



PROCESSO Nº 1176032022-6 - e-processo nº 2022.000180747-4

ACÓRDÃO Nº 575/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S. A.

Advogado: Sr.º GUILHERME DE SOUSA RIBEIRO, inscrito na OAB/CE sob o nº 17.561 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO, SÉRGIO RICARDO ARAÚJO DO NASCIMENTO, MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÕES INDEVIDAS DE CRÉDITOS FISCAIS. AQUISIÇÕES DE ATIVOS PERMANENTES. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G. EFD. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DAS PENALIDADES POR FORÇA DE LEI. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- Preliminar de nulidade abordada pela Reclamante não acolhida. O descumprimento de prazos para a fiscalização concluir os seus trabalhos não acarreta nulidade do procedimento fiscal, pois, trata-se prazos impróprios que não causam prejuízo ao administrado, preservando seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- Caracterizadas apropriações indevidas de créditos fiscais nas apurações do ICMS, referente a aquisições de bens para o ativo permanente, por ausência de escrituração em Bloco específico da EFD inerente ao “Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP”, conforme estabelecido pela legislação vigente.

- Redução da multa por infração por força da Lei nº 12.788/23, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica.

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



A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, reformando, de ofício, a sentença monocrática, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001827/2022-91, lavrado em 26/5/2022, contra a empresa BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S.A., inscrição estadual nº 16.300.905-8, condenando-a ao crédito tributário no valor de **R\$ 1.690.578,89** (um milhão, seiscentos e noventa mil, quinhentos e setenta e oito reais e oitenta e nove centavos), sendo **R\$ 966.045,08** (novecentos e sessenta e seis mil, quarenta e cinco reais e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 78 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97; e arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09; e **R\$ 724.533,81** (setecentos e vinte e quatro mil, quinhentos e trinta e três reais e oitenta e um centavos), a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 241.511,27 (duzentos e quarenta e um mil, quinhentos e onze reais e vinte e sete centavos), referente a multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de novembro de 2024.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, HEITOR COLLETT E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1176032022-6 - e-processo nº 2022.000180747-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S. A.

Advogado: Sr.º GUILHERME DE SOUSA RIBEIRO, inscrito na OAB/CE sob o nº 17.561 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO, SÉRGIO RICARDO ARAÚJO DO NASCIMENTO, MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÕES INDEVIDAS DE CRÉDITOS FISCAIS. AQUISIÇÕES DE ATIVOS PERMANENTES. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G. EFD. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DAS PENALIDADES POR FORÇA DE LEI. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- Preliminar de nulidade abordada pela Reclamante não acolhida. O descumprimento de prazos para a fiscalização concluir os seus trabalhos não acarreta nulidade do procedimento fiscal, pois, trata-se prazos impróprios que não causam prejuízo ao administrado, preservando seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- Caracterizadas apropriações indevidas de créditos fiscais nas apurações do ICMS, referente a aquisições de bens para o ativo permanente, por ausência de escrituração em Bloco específico da EFD inerente ao “Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP”, conforme estabelecido pela legislação vigente.

- Redução da multa por infração por força da Lei nº 12.788/23, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica.

## RELATÓRIO



Em análise nesta Corte o *recurso voluntário* contra decisão monocrática que julgou *PROCEDENTE* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001827/2022-91, lavrado em 26/05/2022, em desfavor da empresa BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S.A., inscrita no CCICMS-PB nº 16.300.905-8, no qual consta a seguinte acusação:

0577 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do ICMS por ter aproveitado crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, sem observância das formalidades impostas pela legislação.

NOTA EXPLICATIVA:

A AUTUAÇÃO CONCERNE À FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NO EXERCÍCIO DE 2020, EM DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, EM RAZÃO DE O CONTRIBUINTE HAVER SE APROPRIADO DE CRÉDITOS DE ICMS SEM APRESENTAR AS INFORMAÇÕES PERTINENTES AO LIVRO CIAP - CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE - BLOCO G DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD-ICMS/IPI, DEIXANDO ASSIM DE COMPROVAR A LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS UTILIZADOS.

