



PROCESSO Nº 0619212016-1

ACÓRDÃO Nº 320/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CLARO S.A.

Advogada: Sr.^a MAYARA DE OLIVEIRA SANTOS CALABRÓ, inscrita na OAB/RJ sob o nº 235.679

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuantes: MARISE do Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. TELECOMUNICAÇÕES. CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO E USO E CONSUMO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PARCIALMENTE PROVIDO. REFORMA DE OFÍCIO DA MULTA NOS TERMOS DA LEI Nº 12.788/23

- Com relação à decadência aplica-se o art.150, § 4º, do CTN. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu após o prazo regular de constituição do crédito tributário, restando decaído o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no mês de março de 2011.

- CRÉDITO FISCAL INDEVIDO – a impugnante se adjudicou de créditos fiscais não permitidos pela legislação tributária estadual, no caso dos autos, o crédito nas operações com uso e consumo de seu estabelecimento.

- Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, uma vez que a escrituração do livro CIAP mostra-se incorreta, bem como o cálculo dos coeficientes mensais de apropriação dos créditos.

- Reforma, de ofício, da multa, em razão da redação mais benéfica conferida pela Lei nº 12.788/23, cuja retroatividade resta assegurada pelo art. 106, II, “c” do CTN.

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 parcial provimento, alterando, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000599/2016-94, lavrado contra a empresa CLARO S/A, já qualificada nos autos, declarando devido o pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.335.463,89 (um milhão, trezentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e sessenta e três reais e oitenta e nove centavos), sendo R\$ 763.122,22 (setecentos e sessenta e três mil, cento e vinte e dois reais e vinte e dois centavos) de ICMS por infringência ao artigo 106, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, como também dos dispositivos normativos elencados na “Nota Explicativa” acima transcrita, e R\$ 572.341,67 (quinhentos e setenta e dois mil, trezentos e quarenta e um reais e sessenta e sete centavos), arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o quantum de R\$ 441.494,56 (quatrocentos e quarenta e um mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 125.357,00 (cento e vinte e cinco mil, trezentos e cinquenta e sete mil), de ICMS, e R\$ 316.137,56 (trezentos e dezesseis mil, cento e trinta e sete reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de junho de 2025.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), SUZELIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 0619212016-1

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CLARO S.A.

Advogada: Sr.^a MAYARA DE OLIVEIRA SANTOS CALABRÓ, inscrita na OAB/RJ sob o nº 235.679

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuantes: MARISE do Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: CONS.^o EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. TELECOMUNICAÇÕES. CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO E USO E CONSUMO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PARCIALMENTE PROVIDO. REFORMA DE OFÍCIO DA MULTA NOS TERMOS DA LEI Nº 12.788/23

- Com relação à decadência aplica-se o art.150, § 4º, do CTN. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu após o prazo regular de constituição do crédito tributário, restando decaído o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no mês de março de 2011.

- CRÉDITO FISCAL INDEVIDO - a impugnante se adjudicou de créditos fiscais não permitidos pela legislação tributária estadual, no caso dos autos, o crédito nas operações com uso e consumo de seu estabelecimento.

- Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, uma vez que a escrituração do livro CIAP mostra-se incorreta, bem como o cálculo dos coeficientes mensais de apropriação dos créditos.

- Reforma, de ofício, da multa, em razão da redação mais benéfica conferida pela Lei nº 12.788/23, cuja retroatividade resta assegurada pelo art. 106, II, “c” do CTN.



RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000477/2016-06 (fls.03 e 04), lavrado em 2 de maio de 2016 contra a empresa CLARO S.A., no qual consta a seguinte acusação, *in verbis*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto.

NOTA EXPLICATIVA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, CONFORME DEMONSTRADO ATRAVÉS DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS DO PERÍODO DE JANEIRO DE 2013 A MARÇO DE 2016, APURADO APÓS O ESTORNO DE CRÉDITOS INDEVIDOS DE ICMS ORIUNDOS DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1) APROVEITAMENTO DE CRÉDITO FISCAL CONCERNENTE À AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO EM MONTANTE SUPERIOR AO DEVIDO, EM VIRTUDE DO CONTRIBUINTE NÃO TER OBSERVADO A CORRETA FORMA PARA A APURAÇÃO DO CRÉDITO, TENDO CALCULADO ERRONEAMENTE O COEFICIENTE DE CREDITAMENTO CORRESPONDENTE À RELAÇÃO ENTRE O VALOR DAS SAÍDAS/PRESTAÇÕES TRIBUTADAS E O TOTAL DAS SAÍDAS DESRESPEITANDO A PROPORCIONALIDADE (1/48 AVOS) ESTABELECIDA NO INCISO III DO ART. 78 DO RICMS/PB, FATO CONSTATADO ATRAVÉS DA RECONSTITUIÇÃO DO CIAP;

2) LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL(EFD), CFOP 2949, COM APROVEITAMENTO INDEVIDO DO CRÉDITO DO IMPOSTO, POR NÃO SE ACHAR CONTEMPLADO NAS HIPÓTESES DO ART. 72 DO RICMS/PB, QUE AUTORIZA O CRÉDITO FISCAL;

3) LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD), CFOP 1255, REFERENTE A COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA POR ESTABELECIMENTO PRESTADOR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, COM APROVEITAMENTO INDEVIDO DO CRÉDITO DO IMPOSTO, POR NÃO SE ACHAR CONTEMPLADO NAS HIPÓTESES DO ART. 72, § 1º, II, DO RICMS/PB, QUE AUTORIZA O CRÉDITO FISCAL.

OS VALORES REFERENTES AOS CRÉDITOS INDEVIDOS ACIMA MENCIONADOS FORAM LANÇADOS, RESPECTIVAMENTE, NAS COLUNAS “ESTORNO CRÉD. INDEVIDO CIAP” E “ESTORNO CRÉD. INDEVIDO CFOP2949” DO DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS DO PERÍODO DE MARÇO DE JANEIRO DE 2013 A MARÇO DE 2016



OBS 1: PASSAM A INTEGRAR O PRESENTE FEITO OS DEMONSTRATIVOS DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS E DA RECONSTITUIÇÃO DO CIAP EM ANEXO.

