação relativa ao serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação;

Sobre o assunto, faz-se mister registrarmos que, aos órgãos julgadores, é vedado deixar de aplicar normativo vigente, sob pena de afronta ao artigo 72-A da Lei nº 10.094/13:

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Tal impedimento também se encontra positivado no Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba. Senão vejamos:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

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

Embora devidamente delineada na legislação tributária estadual o aspecto da incidência de ICMS sobre as operações de saída com bens do ativo imobilizado, imperioso ressaltarmos que o Supremo Tribunal Federal - STF julgou no final de 2020 o Recurso Extraordinário nº 1025986, pronunciando o entendimento de que o ICMS seria exigível na revenda do ativo imobilizado, uma vez que tais bens perdem essa característica, passando a assumir o conceito de mercadoria, tornando-se, pois, bem móvel sujeito à mercancia, porque introduzido no processo circulatório econômico, nos termos da divergência suscitada pelo ministro Alexandre de Moraes.



Vejamos o conteúdo da ementa abaixo transcrita:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. TEMA 1012 DA REPERCUSSÃO GERAL. INCIDÊNCIA LEGÍTIMA DE ICMS SOBRE A VENDA DE AUTOMÓVEIS, POR EMPRESAS LOCADORAS DE VEÍCULOS, ANTES DE UM ANO DE SUA AQUISIÇÃO DAS MONTADORAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO. 1. Nos termos do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, compete à lei complementar regulamentar a forma como os Estados e o Distrito Federal deliberarão sobre a instituição de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS. A LC 24/1975 efetiva o mandamento constitucional e retrata o alcance dos convênios celebrados pelos Estados e Distrito Federal, formalizados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. 2. **É legítima a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora, uma vez que, nessa hipótese, os bens perdem a característica de ativo imobilizado, passando a assumir o caráter de mercadoria, nos termos do Decreto Estadual 29.831/2006, que tratou apenas de regulamentar internamente as disposições aprovadas pelo Convênio CONFAZ 64/2006.** 3. Recurso Extraordinário a que se NEGA PROVIMENTO, com a fixação da seguinte tese de julgamento: “É constitucional a incidência do ICMS sobre a operação de venda, realizada por locadora de veículos, de automóvel com menos de 12 (doze) meses de aquisição da montadora.

(RE 1025986, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-224 DIVULG 09-09-2020PUBLIC 10-09-2020) Destaques de agora.

No caso em referência, a empresa Localiza Rent a Car questionava a constitucionalidade da cobrança de ICMS pelo Estado de Pernambuco quando da venda pela locadora de veículos regularmente registrados em seu ativo imobilizado e destinados à utilização na atividade locatícia, antes de transcorrido o prazo mínimo de 12 meses exigidos pelo Convênio ICMS nº 64/2006.

Embora não se trate de situação idêntica à versada nos presentes autos, entendo aplicável aqui o raciocínio utilizado no citado julgado, para também ter como legítima a incidência do ICMS sobre as operações de venda realizadas pela recorrente, uma vez que as torres de telefonia vendidas, apesar de oriundas do ativo imobilizado da empresa, receberam, no ato da alienação, uma destinação mercantil, passando a constituir mercadoria sujeita a tributação pelo ICMS.

Ademais, também não estamos diante de uma não incidência ou isenção como pretendido pela defesa. Sobre o tema, convém render homenagem a acertada abordagem realizada pela n. julgadora monocrática, a qual destaco o seguinte excerto de sua decisão:

“No entanto, a não incidência do ICMS sobre venda de bem do ativo imobilizado não está capitulada no art. 1º da Lei Complementar nº 87/96, nem no art. 3º do referido diploma legal, abaixo transcritos, além do que a



alegada não incidência afronta o regramento contido no RICMS/PB, de acordo com os ditames regulamentares acima reproduzidos:

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre 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.

(...)

Art. 3º O imposto não incide sobre:

I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços; (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000) (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Ademais, não podemos olvidar a definição de isenção contida no art. 176 do Código Tributário Nacional, que assim preconiza, *de verbo ad verbum*:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.



Desse modo, à luz dos dispositivos legais supracitados, concluímos que esta operação não está alcançada pela não incidência tampouco pela isenção do ICMS.”

No tocante ao argumento de que, no mínimo, a cobrança deve ter sua base de cálculo reduzida nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 31 do RICMS/PB, o mesmo foi enfrentado de forma completa pela diligente julgadora singular, nos seguintes termos:

“Art. 31. A base de cálculo do imposto será reduzida de:

I - 80% (oitenta por cento), na saída de máquinas, motores e aparelhos usados, inclusive na saída de mercadorias desincorporadas do ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento de contribuintes do ICMS, observado o seguinte (Convênios ICM 15/81, ICMS 97/89, 50/90, 06/92 e 151/94):

a) o disposto neste inciso só se aplica à mercadoria adquirida na condição de usada e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto ou quando, sobre a referida operação, o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento;

Ou seja, a alínea “a” do inciso I do art. 31 do RICMS/PB é de clareza solar ao condicionar a redução de base de cálculo do ICMS ao fato de a mercadoria haver sido adquirida na condição de usada e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto ou quando, sobre a referida operação, o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento, por isso, pelo exame dos autos a empresa autuada não demonstra preencher nenhum destes requisitos, logo não faz jus ao benefício em foco.”

Por fim, no que tange ao pedido para que as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas e endereçadas em nome do Dr André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, sob pena de nulidade, havemos de esclarecer que não há previsão legal na Lei nº 10.094/13 para tanto, daí porque indefiro o pedido, devendo ser observadas, para fins de intimação, as regras estabelecidas na Lei nº 10.094/13.

Pelos fundamentos acima evidenciados, peço vênica para divergir do posicionamento do nobre relator, quanto ao seu entendimento em relação a querela posta, e manter a decisão da instância monocrática, que decidiu pela procedência do Auto de Infração ora discutido.

Pelo exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001978/2020-88, lavrado em 27 de novembro de 2020, contra a empresa TIM S/A, inscrição estadual nº 16.126.110-8, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.970.525,30 (hum milhão, novecentos e setenta mil, quinhentos e vinte e**



**cinco reais e trinta centavos**), sendo R\$ 1.126.014,45(hum milhão, cento e vinte e seis mil, quatorze reais e quarenta e cinco centavos), de ICMS, por infringência ao artigo 106 c/c art. 52, art. 54, §2º, I e II, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “1”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 844.510,85(oitocentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e dez reais e oitenta e cinco centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de maio de 2023.

Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Suplente Relator do Voto Divergente