A LEGISLAÇÃO VIGENTE IMPOE A OBRIGATORIEDADE DE ESCRITURAÇÃO DO CIAP NA TOMADA DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO PARA LEGALIZAR O CRÉDITO DE ICMS. PORTANTO, OS CRÉDITOS DE ICMS LANÇADOS NO BLOCO E - REGISTROS E110 E E111 - EFD-ICMS/IPI, CONFIGURAM CRÉDITOS INDEVIDOS EM FACE DA AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES IMPRESCINDÍVEIS PARA A PERFEITA IDENTIFICAÇÃO DO BEM COMO ATIVO IMOBILIZADO PASSÍVEL DE CREDITAMENTO.

RESSALTA-SE QUE O CONTRIBUINTE FOI NOTIFICADO POR MEIO DA NOTIFICAÇÃO Nº 00356665/2022 PARA ATENDER AO REGRAMENTO PRESCRITO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO TOCANTE À OBRIGATORIEDADE DE ESCRITURAÇÃO DO BLOCO G CIAP, PORÉM NÃO ATENDEU À SOLICITAÇÃO FISCAL.

SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO O (1) DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS DE ICMS INDEVIDOS, A (2) NOTIFICAÇÃO Nº 00356665/2022, O (3) COMPROVANTE DE CIENTIFICAÇÃO DTE DA NOTIFICAÇÃO Nº 00356665/2022 (CIÊNCIA EM 11/03/2022), E OS (4) REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS DO EXERCÍCIO 2020.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 78 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97; e arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09.	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96.



**Períodos:** janeiro a dezembro de 2020.

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 1.932.090,16, sendo R\$ 966.045,08 de ICMS, e R\$ 966.045,16 a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 2 - 21: Demonstrativo Fiscal, Notificação nº 00356665/2022, Termo de Início, Registros fiscais de apuração do ICMS.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 30/5/2022, fl. 19, a atuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 23-30, trazendo, em síntese, que o auto de infração é nulo, tendo em vista que a fiscalização teria extrapolado o prazo para o término de seus trabalhos, solicitando a improcedência ou nulidade do feito fiscal, alegando que seriam legítimos os créditos apropriados, com fundamento na apresentação dos documentos fiscais que comprovam a aquisição dos referidos bens e suas características como ativo imobilizado, que o caso seria apenas de descumprimento da obrigação acessória, não sendo suficiente para invalidar os créditos fiscais apropriados.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *procedência* da acusação, fls. 198 a 204, proferindo a seguinte ementa:

**ARGUIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO-CIAP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.**

Improcede a alegação de nulidade defendida pelo contribuinte, pois o descumprimento de prazos para a fiscalização concluir os seus trabalhos não gera efeitos jurídicos em favor do particular, não sendo causa de nulidade do lançamento.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS por apropriação indevida de créditos do Ativo Imobilizado (CIAP), tendo em vista o contribuinte ter deixado de prestar as informações obrigatórias nos campos previstos nos registros do Bloco G (documento Controle do crédito de ICMS do Ativo Permanente-CIAP).

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 15/11/2022, fl. 206, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 13/12/2022, fl. 354, em que apresenta, em suma, os seguintes pontos em sua defesa:

- em preliminar, alega nulidade do feito fiscal, sob o fundamento de que o procedimento fiscalizatório teria ultrapassado o prazo de sua realização, com o início dos trabalhos em 14/10/2019 e lavratura do auto em 30/05/2022, de acordo com os Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização;



- que o posicionamento permissivo pela existência de discricionariedade acerca de lapso temporal determinado para fim do procedimento fiscalizatório, encontra limites na razoabilidade e proporcionalidade, sendo a forma do ato administrativo eivado de ilegalidade;

- que o julgamento de primeira instância teria sido equivocado em sua interpretação ao art. 21 da Lei nº 10.094/2013, e que uma fiscalização que perdure além do prazo previsto na norma procedimental reproduz consequências jurídicas restritivas desproporcionais à segurança jurídica e ao livre exercício da atividade econômica;

- no mérito, que a utilização dos créditos fiscais denunciados obedeceu ao princípio da não-cumulatividade;

- que a exigência de tributo só poderá ser levada a efeito quando se constatar o descumprimento de obrigação principal, uma vez que o descumprimento de obrigação acessória não conduz, lógica e necessariamente, à falta de recolhimento do tributo, de modo que a praxis é a aplicação de multa pela formalidade que não foi atendida pelo contribuinte;

- ressalta, ainda, que o registro no CIAP seria de mera obrigação acessória, e que a condição da cobrança teve por fito unicamente a falta de envio do controle específico de crédito de ICMS referente às entradas sem registro no CIAP, caracterizando apenas descumprimento de formalidade acessória imposta pela legislação;