OBS 2: OS DADOS FORAM EXTRAÍDOS DA ESCRITA FISCAL DIGITAL (EFD/SPED) APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE.

OBS 3: O CONTRIBUINTE EMBORA CADASTRADO COMO DEPÓSITO FECHADO, NÃO OPERA COMO TAL E REALIZA OPERAÇÕES MERCANTIS DE COMPRA E VENDA.

OBS 4: ACRESCENTE-SE AO DISPOSITIVO INFRINGIDO, O SARTIGOS 72, INCISO I E 78, INCISO III, AMBOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97.

Em decorrência destes fatos, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, um crédito tributário na quantia de R\$ 1.776.958,44 (um milhão, setecentos e setenta e seis mil, novecentos e cinquenta e oito reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 888.479,22 (oitocentos e oitante e oito mil, quatrocentos e setenta e nove reais e vinte e dois centavos) de ICMS por infringência ao artigo 106, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 além dos dispositivos normativos elencados na “Nota Explicativa” acima transcrita e R\$ 888.479,22 (oitocentos e oitante e oito mil, quatrocentos e setenta e nove reais e vinte e dois centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96

Depois de cientificada do Auto de Infração nº 93300008.09.00000599/2016-94, a Autuada, por intermédio de advogada devidamente habilitada para representá-la (fls. 128), apresentou Impugnação tempestiva aos lançamentos nele consignados, protocolada em 03/06/2016 (fls. 101 usque 600), por meio da qual alegou que:

- a) No tocante aos créditos de CIAP, tem-se que parte das operações tidas pela fiscalização como saídas isenta/não tributadas, e impactando negativamente no coeficiente de creditamento da impugnante, se referem a transferências de bens do ativo permanente entre os estabelecimentos da empresa no Estado da Paraíba (CFOP n ° 5552), as quais não podem ser equiparadas à saída de mercadorias para fins de tributação, haja vista a ausência de circulação jurídica na operação;
- b) Quanto ao aproveitamento de crédito nas operações de entrada interestadual (CFOP nº 2949) que foram consideradas pela fiscalização como não creditáveis, não se observou se tratarem de operações tributadas pelo Estado de origem, e que serão posteriormente objeto de saída



tributadas pelo Estado da Paraíba, conferindo, portanto, direito ao crédito do imposto à impugnante;

c) Com relação às operações relativas ao creditamento do ICMS incidente sobre a aquisição de energia elétrica, foi inobservado pelo fisco estadual o fato de que a mesma constitui o principal insumo da atividade da impugnante, e seu creditamento está integralmente amparado pela legislação nacional, bem como pela unânime jurisprudência dos tribunais superiores;

d) A multa aplicada pelo D. Auditor fiscal, no patamar de 100%, viola, claramente, o Princípio do Não Confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade e o disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal; e) Da necessidade de Diligência/Perícia fiscal com a finalidade de esclarecer as questões de fato expostas nesta impugnação, bem como comprovar que foram inclusas no auto de infração operações que não poderiam ter sido consideradas pela fiscalização de modo a impactar negativamente no creditamento do ICMS ao qual a impugnante faz jus

Por fim requereu que fosse dado provimento integral à defesa, para que fosse reconhecida a insubsistência do auto de infração lavrado.

Declarados conclusos os autos (fls. 602), foram os mesmos encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 601), cabendo à julgadora fiscal Eliane Barreto Vieira da Costa, pelo critério de distribuição, julgá-los.

Com o objetivo de buscar a justiça fiscal, a julgadora remeteu o processo à Recebedoria de Rendas de João Pessoa para que, na qualidade de repartição preparadora, o encaminhasse aos Auditores Fiscais responsáveis para que se pronunciassem nos autos acerca dos argumentos e provas trazidos na peça de defesa, visando esclarecer pontos abordados pelo contribuinte contrários à exigência fiscal.

Em cumprimento à diligência, os Auditores Fiscais informam que:

a) É importante anotar que a empresa autuada não realiza a prestação de serviço de comunicação, suas atividades limitam-se a área comercial (compras, transferências, remessas, entradas e saídas), conforme se deduz das informações escrituradas no Livro Registro de Apuração de ICMS (fls. 48/82);

b) Com base na legislação e na emenda do STF citados às folhas 608 e 609, afirma que sendo o direito ao crédito do ativo permanente um benefício condicionado aos requisitos prescritos na legislação de ICMS da Paraíba, não existe base legal que ampare a inclusão e/ou exclusão do cálculo do numerador ou



denominador do coeficiente de creditamento, valor de operação ou prestação, objeto de notas fiscais registradas na escrita fiscal do contribuinte, sob qualquer CFOP;

c) Diferente do que alega a empresa em sua defesa, o trabalho realizado pela fiscalização no tocante à reconstituição do CIAP e, conseqüentemente, na determinação do correto coeficiente de creditamento, se deu seguindo rigorosamente a fórmula estabelecida na legislação tributária pertinente, definida pelo resultado da divisão do valor total de saídas tributadas escrituradas no período (numerador da fração) pelo valor total das saídas (denominador da fração);

d) Das operações de transferência interna de bens entre estabelecimento da impugnante (CFOP 5552), a empresa equivocou-se quando impõe que essas operações figurem como tributadas, pois a saída interna de bens integrados ao ativo imobilizado está sob o manto da isenção, conforme o art. 5º, XXXII, “a”, do RICMS/PB;