- ainda que o Bloco G não tenha sido enviado, a recorrente juntou outros elementos de provas, como notas fiscais e planilhas de créditos, a fim de comprovar o seu direito creditório;

- que os aludidos créditos fiscais aproveitados são efetivamente devidos;

- o aproveitamento do créditos decorrentes da aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado por meio de registros internos (Doc. 5 e 6), mesmo que não fosse aceito como elemento definitivo de convicção para afastar a autuação, deve ser levado em consideração a fim de demonstrar e corretamente mensurar o crédito aproveitado, citando casos de decisões de tribunais administrativos de outros Estados;

- ressalta que a obrigação de escriturar o crédito fiscal no Bloco G do SPED FISCAL seria meramente obrigação acessória, e que os créditos em pauta se revelam regularmente existentes;

- aduz que seria imprescindível a realização de diligência pericial, negada pela instância prima, como forma de comprovar os equívocos cometidos pelos nobres auditores fiscais e, conseqüentemente, a insubsistência da ação fiscal;

- solicita reenquadramento da penalidade específica, que se refere ao descumprimento de obrigações acessórias, citando o artigo 88, VIII, ou artigo 81-A, V, "a", todos da Lei nº 6.379/96;

- que a penalidade aplicada foi desproporcional e confiscatória, sendo inconstitucional;





- diante de seus argumentos, requer que seja deferido o pedido de diligência pericial, nulidade ou a improcedência do feito fiscal, ou ainda, subsidiariamente, a aplicação da penalidade específica, observando a lei mais benéfica ao contribuinte.

- requer que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, em nome do advogado GUSTAVO HITZSCHKY FERNANDES VIEIRA JUNIOR, inscrito na OAB/CE sob o nº 17.561.

Houve solicitação de sustentação oral do recurso voluntário pelo representante da empresa autuada por ocasião do julgamento, de forma tempestiva, razão pela qual solicitei parecer da Assessoria Jurídica desta Casa, sobre a matéria abordada, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba), sendo este juntado aos autos.

Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Casa, e distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento do recurso voluntário.

Este é o relatório.

## VOTO

Trata-se de recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001827/2022-91, lavrado em 26/5/2022, contra a empresa BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S.A., devidamente qualificada nos autos, cuja acusação foi pelo uso indevido de crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, sem a sua escrituração obrigatória no Livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

### *Das preliminares*

Em sua defesa, o contribuinte aduz uma preliminar solicitando nulidade do procedimento fiscal, em razão de a fiscalização ter ultrapassado o prazo legal para a sua realização, bem como os das prorrogações dos trabalhos, com o seu início em 14/10/2019 e a lavratura do auto em 26/05/2022, conforme Termo de Início e de Encerramento de Fiscalização, tendo afrontado o art. 642, §3º do RICMS/PB, bem como art. 5º, 7º e 10º da Portaria nº 00009/2017/GSER.

Alega que o prazo do procedimento fiscal estaria fora dos limites da razoabilidade e da proporcionalidade, estando a forma do ato administrativo eivado de ilegalidade, requerendo sua nulidade.



Pois bem. O contribuinte recorre da decisão monocrática, em que indeferiu o pedido de nulidade do ato fiscal, em razão de a fiscalização ter ultrapassado os prazos legais para cumprimento da ordem de Serviço. De fato, entendo estar correto o entendimento do julgador monocrático, pois o término do procedimento da fiscalização após o decurso do prazo, ou de sua prorrogação, não gera sua nulidade, conforme pretensão da recorrente, cujo procedimento foi iniciado por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00001093/2019-77, em 14/10/2019, fls. 20-21, havendo, pois, conhecimento prévio da realização da auditoria, não ocorrendo, portanto, nenhum cerceamento de seu direito de defesa.

O sujeito passivo teve pleno conhecimento da ação fiscal, com a devida ciência da lavratura do procedimento de instauração, do Auto de Infração e da instrução processual, com as devidas oportunidades para se defender, que assim o fez, e pôde contestar o mérito e juntar provas que achou necessárias, para provar o contrário do que discorre o auto de infração ora analisado, conforme seu entendimento.

Não havendo cerceamento do direito de defesa, a prorrogação do prazo dos procedimentos fiscais levantado pela Reclamante não é caso de nulidade processual. Inclusive, este é o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, que abarca o princípio da “*pas de nullité sans grief*”, que exige a respectiva comprovação do prejuízo para que seja declarada nulidade do processo, aplicando-se também à esfera administrativa, como se observa:

*"ADMINISTRATIVO -SERVIDOR PÚBLICO -PROCESO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR -COMPETÊNCIA -INSTAURAÇÃO DAÇÃO DISCIPLINAR E APLICAÇÃO DA PENA -DELGAÇÃO -LEGALIDADE -ANULAÇÃO DE ATO PROCESUAL -AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO -PREJUÍZO - PROCESSO CRIMINAL -SUPENSÃO CONDICIONAL -SOBRESTAMENTO DO FEITO ADMINISTRATIVO -DESNECESSIDADE -INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS ADMINISTRATIVA EPENAL -PRECEDENTES -RECURSO DESPROVIDO.*

*I -omissis*

*I -Aplicável à espécie o princípio do “pas de nullité sans grief”, tendo em vista que eventual nulidade do processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo, que não ocorreu no presente caso.*

*III e IV –omissis.*

*V -Recurso conhecido e desprovido." (STJ. RMS 18.8/GO, 5ªT., Min. Gilson Dip, DJde 29.05206) grifamos*

Ainda quanto aos prazos de fiscalização questionados pelo sujeito passivo, faz-se necessário esclarecer que os prazos de encerramento, prorrogações, entre outros, são tratados como atos *interna corporis*, que não causam prejuízo ao administrado. Com efeito, tais prazos se incluem na categoria dos prazos impróprios que, embora devam ser observados pelos servidores da administração pública, causando sanções administrativas aos que os descumprirem injustificadamente, não acarreta nulidade do procedimento fiscal. Sobre a matéria, vejamos o texto do artigo 21 da Lei nº 10.094/13, também citado na decisão singular:





**Art. 21.** A inobservância dos prazos destinados à instrução, movimentação e julgamento de processo poderá responsabilizar, disciplinarmente, o funcionário que lhe der causa, **mas não acarretará a nulidade do procedimento fiscal.** (g. n.)

Ademais, nos termos dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, a peça sob exame atende a todas as exigências legais, não havendo casos de nulidade, sob o aspecto formal, revelando-se regular o lançamento de ofício em tela, de forma que, comungando com a decisão monocrática, indefiro o pedido de nulidade pretendido pela Recorrente.

#### *Do pedido de perícia/diligência*

Quanto ao protesto pela realização de perícia, a legislação tributária deste Estado, no âmbito da justiça administrativa, não prevê a produção de prova pericial.

Contudo, entendendo-se como sendo pedido de Diligência Fiscal, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>, firmo o entendimento de sua desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, e são suficientes para análise da apropriação dos créditos fiscais em questão. Verifica-se que a matéria de fato posta no libelo acusatório pode ser plenamente esclarecida e se exaure no âmbito das provas materiais constantes nos autos, como veremos adiante na análise de mérito, sendo suficientes para formação do convencimento deste julgador.

Nestes termos, rejeito a diligência solicitada na peça recursal.

#### *Do mérito*

Nesta acusação, foi verificado pela fiscalização o creditamento de ICMS na Apuração no Registro E110 e E111 (Bloco E) da EFD do contribuinte, no montante de R\$ 966.045,08, no período de janeiro a dezembro de 2020, conforme Registros da Apuração do ICMS, fls. 7-18, sem a apresentação das respectivas informações pertinentes ao Livro CIAP – BLOCO G, da Escrituração Fiscal do Contribuinte (EFD), deixando de comprovar a legitimidade dos créditos fiscais apropriados nas apurações mensais do ICMS.

É cediço que os créditos fiscais do CIAP se referem ao ICMS decorrentes de aquisições de bens para o ativo fixo do estabelecimento, e que devem ser observados os ditames do art. 78 do RICMS/PB e artigos 1º, §3º, V; 2º e 3º, e §5º, do Dec. nº 30.478/09, que, segundo a inicial, teriam sido infringidos pelo sujeito passivo. Vejamos:

#### **RICMS/PB**

<sup>1</sup> 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.



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

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

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

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

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

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata

este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

§ 1º O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no "Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP", Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):

I - Anexo 98: destinado à apuração do valor da base do estorno de crédito e do total do estorno mensal do crédito, relativamente ao crédito apropriado até 1º de janeiro de 2001;

II - Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo;

Acrescentado o inciso III ao § 1º do art. 78 pelo inciso I do art. 2º do Decreto nº 31.581/10 (DOE de 02.09.10). Efeitos a partir de 01.09.10.

III - modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo (Ajuste SINIEF 07/10).

**AJUSTE SINIEF 2, DE 3 DE ABRIL DE 2009**

**DA INSTITUIÇÃO DA EFD**

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

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



Cláusula primeira: Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:

I - Livro Registro de Entradas;

II - Livro Registro de Saídas;

III - Livro Registro de Inventário;

IV - Livro Registro de Apuração do IPI;

V - Livro Registro de Apuração do ICMS;

Nova redação dada ao inciso VI do § 3º da cláusula primeira pelo Ajuste SINIEF 05/10, efeitos a partir de 13.07.10.

VI - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP

Cláusula segunda: Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º da cláusula primeira em discordância com o disposto neste ajuste.

Cláusula terceira: A EFD será obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

(...)

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011.

Com a obrigatoriedade da EFD, o contribuinte deve escriturar o documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP no Bloco G da EFD, nos termos do art. 1º, §3º, V, do Decreto 30.478/09, vejamos:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

(...)

V - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (Ajuste SINIEF 05/10).

Art. 2º Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 1º em discordância com o disposto neste Decreto (Ajuste SINIEF 05/10).

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).

(...)

§ 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).



O registro do CIAP passou a ser obrigatório no Bloco G da EFD, em conformidade com o Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, nas versões lançadas pela Receita Federal do Brasil. Vejamos:

**GUIA PRÁTICO DA EFD - Versão 3.0.6**

**SUBSEÇÃO 2 – ALTERAÇÕES NO LEIAUTE 2011.**

**REGISTROS INCLUÍDOS NO LEIAUTE A PARTIR DO PERÍODO DE APURAÇÃO DE JANEIRO DE 2011.**

1. No leiaute estabelecido no Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008 e alterações, foi inserido o Bloco G, a ser informado por todos os contribuintes, a partir do período de apuração de janeiro de 2011. Foram acrescentados os seguintes registros:

(...)

**BLOCO G – CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE CIAP**

Bloco de registros dos dados relativos ao CIAP – Controle de Crédito do Ativo Permanente cujo objetivo é demonstrar o cálculo da parcela do crédito de ICMS apropriada no mês, decorrente da entrada de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, conforme previsto no art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Segundo a acusação, o contribuinte não apresentou as informações obrigatórias nos campos dos registros do Bloco G da sua EFD, evidenciando a ausência da legitimidade dos créditos fiscais apropriados na citada rubrica, pois são informações de caráter obrigatório na escrituração fiscal digital, disciplinadas por meio do Ato Cotepe/ICMS nº 09/2008 e alterações posteriores.

Em sua defesa, em suma, o Contribuinte alega que recebeu uma série de bens destinados ao seu ativo permanente, tendo direito ao aproveitamento dos créditos do ICMS, em obediência ao princípio da não-cumulatividade, e que a falta de escrituração das operações no Bloco G da EFD, seria apenas descumprimento de obrigação acessória.

Pois bem. Discordo do entendimento da recorrente, pois, conforme o Princípio da Não-Cumulatividade por ela citado, deve-se compensar o débito do ICMS em cada operação relativa à circulação de mercadorias, ou mesmo nas prestações de serviços, com o ICMS cobrado nas operações antecedentes. É o que se extrai do art. 155, §2º, I, da Constituição Federal<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

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

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



No caso em tela, trata-se de bens do ativo permanente, em que inexistente saída posterior que justifique o aproveitamento de crédito fiscal pelas aquisições. Contudo, tal possibilidade restou possível, desde que sejam preenchidos requisitos próprios, previstos na LC 87/1996 (Lei Kandir), no art. 20, 5º, e seus incisos, reproduzidos e regulamentados no artigo 78 do RICMS/PB, supracitado.

Dessa maneira, o caso em epígrafe não se trata apenas de descumprimento de obrigação acessória, pretendido pela recorrente, pois, a apropriação de crédito fiscal do ICMS inerentes a aquisições de bens do ativo permanente, está condicionada a regularidade da sua origem. Portanto, o crédito deve estar respaldado em documento fiscal idôneo, e devidamente registrado no Bloco G de EFD do contribuinte, conforme instrução acima mencionada, devendo obedecer às frações e as proporcionalidades determinadas no art. 78 do RICMS/PB, sendo uma exigência prevista na legislação tributária, que todos os elementos relativos ao Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP) estejam devidamente registrados.