e) No que se refere ao item de lançamentos de notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), CFOP nº 2949, com aproveitamento indevido de crédito do imposto, verifica-se que após os esclarecimentos prestados pela autuada, bem como através dos documentos fiscais de entradas e de saídas anexados pela empresa às fls. 156/183, que o ICMS creditado por ocasião dos lançamentos das notas fiscais de entradas com CFOP 2949 (Entrada de Remessa em Garantia) foi devidamente anulado através do respectivo débito gerado através do registro das notas fiscais de saídas CFOP 6949 (Retorno de Remessa em Garantia), a fiscalização constatou que inexistiu o estorno de crédito indevido CFOP 2949 do período de janeiro de 2013 a março de 2016, cujo demonstrativo se encontra anexo à fls. 614/615;

f) A impugnante sustenta a legitimidade na apropriação dos créditos de ICMS (CFOP 1255) sob o argumento de que a energia elétrica é elemento indispensável à prestação de serviço de comunicação, tratando-se do principal insumo para o desenvolvimento desta atividade, entretanto a defesa apresentada não condiz com a acusação posta no auto de infração sob exame, visto que no caso vertente, a empresa que ocupa o polo passivo da lide não é prestadora de serviço de comunicação, não declara receitas de prestação de serviços e nem apresenta os arquivos do Convênio nº 115/2003, assim a inviabilidade da apropriação desses créditos decorre da própria legislação regente da matéria, consoante disposições gravadas no art. 33, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 (redação dada pela LC nº 102/00), cujos termos encontram-se recepcionados pelo art. 44 da Lei nº 6.379/96, bem como pelo art. 72, §1º, II, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, do Regulamento do ICMS (RICMS/PB) aprovado pelo Decreto nº 18.930/97;

g) Importante registrar que foram excluídas do denominador do Fator de Creditamento do CIAP (total de Saídas), as operações de saídas de comodato (CFOP 5908/6908) e de remessas para conserto (CFOP 5915/6915), conforme pode ser



observado no Demonstrativo do Auto às fls.07/08, tal procedimento foi adotado em função do Acórdão nº 296/2015 do CRF/PB, no qual o Conselho decidiu que tais operações deviam ser excluídas do denominador para o cálculo do coeficiente do CIAP, por se constituírem receita estranhas ao ICMS ou meros deslocamentos de mercadorias ou bens, onde inexistente a transferência de propriedade;

h) Quanto à arguição de que a multa tem caráter confiscatório, desproporcional extrapolando os limites da razoabilidade, cumpre salientar que a penalidade tem amparo na legislação estadual e tal alegação não encontra foro adequado nas instâncias administrativas para sua discussão, em face do disposto no art. 55, I, da Lei nº 10.094/2013;

i) Com relação ao pedido de revisão/perícia, o RICMS/PB não prevê esse tipo de exame, haja vista a revogação da Seção III do Capítulo I do Título VII do Livro Primeiro que tratava do Pedido de Revisão, conforme art. 5º do Decreto nº 32.718/12. De todo modo, consideramos que o pleito revela-se desnecessário, uma vez que os elementos e documentos constantes destes autos são suficientes para elucidar as questões, sobretudo tendo em vista que o levantamento fiscal foi lastreado na escrituração fiscal da empresa.

Por fim, diante da nova Reconstituição da Conta Corrente ICM (fls. 614/615) quando foram excluídos os calores referentes ao Estorno de Crédito Indevido CFOP 2949, obtiveram os seguintes resultados:

Valor ao Auto de Infração (ICMS) = R\$ 888.479,21

Valor após a diligência (ICMS) = R\$ 869.929,80

Valor abatido (ICMS) = R\$ 18.549,41

Retornados os autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, os autos foram redistribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que lavrou decisão pela parcial procedência do auto de infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS COEFICIENTES DE CREDITAMENTO DO CIAP – CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE DA ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA (CFOP 1255) E DE ENTRADAS COM CFOP 2949 - CORPO PROBATÓRIO ACOSTADO AOS AUTOS CAPAZ DE ELIDIR PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LEVANTADO

- O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. Todavia, o creditamento está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do



RICMS/PB. - As empresas prestadoras de serviço de telecomunicações praticam processo industrial por equiparação, sendo, portanto, permitido que o ICMS referente à entrada de energia elétrica seja creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação de serviços. In casu o estabelecimento Autuado trata-se de depósito fechado, ou seja, não exerce atividade de prestação serviço de comunicação. - Existência nos autos de documentação comprobatória das notas de entradas e saídas, por parte da Autuada capaz de produzir o efeito impeditivo da constituição de parte do crédito tributário lançado no Auto de Infração, pois o ICMS creditado por ocasião dos lançamentos das notas fiscais de entrada com CFOP 2949 eram de remessa em garantia que foram anulados, através do débito gerado do registro das notas fiscais de saídas com CFOP 6949 (retorno de remessa em garantia).

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após ser regularmente cientificado da sentença, por aviso de recebimento, a autuada apresentara, tempestivamente, recurso voluntário, por meio do qual, em síntese, reitera os argumentos anteriormente apresentados.

Não obstante a redução do crédito tributário, foi desnecessária a apresentação de Recurso de Ofício, nos termos do artigo 80, §1º, I da Lei nº 10.094/13.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à esta relatoria para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral, requerido na própria peça recursal, foi emitida solicitação de parecer, com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa.

Eis o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição interestadual de bens e materiais, além do aproveitamento indevido de créditos de ICMS proveniente de apropriação a maior do crédito correspondente à parcela mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos) do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bens destinados ao ativo permanente, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual, no período de janeiro de 2013 a março de 2016.