Assim, diante do condicionante para a legitimidade dos créditos fiscais utilizados nas apurações mensais de ICMS no Bloco E da EFD (E110 e E111), demonstra-se que o contribuinte não cumpriu com a condição necessária para auferir o direito ao crédito fiscal, de caráter obrigatório, que é a escrituração do CIAP nos registros específicos da EFD, consoante o arcabouço normativo acima mencionado, assistindo razão aos Auditores Fiscais, que, corretamente, glosaram os referidos créditos fiscais na apuração do ICMS dos períodos de janeiro a dezembro de 2020, indevidamente apropriados.

Entendimento este que acompanha outras decisões promovidas por esta Colenda Corte, a exemplo do Acórdão nº 401/2017, de relatoria da nobre Cons.<sup>a</sup> Thaís Guimarães Teixeira, também citado na sentença. Vejamos:

**DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO PARCIAL. DEMAIS PRELIMINARES REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL. DENÚNCIA COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

Decadência parcial relativa aos créditos decorrentes dos fatos geradores ocorridos até julho de 2011, uma vez que escoou o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Preliminares de nulidade não acolhidas. O Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade.

Reputa-se legítima a exigência fiscal oriunda da ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, conforme constatação no registro E111 do SPED FISCAL, sem a devida escrituração/apuração do respectivo crédito fiscal no bloco G do SPED FISCAL, em desobediência ao que determina o inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, bem como do § 3º da cláusula terceira do Ajuste Sinief nº 02/2009.



Afastamento da multa recidiva, ante a ausência dos requisitos legais para a sua aplicação.

ACÓRDÃO Nº 401/2017

PROCESSO Nº 109.899.2016-0

RELATORA: CONS.<sup>a</sup> THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA.

### Das penalidades

O contribuinte em sua peça de defesa, solicita reenquadramento da penalidade específica, para o artigo 88, VIII, ou artigo 81-A, V, “a”, todos da Lei nº 6.379/96, o que não pode ser atendido, em razão de tais dispositivos se referirem às penalidades por descumprimento de obrigação acessória, que não foi o caso em questão, conforme as razões acima expostas.

Quanto alegação, de que a multa aplicada seria de caráter confiscatória e desproporcional, os auditores fiscais atuaram nos limites da Lei. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações de dispositivos legais, e desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara, pretendida pela Reclamante. Observe-se o que diz o art. 55 da Lei nº 10.094/13 (PAT).

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade. Destarte, não cabe a discricionariedade para a aplicação da penalidade estabelecida em lei.

Contudo, fato relevante deve ser considerado por este Julgador. É que a Lei nº 12.788, publicada no DOE de 29/9/2023, alterou o artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, aplicado na autuação ora em questão, reduzindo a sanção nele estabelecida de 100% para 75%, produzindo seus efeitos a partir da data da publicação.

No caso em questão, trata-se de ato pretérito não definitivamente julgado, devendo, portanto, serem aplicadas às infrações insertas na inicial em conformidade com o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, que autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas para os fatos ora em análise, em respeito ao Princípio da Legalidade e da Retroatividade da Lei Mais Benéfica. Senão vejamos:

### Código Tributário Nacional

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:





- I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;
- II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:
- a) quando deixe de defini-lo como infração;
  - b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
  - c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.** (g.n.)

**Lei nº 12.788/23**

Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“**V - de 75% (cem por cento);**” (g.n.)

Após a análise acima abordada, deve sofrer reparo o crédito tributário veiculado quanto à sanção aplicada, em harmonia ao Princípio da Legalidade, devendo a multa proposta na inicial de 100%, ser corrigida para 75%.

**Das intimações ao advogado**

Por fim, em relação ao requerimento para que as intimações e notificações sejam feitas em nome do advogado GUSTAVO HITZSCHKY FERNANDES VIEIRA JUNIOR, OAB/CE sob o nº 17.561, não poderá ser atendido, pois o processo administrativo não está adstrito aos mesmos rigores do processo judicial, sendo regido, em virtude do Princípio da Legalidade, pelas determinações normativas que estipulam as formalidades essenciais ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório pelo administrado, estabelecidas pela Lei nº 10.094/13.