Antes, porém, de avançar quanto à análise de mérito cumpre esclarecer, de antemão, que apesar da acusação ter sido descrita como “Falta de Recolhimento do Imposto Estadual” e ter sido indicado, genericamente, o artigo 106 do RICMS/PB, a nota explicativa esclarece os fundamentos da acusação e o contribuinte, em suas razões, demonstra conhecimento da acusação contra si imposta, motivo pelo qual, considerando o princípio da *pas de nulitté san grief*, e que, no mérito, a matéria apresenta-se pronta para julgamento, deixa-se de reconhecer possível nulidade do auto de infração, mesmo porque, ainda que o fosse, o seria por vício formal, consorte precedentes firmados por este e. Conselho de Recursos Fiscais, à exemplo:

ACÓRDÃO Nº. 000241/2020

Processo nº 0505342016-5

TRIBUNAL PLENO

**Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS
FISCAIS – GEJUP**

Recorrida: BONFIM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA

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

Autuante: WALDEMBERG OLIVEIRA MEDEIROS DE ALMEIDA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA
DE TIPIFICAÇÃO LEGAL ESPECÍFICA - VÍCIO FORMAL
CONFIGURADO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - RECURSO DE OFÍCIO
DESPROVIDO.**

É nulo o auto de infração que aponta como infringido apenas o art. 106 do RICMS/PB, não especificando com clareza os dispositivos legais que deram suporte ao procedimento fiscal, quando comprovado efetivo prejuízo à defesa do administrado.

Esclarece-se, com efeito, que o dispositivo a ser dado como infringido seria o artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB, *in verbis*:

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.

(grifo nosso)

Acresça-se, ainda, que fora aplicada a multa do artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 que à época da lavratura dos autos previa multa de 100% para os contribuintes que utilizarem-se de crédito indevido ou inexistente.

Ainda em sede de preliminares, cumpre destacar que não se vislumbra necessidade de esclarecimentos deste julgador fiscal que justifiquem a realização de diligência fiscal para a elucidação do presente caso. Com efeito, os elementos trazidos nos autos são suficientes para formação do convencimento, mostrando-se inócua a realização de diligência para o presente caso, motivo pelo qual, indefere-se o pedido de diligência.

Partindo ao mérito, urge destacar que o permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS de que trata o dispositivo acima transcrito alberga-se no princípio da não cumulatividade deste tributo, por meio do qual se compensa o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, em observância ao que dispõe o artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)



II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

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

A não cumulatividade garante ao contribuinte do ICMS o direito de deduzir do montante devido o valor pago em operações anteriores. Todavia, o creditamento do ICMS, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento está condicionado ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

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

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

O objetivo desse cálculo é apurar o percentual de saídas tributadas pelo ICMS da Empresa, considerando as saídas totais (tributadas ou não). Isso porque, nos termos do art. 20, §3º da LC nº 87/96, é vedado o crédito relativo à mercadoria quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

No caso dos autos, observa-se que a contenda cinge-se quanto aos coeficientes de creditamento utilizados pela fiscalização, que foram combatidos pelo sujeito passivo, que, segundo este, teriam sido excluídos do numerador valores das operações escrituradas como sendo tributáveis, além de considerar no denominador outras que não teriam relação com o fato gerador do imposto, por não estarem relacionadas com a atividade-fim.

A recorrente, após ser autuada por utilização de crédito indevido do ICMS nas operações para o ativo fixo, rotula o procedimento adotado pela fiscalização, como equivocado, afirmando que as operações de transferência interna de bem do ativo immobilizado entre estabelecimentos de sua titularidade (CFOP 5.552) não deveriam ser excluídas no numerador da fração do CIAP, posto que, trata-se meras saídas temporárias, em que não ocorre a transferência de propriedade do bem.



O Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, contudo, isenta essas operações, na forma do art. 5º, XXXII, “a”, como se pode observar:

Art. 5º São isentas do imposto:

(...)

XXXII - as saídas internas (Convênios ICMS 70/90, 80/91 e 151/94): a) entre estabelecimentos de uma mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado e produtos que tenham sido adquiridos de terceiros e não sejam utilizados para comercialização ou para integrar um novo produto ou, ainda, consumidos no respectivo processo de industrialização;

A legislação, com efeito, prevê que devem ser excluídas do numerador apenas as operações isentas e não tributadas. As transferências internas entre estabelecimentos de uma mesma empresa e os bens integrados ao ativo imobilizado não se sujeitam a incidência do imposto e não foram, acertadamente, consideradas pela fiscalização no numerador da equação.

Em acréscimo aos argumentos do julgador monocrático, urge esclarecer que a não incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, fora submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49, cuja ementa segue abaixo transcrita:

ADC 49

Órgão julgador: Tribunal Pleno

Relator(a): Min. EDSON FACHIN

Julgamento: 19/04/2021

Publicação: 04/05/2021

Ementa

Ementa: **DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ICMS. DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES DA CORTE. NECESSIDADE DE OPERAÇÃO JURÍDICA COM TRAMITAÇÃO DE POSSE E PROPRIEDADE DE BENS. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. 1. Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao**



mesmo titular, o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária. Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC. 2. **O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual.** Precedentes. 3. A hipótese de incidência do tributo é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. 4. Ação declaratória julgada improcedente, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, §3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, §4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996.

A decisão do STF - ao nosso particular sentir acertada, pois prestigia a conceituação do Direito Civil, mais precisamente do Direito Empresarial, segundo a qual o estabelecimento há de ser compreendido como conjunto de bens que compõem uma mesma empresa, esta atividade econômica única, ainda que fracionada em diferentes filiais - teve seus efeitos modulados por meio do julgamento de embargos de declaração, ficando postergados os mesmos para o exercício de 2024, sendo ressalvados, todavia, os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, que ocorreu em 29/4/2021, de acordo com a reprodução a seguir da ata de julgamento dos embargos de declaração:

*Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedentes os presentes embargos para **modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024**, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, e, **exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos**, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular. Tudo nos termos do voto do Relator, vencidos, em parte, os Ministros Dias Toffoli (ausente ocasionalmente, tendo proferido voto em assentada anterior), Luiz Fux, Nunes Marques, Alexandre de Moraes e André Mendonça. Ausente, justificadamente, a Ministra Carmen Lúcia, que proferiu voto em assentada anterior. Presidência da Ministra Rosa Weber. Plenário, 19.4.2023.*



No caso sob análise, os créditos identificados foram prévios à decisão de mérito da ADC 49 - que modulou os efeitos para 2024, ressaltando os processos administrativos pendentes de julgamento antes de 29/04/2021 (data do julgamento de mérito) - eis que relativos a janeiro de 2013 a março de 2016, só tendo sido o auto de infração lavrado em maio de 2016.