A Lei nº 10.094/2013, que dispõe, entre outros temas, sobre o Ordenamento Processual Tributário e o Processo Administrativo Tributário, instituiu, em seu art. 4º-A, o DT-e e estabeleceu, em seu art. 11, as formas de realização de intimação, sendo oportuno transcrever os seguintes trechos:

Art. 4º-A. Fica instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado da Receita - SER e o sujeito passivo, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, sem prejuízo de outras disposições na forma prevista na legislação.

§ 1º A Secretaria de Estado da Receita utilizará a comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades:

- I - cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos;
- II - encaminhar notificações e intimações;
- III - expedir avisos em geral.

§ 2º A legislação poderá estabelecer a obrigatoriedade ou a adesão mediante opção do sujeito passivo, da utilização do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, podendo dispensá-lo a quem a ele se obriga, bem como autorizá-lo a quem a ele não se obriga.



§ 3º A comunicação eletrônica será considerada pessoal para todos os efeitos legais.

§ 4º No interesse da Receita Estadual, a comunicação com o sujeito passivo credenciado a que se refere o § 8º do art. 11 poderá ser realizada mediante outras formas previstas na legislação.

(...)

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao endereço eletrônico disponibilizado ao sujeito passivo pela Administração Tributária Estadual, observado o art. 4º-A desta Lei;

(...)

§ 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.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo.

(...)

Diante do arcabouço normativo supracitado, infere-se que o ordenamento processual administrativo prevê, **nas hipóteses de inscrição estadual inativa**, a possibilidade de o sócio administrador ou representante legal **constante no CCICMS**, indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação de atos referentes ao Processo (§ 10).

No caso dos autos, constatamos que o contribuinte autuado, BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S. A., encontra-se ativo, motivo pelo qual não se mostra aplicável o disposto no § 10 do artigo 11 da Lei nº 10.094/13.

Observa-se, portanto, que não há qualquer lacuna normativa que justifique a aplicação subsidiária das regras relativas ao processo judicial. Em outras palavras, estabelecidos os procedimentos que resguardem os direitos inerentes ao exercício da defesa administrativa, devem ser adotadas as providências processuais que



obedeçam aos princípios constitucionais da eficiência (caput do art. 37) e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º)<sup>3</sup>, de modo que indefiro o pleito da reclamante.

Diante das considerações supra, com as correções inerentes à redução legal das penalidades propostas, deve ficar o crédito tributário de acordo com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA (75%)	TOTAL
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	01/01/2020	31/01/2020	61.199,34	45.899,51	107.098,85
	01/02/2020	28/02/2020	62.871,02	47.153,27	110.024,29
	01/03/2020	31/03/2020	68.632,90	51.474,68	120.107,58
	01/04/2020	30/04/2020	68.655,38	51.491,54	120.146,92
	01/05/2020	31/05/2020	70.346,60	52.759,95	123.106,55
	01/06/2020	30/06/2020	70.498,34	52.873,76	123.372,10
	01/07/2020	31/07/2020	72.033,59	54.025,19	126.058,78
	01/08/2020	31/08/2020	72.033,59	54.025,19	126.058,78
	01/09/2020	30/09/2020	72.965,53	54.724,15	127.689,68
	01/10/2020	31/10/2020	72.965,53	54.724,15	127.689,68
01/11/2020	30/11/2020	112.050,19	84.037,64	196.087,83	
01/12/2020	31/12/2020	161.793,07	121.344,80	283.137,87	
<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO</b>			<b>966.045,08</b>	<b>724.533,81</b>	<b>1.690.578,89</b>

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, reformando, de ofício, a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001827/2022-91, lavrado em 26/5/2022, contra a empresa BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S.A., inscrição estadual nº 16.300.905-8, condenando-a ao crédito tributário no valor de **R\$ 1.690.578,89** (um milhão, seiscentos e noventa mil, quinhentos e setenta e oito reais e oitenta e nove centavos), sendo **R\$ 966.045,08** (novecentos e sessenta e seis mil, quarenta e cinco reais e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 78 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97; e arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09; e **R\$ 724.533,81** (setecentos e vinte e quatro mil, quinhentos e trinta e três reais e oitenta e um centavos), a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 241.511,27 (duzentos e quarenta e um mil, quinhentos e onze reais e vinte e sete centavos), referente a multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

<sup>3</sup> Art. 5º...

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a **celeridade** de sua tramitação.

(...)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:



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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de novembro de 2024.

**PETRONIO RODRIGUES LIMA**  
Conselheiro Relator