Durante este período, portanto, este e. Conselho de Recursos Fiscais vinha decidindo nos termos assentados pelo julgador de primeira instância, ou seja, pela autonomia do estabelecimento, afastando a Súmula 166 do STJ, em que pese nossa particular discordância – uma vez que se entende pelo dever de observância da jurisprudência - conforme se extrai:

ACÓRDÃO 604/2019

PROCESSO N°0400152016-8

TRIBUNAL PLENO

Relator: CONS.º.PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS AS OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE BENS PARA USO OU CONSUMO. AUSÊNCIA DE DÉBITO. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Configurada a repercussão tributária em operações de transferências de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, sem débito fiscal do ICMS, em razão da incidência do imposto nas saídas de mercadorias de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, conforme legislação de regência. Acusação não elidida.

Trechos:

Não obstante a Súmula 166 do STJ estabeleça a não incidência do imposto nos deslocamentos de mercadorias do mesmo titular, esta não vincula a Administração Tributária, que se alberga no Princípio da Legalidade, ou seja, tanto a fiscalização quanto os Órgãos julgadores estão adstritos aos comandos legais.

Tomemos como exemplo o Estado de São Paulo que em resposta à Consulta Tributária n° 17500/2018, de 25/6/2018, decidiu que:

“EMENTA

ICMS – TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE FILIAIS – ocorrência do fato gerador do ICMS

A transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular está no campo de incidência do ICMS, devendo os estabelecimentos, remetente e destinatário, cumprir todas as obrigações segundo a legislação em vigor.

(...)



8. Relativamente à Súmula 166 do STJ citada pela consulente, enfatizamos que as súmulas orientam julgamentos judiciais, não sendo obrigatoriamente aplicadas no âmbito do julgamento administrativo.” (disponibilizado no site da SEFAZ-SP em 28/06/2018)

A própria Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), confere a incidência do ICMS a saída de mercadorias de um estabelecimento, ainda que para outro do mesmo titular (art. 12, I). Ir de encontro a esta norma, seria considerá-la inconstitucional, o que foge da competência dos órgãos Julgadores, como bem se posicionou a instância monocrática, que citou em sua decisão o art. 55 da Lei nº 10.094/2013[4].

Ocorre, porém, que a decisão proferida pelo STF no âmbito da ADC 49, ao reconhecer a inconstitucionalidade da cobrança de ICMS entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, atribuiu a não incidência do tributo nestes casos, posto que não se tratou de um reconhecimento de isenção ou de imunidade, mas de impossibilidade de subsunção factual à norma.

Cumpra advertir que a ocorrência física do evento não implicará, necessariamente, em importe jurídico, uma vez que, o direito dá juridicidade àqueles acontecimentos que entende relevantes para seu domínio. Nesse sentido, reconhecimento da não incidência tributária, portanto, retira o teor de juridicidade àquele evento para o subsistema tributário.

Dessarte, ao reconhecer a impossibilidade de incidência, as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte haveriam de ser retiradas da acusação, por não importarem ao subsistema de direito tributário, logo devendo ser retiradas, seja no numerador, seja no denominador, pois sequer poderiam ser compreendidas como saídas jurídicas.

Assim, cuidou-se em refazer o demonstrativo de crédito indevido identificado pela fiscalização, retirando as saídas para estabelecimentos do mesmo contribuinte tanto do numerador como denominador:

QUADRO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO INDEVIDO ORIUNDO DO CIAP Período: JANEIRO/2013 a MARÇO/2016 EXCLUINDO TRANSFERÊNCIAS NO NUMERADOR E DENOMINADOR DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO													
MÊS	Valor Total das Saídas Registradas na EFD/SPED [A]	(-) Exclusão CFOPs 5908, 6908, 5915 e 6915 [B]	(=) Total Saídas para fins de Apropriação do ICMS/CIAP [C] = [A - B]	CFOP 5552	CFOP 6552	Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED [D1] =[D - 6552]	(=) Total Saídas para fins de Apropriação do ICMS/CIAP EXCLUINDO 5552 E 6552 [C1]	Índice de Apropriação Referente ICMS/CIAP [E1] = [D1 / C1]	Valor Total dos Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg G125 da EFD) [F]	Valor Parcela 1/48 avos ICMS/CIAP Passível de Apropriação (EFD Reg G125) [G]	Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CIAP) [H1] = [F / 48 x E1]	ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [I]	CRÉDITO INDEVIDO ICMS ATIVO FIXO CIAP [J] = [I - H1]
jan-13	70.784,30	-	70.784,30	66.830,14	1.090,00	-	2.864,16	0,000000	1.479.962,70	30.832,57	-	8.499,37	8.499,37
fev-13	60.239,88	-	60.239,88	54.482,28	5.757,60	-	-	0,000000	1.479.962,70	30.832,93	-	30.832,93	30.832,93
mar-13	36.880,23	4.906,82	31.973,41	2.787,05	29.186,36	-	-	0,000000	1.487.326,87	30.986,36	-	30.985,98	30.985,98



abr-13	105.373,61	4.160,00	101.213,61	95.910,55	5.303,06	-	-	0,000000	1.628.788,11	33.933,52	-	33.933,52	33.933,52
mai-13	92.232,34	26.062,55	66.169,79	52.962,14	12.252,93	-	954,72	0,000000	1.638.356,74	34.132,60	-	31.665,56	31.665,56
jun-13	396.985,57	68.620,59	328.364,98	106.228,94	221.804,91	331,13	331,13	1,000000	1.687.689,49	35.160,61	35.160,20	35.160,20	0,00
jul-13	176.269,13	32.781,30	143.487,83	109.946,09	33.541,74	-	-	0,000000	1.769.774,22	36.870,75	-	36.870,30	36.870,30
ago-13	133.005,73	8.300,00	124.705,73	113.452,11	10.833,62	420,00	420,00	1,000000	1.785.987,06	37.208,53	37.208,06	37.208,06	0,00
set-13	187.917,72	42.493,30	145.424,42	101.936,57	39.983,85	3.504,00	3.504,00	1,000000	1.809.486,94	37.698,13	37.697,64	37.697,64	0,00
out-13	319.723,39	33.741,00	285.982,39	283.477,11	1.680,76	-	824,52	0,000000	1.854.043,21	38.626,39	-	25.913,61	25.913,61
nov-13	125.451,90	19.566,00	105.885,90	71.483,69	1.555,75	30.735,36	32.846,46	0,935728	1.878.298,81	39.131,72	36.616,19	39.131,23	2.515,04
dez-13	1.051.277,54	3.225,50	1.048.052,04	368.601,98	673.676,39	-	5.773,67	0,000000	1.900.407,59	39.592,31	-	39.591,82	39.591,82
jan-14	411.933,31	35.192,84	376.740,47	281.806,17	5.859,50	20.362,00	89.074,80	0,228594	1.925.070,23	40.106,12	9.167,92	40.105,63	30.937,71
fev-14	174.740,92	20.188,65	154.552,27	118.133,90	22.551,72	-	13.866,65	0,000000	1.958.023,31	40.792,64	-	25.260,14	25.260,14
mar-14	252.718,82	12.651,65	240.067,17	103.089,78	121.884,11	14.394,25	15.093,28	0,953686	1.963.854,96	40.846,97	39.018,77	40.638,02	1.619,25
abr-14	161.779,66	11.458,05	150.321,61	143.618,74	6.702,87	-	-	0,000000	1.963.108,80	40.896,64	-	40.896,15	40.896,15
mai-14	113.543,78	-	113.543,78	86.859,24	18.044,54	8.640,00	8.640,00	1,000000	1.967.402,03	40.979,32	40.987,54	-	0,00
jun-14	116.516,34	2.143,65	114.372,69	59.761,71	54.610,98	-	-	0,000000	1.967.780,19	40.972,37	-	-	0,00
MÊS	Total das Saídas Registradas na EFD/SPED [A]	Exclusão CFOPs 5908, 6908, 5915 e 6915 [B]	Total Saídas para fins de Apropriação do ICMS/CI AP [C] = [A - B]	CFOP 5552	CFOP 6552	Valor Total das Saídas Tributadas Registradas na EFD/SPED [D1] = [D - 6552]	(=) Total das Saídas para fins de Apropriação do ICMS/CI AP EXCLUINDO 5552 E 6552 [C1]	Índice de Apropriação Referente ICMS/CI AP [E1] = [D1 / C1]	Créditos do Ativo Passíveis de Apropriação (Reg G125 da EFD) [F]	1/48 avos ICMS/CI AP Passível de Apropriação (EFD Reg G125) [G]	Crédito ICMS Ativo Fixo Correto (ICMS/CI AP) [H1] = [F / 48 x E1]	ICMS Apropriado na EFD/SPED ref. CIAP (Reg E111 da EFD) [I]	CREDITO INDEVIDO ICMS ATIVO FIXO CIAP [J] = [I - H1]
jul-14	130.820,49	2.143,65	128.676,84	50.940,85	71.357,09	5.912,88	6.378,90	0,926944	1.968.928,03	40.995,91	38.022,61	-	0,00
ago-14	189.538,05	18.120,00	171.418,05	45.334,59	123.439,80	-	2.643,66	0,000000	2.034.131,11	42.369,41	-	-	0,00
set-14	295.375,53	77.674,94	217.700,59	201.938,52	14.142,23	-	1.619,84	0,000000	2.039.596,58	42.440,51	-	-	0,00
out-14	252.376,63	61.700,49	190.676,14	164.621,01	24.135,89	-	1.919,24	0,000000	2.067.074,27	43.064,64	-	-	0,00
nov-14	489.198,99	53.337,12	435.861,87	414.425,73	7.762,17	13.207,95	13.673,97	0,965919	2.067.935,02	43.082,58	41.613,71	-	0,00
dez-14	247.137,43	6.654,37	240.483,06	229.025,38	-	11.224,67	11.457,68	0,979663	2.085.614,50	43.450,88	42.566,67	-	0,00
jan-15	114.766,64	31.242,63	83.524,01	75.692,75	7.831,26	-	-	0,000000	2.087.938,70	43.499,30	-	43.498,72	43.498,72
fev-15	868.848,61	23.890,78	844.957,83	684.408,66	151.810,41	7.921,07	8.738,76	0,906430	2.090.516,43	43.540,90	39.477,20	43.540,33	4.063,13
mar-15	351.818,45	83.084,86	268.733,59	215.467,22	44.520,78	7.921,07	8.745,59	0,905722	1.689.112,75	35.179,70	31.872,21	35.179,20	3.306,99
abr-15	156.525,54	15.283,90	141.241,64	104.163,01	34.768,87	-	2.309,76	0,000000	1.525.084,31	31.726,51	-	31.726,08	31.726,08
mai-15	137.361,86	14.350,25	123.011,61	74.307,30	13.944,01	33.236,75	34.760,30	0,956170	1.486.235,51	30.924,15	29.606,12	30.923,72	1.317,60
jun-15	174.825,18	12.272,34	162.552,84	134.234,19	27.331,45	-	987,20	0,000000	1.356.215,54	28.114,38	-	28.113,98	28.113,98
jul-15	388.792,34	20.461,53	368.330,81	104.176,16	242.455,81	16.619,86	21.698,84	0,765933	1.291.112,70	26.778,58	20.602,21	26.778,22	6.176,01
ago-15	277.735,58	6.121,09	271.614,49	236.418,92	33.421,41	-	1.774,16	0,000000	1.207.215,67	25.037,33	-	25.037,02	25.037,02



set-15	234.565,85	1.303,35	233.262,50	135.946,23	84.995,55	11.232,82	12.320,72	0,911702	1.196.082,65	24.777,07	22.718,13	24.476,80	1.758,67
out-15	455.117,25	51.505,00	403.612,25	393.139,93	7.415,40	1.969,00	3.056,92	0,644112	1.216.701,74	24.482,29	16.326,93	24.482,09	8.155,16
nov-15	367.841,18	-	367.841,18	110.780,32	257.060,86	-	-	0,000000	1.208.831,69	25.154,59	-	25.154,39	25.154,39
dez-15	388.356,97	37.662,34	350.694,63	255.880,66	94.813,97	-	-	0,000000	1.182.431,29	24.522,16	-	24.510,83	24.510,83
jan-16	558.478,64	47.718,22	510.760,42	157.598,69	300.840,56	52.321,17	52.321,17	1,000000	1.653.072,43	34.348,82	34.439,01	34.348,57	0,00
fev-16	578.379,19	4.026,02	574.353,17	272.658,44	7.808,55	293.414,17	293.886,18	0,998394	1.691.692,50	34.295,68	35.186,99	34.295,47	0,00
mar-16	544.289,22	60.845,33	483.443,89	163.443,29	318.664,08	-	1.336,52	0,000000	1.651.746,09	33.046,78	-	34.295,47	34.295,47
TOTAL:												1.000.751,05	576.635,42

Na sequência, fizemos a Reconstituição da Conta Corrente do ICMS, no período de janeiro de 2013 a março de 2016, nos moldes elaborado pela fiscalização, entretanto, desta vez, foram estornados os créditos indevidos acima apurados, com a exclusão dos valores relativos às transferências de bens do ativo imobilizado, que são escrituradas sob os CFOPs 5552 e 6552, resultando no ICMS exigível abaixo discriminado:



EMPRESA: CLARO S/A		INSC. EST.: 16.164.850-9									
ENDEREÇO: RUA JOÃO DE BRITO LIMA MOURA, 200, MANDACARU, JOÃO PESSOA, PB		CNPJ/MF: 40.432.544/0274-28									
DEMONSTRATIVO DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS											
PERÍODO: Janeiro/2013 a Março/2016											
MÊS	SALDO ANTERIOR	DÉBITOS ICMS CONF. LV. APUR.	CRÉDITOS ICMS CONF. LV. APUR.	ESTORNO CRÉD. INDEVIDO CIAP	ESTORNO CRÉD. INDEVIDO CFOP 2949	ESTORNO CRÉD. INDEV. ENERG. ELET. CFOP 1255	SALDO ICMS A TRANSFERIR	ICMS A RECOLHER APURADO NO REFAZIMENTO	ICMS A RECOLHER - FISCALIZAÇÃO	ICMS RECOLHIDO	DIF. DE ICMS A RECOLHER EXIGÍVEL
jan/13 ***	14.523,72	130,80	8.498,37	8.498,37	-	-	14.392,92	-	-	-	-
fev/13	14.392,92	690,91	30.832,93	30.832,93	-	-	13.702,01	-	-	-	-
mar/13	13.702,01	2.398,67	30.985,98	30.985,98	-	-	11.303,34	-	-	-	-
abr/13	11.303,34	636,37	33.933,52	33.933,52	-	-	10.666,97	-	-	-	-
mai/13	10.666,97	883,39	31.665,56	31.665,56	-	-	9.783,58	-	-	-	-
jun/13	9.783,58	22.902,42	35.216,49	0,00	13,25	-	22.097,65	-	-	-	-
jul/13	22.097,65	2.834,61	36.870,30	36.870,30	-	-	19.263,04	-	-	-	-
ago/13	19.263,04	649,58	84.997,46	-0,00	-	47.789,40	55.821,52	-	-	-	-
set/13	55.821,52	3.969,97	92.882,85	-0,00	-	55.185,21	89.549,20	-	-	-	-
out/13	89.549,20	122,09	32.143,55	25.913,61	-	6.229,94	89.427,11	-	-	-	-
nov/13	89.427,11	1.416,10	44.613,65	2.515,04	-	5.482,42	124.627,20	-	-	-	-
dez/13	124.627,20	77.766,08	46.295,56	39.591,82	-	6.703,74	46.861,12	-	-	-	-
jan/14	46.861,12	1.517,62	48.624,20	30.937,71	1.813,56	6.705,01	56.324,98	-	-	-	-
fev/14	56.324,98	2.706,21	37.501,87	25.260,14	-	12.020,87	53.839,63	-	-	-	-
mar/14	53.839,63	6.273,00	49.070,63	1.619,25	-	7.711,45	87.306,56	-	-	-	-
abr/14	87.306,56	598,22	48.227,34	40.896,15	-	7.331,19	86.708,34	-	-	-	-
mai/14	86.708,34	1.914,60	8.027,65	-	599,76	7.427,89	85.393,30	-	-	-	-
jun/14	85.393,30	2.846,52	7.357,94	-	-	7.357,94	82.546,78	-	-	-	-
jul/14	82.546,78	4.876,85	-	0,00	-	-	77.669,93	-	-	-	-
ago/14	77.669,93	12.391,39	-	0,00	-	-	65.278,54	-	-	-	-
set/14	65.278,54	1.342,99	123,18	0,00	123,18	-	64.058,73	-	-	-	-
out/14	64.058,73	1.680,38	-	0,00	-	-	62.378,35	-	-	-	-
MÊS	SALDO ANTERIOR	DÉBITOS ICMS CONF. LV. APUR.	CRÉDITOS ICMS CONF. LV. APUR.	ESTORNO CRÉD. INDEVIDO CIAP	ESTORNO CRÉD. INDEVIDO CFOP 2949	ESTORNO CRÉD. INDEV. ENERG. ELET. CFOP 1255	SALDO ICMS A TRANSFERIR	ICMS A RECOLHER APURADO NO REFAZIMENTO	ICMS A RECOLHER - FISCALIZAÇÃO	ICMS RECOLHIDO	DIF. DE ICMS A RECOLHER EXIGÍVEL
nov/14	62.378,35	1.459,78	528,32	-	528,32	-	60.918,57	-	-	-	-
dez/14	60.918,57	448,98	-	-	-	-	60.469,59	-	-	-	-
jan/15	60.469,59	939,75	43.498,72	43.498,72	-	-	59.529,84	-	-	-	-
fev/15	59.529,84	12.598,49	44.448,04	4.063,13	907,71	-	86.408,56	-	-	-	-
mar/15	86.408,56	3.397,32	35.179,20	3.306,99	-	-	114.883,44	-	-	-	-
abr/15	114.883,44	3.212,64	32.042,92	31.726,08	316,84	-	111.670,80	-	-	-	-
mai/15	111.670,80	2.945,83	30.974,77	1.317,60	51,05	-	138.331,09	-	-	-	-
jun/15	138.331,09	2.058,65	28.113,98	28.113,98	-	-	136.272,44	-	-	-	-
jul/15	136.272,44	28.056,32	27.939,71	6.176,01	1.161,49	-	128.818,33	-	-	-	-
ago/15	128.818,33	1.868,49	25.281,86	25.037,02	244,84	-	126.949,84	-	-	-	-
set/15	126.949,84	4.945,03	24.896,75	1.758,67	419,95	-	144.722,94	-	-	-	-
out/15	144.722,94	1.126,13	24.482,09	8.155,16	-	-	159.923,74	-	-	-	-
nov/15	159.923,74	30.122,41	25.603,71	25.154,39	449,32	-	129.801,33	-	-	-	-
dez/15	129.801,33	11.377,67	24.510,83	24.510,83	-	-	118.423,66	-	-	-	-
jan/16	118.423,66	34.065,28	34.348,57	0,00	-	-	118.706,95	-	-	-	-
fev/16	118.706,95	904.106,09	46.032,03	0,00	11.736,56	-	-	751.103,67	876.460,67	-	751.103,67
mar/16	0,00	33.428,25	33.206,35	34.295,47	183,58	-	-	34.700,95	12.018,55	-	12.018,55
TOTAIS	14.523,72	1.226.706,08	1.188.957,88	492.722,90	18.549,41	169.945,06	-	785.804,62	888.479,21	-	763.122,22

*** Obs: 1) Valor do Saldo Inicial de janeiro/2013 conforme reconstituição constante do Auto de Infração nº 93300008.09.0000477/2016-06.

2) Foram retiradas do índice de apropriação as transferências de mercadorias, implicando numa redução do CREDITO INDEVIDO ICMS ATIVO FIXO, consequentemente, na DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER, conforme demonstrativo fiscal acima.

Destarte, como pode ser observado no demonstrativo fiscal acima, houve uma redução do crédito tributário referente ao mês de fevereiro de 2016, porém, um incremento, no mês de março de 2016. Todavia, não compete ao órgão julgador majorar o crédito tributário, neste caso, nem à fiscalização, porque o período já foi alcançado pela decadência, por isso, no mês de março de 2016, mantenho o montante originalmente lançado.



Por fim, quanto ao creditamento de ICMS referente a energia elétrica, bem destacaram os auditores responsáveis pelo feito que do livro registro de saídas de mercadorias não se verificou a prestação de serviços de comunicação, sujeitos à incidência do ICMS, mas operações relativas à saídas de bens corpóreos, mercadorias ou não.

DA REDUÇÃO DA MULTA

Cumprir observar, ainda, que fora indicado como infringido, pela fiscalização, o artigo 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96 que à época da infração previa multa de 100% (cem por cento) sobre o crédito tributário identificado.

Ocorre, porém, que a Lei nº 12.788, publicada em 29 de setembro de 2023 reduziu para 75% (setenta e cinco por cento) o parâmetro da multa aplicada. Considerando tratar-se de penalidade mais benéfica ao contribuinte, importa a aplicação de efeitos retroativos, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Pelos fundamentos expostos, apresenta-se a nova composição do crédito tributário:

ACUSAÇÃO	PERÍODO FG		AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			VALOR DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/02/2016	28/02/2016	876.460,67	876.460,67	1.752.921,34	125.357,00	313.132,92	438.489,92	751.103,67	563.327,75	1.314.431,42
	01/03/2016	31/03/2016	12.018,55	12.018,55	24.037,10	-	3.004,64	3.004,64	12.018,55	9.013,91	21.032,46
TOTAL			888.479,22	888.479,22	1.776.958,44	125.357,00	316.137,56	441.494,56	763.122,22	572.341,67	1.335.463,89

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, alterando, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000599/2016-94, lavrado contra a empresa CLARO S/A, já qualificada nos autos, declarando devido o pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.335.463,89 (um milhão, trezentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e sessenta e três reais e oitenta e nove centavos), sendo R\$ 763.122,22 (setecentos e sessenta e três mil, cento e vinte e dois reais e vinte e dois centavos) de



ICMS por infringência ao artigo 106, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, como também dos dispositivos normativos elencados na “Nota Explicativa” acima transcrita, e R\$ 572.341,67 (quinhentos e setenta e dois mil, trezentos e quarenta e um reais e sessenta e sete centavos), arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o quantum de R\$ 441.494,56 (quatrocentos e quarenta e um mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 125.357,00 (cento e vinte e cinco mil, trezentos e cinquenta e sete mil), de ICMS, e R\$ 316.137,56 (trezentos e dezesseis mil, cento e trinta e sete reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de junho de 2025.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro