



PROCESSO Nº 1442792023-3 - e-processo nº 2023.000287412-7

ACÓRDÃO Nº 525/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEFONICA BRASIL S.A.

2ª Recorrente: TELEFONICA BRASIL S.A.

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

Repartição preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARISE DO O CATAO, FRANCISCO ADRIVAGNER DANTAS DE
FIGUEIREDO e LAURO VINICIO DE ALMEIDA LIMA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL EM
VIRTUDE DE APURACAO INCORRETA (ATIVO
IMOBILIZADO) E UTILIZACAO INDEVIDA DE
CREDITO FISCAL (AUSÊNCIA DE ESCRITURACAO
CIAP - ATIVO IMOBILIZADO). ACUSAÇÕES
CONFIGURADAS. RETROATIVIDADE DA NORMA
SANCIONATÓRIA MAIS BENÉFICA. RECURSO DE
OFÍCIO. DESPROVIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO.
DESPROVIMENTO.**

- O aproveitamento do crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao permitido, implica falta de recolhimento do ICMS, assim como resulta em redução no recolhimento do imposto efetivamente devido, quando o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, não apresenta a devida apuração e registro em bloco específico do CIAP. In casu, os levantamentos realizados Fiscalização partiram da EFD e de arquivos que o próprio contribuinte disponibilizou.

- Rejeitado o pedido de Diligência Fiscal por se afigurar de natureza meramente protelatória, na medida em que os elementos e argumentos trazidos aos autos por ambas as partes são suficientes para que seja proferida a decisão.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias relativa constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária.

- Contudo, face à nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, coube a aplicação da penalidade menos severa, nos termos do 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 de Ofício, por regular e do Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2023-73, lavrado em 21 de julho de 2023, condenando a empresa TELEFONICA BRASIL S.A. ao recolhimento do crédito tributário de R\$ 2.923.439,47 (dois milhões novecentos e vinte e três mil quatrocentos e trinta e nove reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 1.670.536,95 (um milhão seiscentos e setenta mil quinhentos e trinta e seis reais e noventa e cinco 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 multa de R\$ 1.252.902,52 (um milhão duzentos e cinquenta e dois mil novecentos e dois reais e cinquenta e dois centavos), conforme previsto no art. 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de R\$ 417.634,43 (quatrocentos e dezessete mil seiscentos e trinta e quatro reais e quarenta e três centavos) em virtude da aplicação da penalidade menos severa, nos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 03 de outubro de 2025.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1442792023-3 - e-processo nº 2023.000287412-7

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEFONICA BRASIL S.A.

2ª Recorrente: TELEFONICA BRASIL S.A.

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

Repartição preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARISE DO O CATAO, FRANCISCO ADRIVAGNER DANTAS DE FIGUEIREDO e LAURO VINICIO DE ALMEIDA LIMA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL EM VIRTUDE DE APURACAO INCORRETA (ATIVO IMOBILIZADO) E UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (AUSÊNCIA DE ESCRITURACAO CIAP - ATIVO IMOBILIZADO). ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. RETROATIVIDADE DA NORMA SANCIONATÓRIA MAIS BENÉFICA. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO.

- O aproveitamento do crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao permitido, implica falta de recolhimento do ICMS, assim como resulta em redução no recolhimento do imposto efetivamente devido, quando o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, não apresenta a devida apuração e registro em bloco específico do CIAP. In casu, os levantamentos realizados Fiscalização partiram da EFD e de arquivos que o próprio contribuinte disponibilizou.

- Rejeitado o pedido de Diligência Fiscal por se afigurar de natureza meramente protelatória, na medida em que os elementos e argumentos trazidos aos autos por ambas as partes são suficientes para que seja proferida a decisão.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias relativa constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária.

- Contudo, face à nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, coube a aplicação da penalidade menos severa, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

RELATÓRIO

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

PISO E2 SHOPPING TAMBIAÁ, Rua Dep. Odon Bezerra, 184 - Tambiá - CEP 58020-500 - João Pessoa/PB



O processo em análise iniciou-se por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2023-73, lavrado em 21 de julho de 2023, em desfavor do contribuinte TELEFONICA BRASIL S.A. no qual constam as seguintes acusações:

0668 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL EM VIRTUDE DE APURACAO INCORRETA.(ATIVO IMOBILIZADO)

>> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual por ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada período.. O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO/TELECOMUNICAÇÕES, EM DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, EM RAZÃO DE O CONTRIBUINTE NÃO TER OBSERVADO A CORRETA FORMA PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO, TENDO CALCULADO ERRONEAMENTE O ÍNDICE 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 INC. III DO ART. 78 DO RICMS/PB, CONFORME DEMONSTRADA ATRAVÉS DO PROCEDIMENTO FISCAL DENOMINADO DE ANEXO 1 : DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO - CIAP REFERENTE AO PERÍODO DE JUL/2018 A DEZ/2022.

CONSIDERAMOS A RETROATIVIDADE DO DISPOSITIVO §§ 3º E 4º DO ART. 78 DO RICMS/PB, TENDO SIDO EXCLUÍDOS OS TOTAIS DOS CFOP 5552, 5908, 6152, 6409, 6552, 6557 E 6915 DAS COLUNAS SAÍDAS TRIBUTADAS E TOTAIS DE SAÍDAS DO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO - CIAP REFERENTE AO PERÍODO DE JUNHO/2018 A DEZEMBRO/2022, ASSEGURANDO O COMPUTO APENAS DOS VALORES DAS SAÍDAS QUE AFIGURAM CARÁTER DEFINITIVO.

ADEMAIS, EXCLUÍMOS TAMBÉM DOS TOTAIS DE SAÍDAS DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO OS VALORES DAS RECEITAS FINANCEIRAS, GRUPO 08 COBRANÇAS DA TABELA DE CLASSIFICAÇÃO DO ITEM DE DOCUMENTO FISCAL (ITEM 11.5 DO ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICMS 115/03), IDENTIFICADAS NOS ARQUIVOS TIPO ITEM DAS NFST DO CONVÊNIO ICMS 115/2003 NO CAMPO 14 (CÓDIGO DE CLASSIFICAÇÃO DO ITEM).

PARA APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS DETALHADOS NO ANEXO 1 : DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO - CIAP REFERENTE AO PERÍODO DE JUL/2018 A DEZ/2022, FORAM

UTILIZADAS OS DADOS EXTRAÍDOS DA ESCRITA FISCAL DIGITAL (EFD/SPED) E DOS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03 APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE, CONFORME CONSTAM NO ANEXO 2 - RELAÇÃO MENSAL DOS CFOP DE SAÍDAS EXTRAÍDOS



DA EFD/SPED; ANEXO 3 - RELAÇÃO MENSAL DOS CFOP DE SAÍDAS EXCLUÍDOS; ANEXO 4 - RELATÓRIO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS EXCLUÍDAS DO DENOMINADOR DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DO CIAP - ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03; ANEXO 5 - DADOS DO REGISTRO G110-ICMS- ATIVO PERMANENTE CIAP DA EFD E ANEXO 6 - DADOS DO REGISTRO E111 - ICMS AJUSTES DA APURAÇÃO DO ICMS - EFD/SPED. OS ANEXOS CITADOS PASSAM A SER PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

0667 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (AUSENCIA ESCRITURAÇÃO CIAP - ATIVO IMOBILIZADO) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do ICMS por ter aproveitado crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, sem a devida apuração e registro em bloco específico do CIAP na E.F.D.. O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO/TELECOMUNICAÇÕES, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2020, EM DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO NO VALOR DE R\$ 178.419,14, 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 IMPÕE 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.

Em decorrência destes fatos, os Agentes Fazendários lançaram de ofício crédito tributário de R\$ 3.341.073,90 (três milhões trezentos e quarenta e um mil e setenta e três reais e noventa centavos), sendo R\$ 1.670.536,95 (um milhão seiscentos e setenta mil quinhentos e trinta e seis reais e noventa e cinco 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 multa de R\$ 1.670.536,95 (um milhão seiscentos e setenta mil quinhentos e trinta e seis reais e noventa e cinco centavos), conforme previsto no art. 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Cientificada em seu DT-e em 25/07/2023 (fl. 87) a autuada, por intermédio de seus procuradores devidamente habilitados, ingressa com Reclamação tempestiva, apresentando as seguintes alegações:



- 1- O questionamento do Fisco Paraibano diz respeito à metodologia de cálculo utilizada para apuração do montante do crédito a ser aproveitado.
- 2- A legislação estadual, em linha com a Lei Complementar 87/96, assegura o direito ao aproveitamento dos créditos relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente, vedando somente o aproveitamento de bens alheios à atividade do estabelecimento.
- 3- Ao adotar metodologia de cálculo específica, que amplia substancialmente as diretrizes previstas na Lei Complementar nº 87/96, a legislação Paraibana incorreu em notória ilegalidade, pois restringiu o direito assegurado constitucionalmente, extrapolando os limites previstos na Lei Kandir e ultrapassando os perímetros de sua competência.
- 4- As legislações estaduais não são autorizadas a impor aos contribuintes qualquer restrição ao exercício de tal direito, ainda que supostamente fundamentadas naquelas taxativamente previstas na LC 87/96.
- 5- A Fiscalização considerou operações de saída da empresa que envolvam mero deslocamento de mercadoria, sem a sua saída definitiva (CFOPs 6301, 6303, 6307, 6551, 5102, 5301, 5302, 5303, 5304, 5306, 5307, 5403, 5910 e 5949) o que provocou, indiretamente, a redução do coeficiente do CIAP e, por conseguinte, do montante apurado a título de crédito.
- 6- A cobrança de ICMS relacionada aos CFOPS 6301, 6303, 6307, 6551, 5102, 5301, 5302, 5303, 5304, 5305, 5306, 5307, 5403, 5910, 5949 está equivocada, ao passo que se tratam de meras transferências de mercadorias entre estabelecimentos filiais.
- 7- O Fisco Paraibano excluiu os CFOPs 5552, 5908, 6152, 6409, 6552, 6557 e 6915, bem como os valores referentes a receitas financeiras, por reconhecer não se tratar de saídas em caráter definitivo.
- 8- Não devem ser incluídos no cálculo do fator CIAP os CFOP's de simples remessa, transferências com retorno.
- 9- A bonificação, doação ou brinde não integram a base de cálculo do ICMS, uma vez que não consistem em operações mercantis realizadas e sim descontos incondicionais.
- 10- A circulação de mercadorias capaz de configurar o fato gerador do ICMS é aquela que, além da circulação econômica, implica em circulação jurídica, com a transferência da propriedade.



11- A multa possui caráter confiscatório e é desproporcional.

Por fim, a Impugnante requereu que fosse reconhecido o procedimento por ela adotado na apuração do crédito fiscal, o cancelamento da penalidade aplicada ou sua redução, conforme jurisprudência do STF, e que o auto de infração fosse convertido em diligência, nos termos do art. 110 da Lei nº 6.379/96.

Declarados conclusos, os autos foram encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que lavrou decisão pela parcial procedência do auto de infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL EM VIRTUDE DE APURACAO INCORRETA (ATIVO IMOBILIZADO) E UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (AUSÊNCIA DE ESCRITURACAO CIAP - ATIVO IMOBILIZADO). ACUSAÇÕES CONFIGURADAS.

- O aproveitamento do crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao permitido, implica falta de recolhimento do ICMS, assim como resulta em redução no recolhimento do imposto efetivamente devido, quando o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, não apresenta a devida apuração e registro em bloco específico do CIAP. In casu, os levantamentos realizados Fiscalização partiram da EFD e de arquivos que o próprio contribuinte disponibilizou.
- Rejeitado o pedido de Diligência Fiscal por se afigurar de natureza meramente protelatória, na medida em que os elementos e argumentos trazidos aos autos por ambas as partes são suficientes para que seja proferida a decisão.
- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias relativa constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária.
- Contudo, face à nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, coube a aplicação da penalidade menos severa, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

Em razão da improcedência parcial do crédito tributário, os autos foram encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, em sede de Recurso de Ofício, pela Fazenda Pública.

Após ter sido regularmente cientificado da decisão, via DT-e, a autuada apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário por meio do qual, em síntese, reiterou os argumentos anteriormente apresentados.



Eis o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da falta de recolhimento do ICMS em razão da apropriação indevida de crédito fiscal, por escrituração incorreta por uso indevido de créditos fiscais, decorrentes das aquisições de ativo imobilizados, por desrespeito a forma correta de cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente), conforme determina a legislação vigente, ensejando o aproveitamento de créditos fiscais em montante superior ao devido, verificado no período de julho de 2018 a janeiro de 2020.

Inicialmente cumpre destacar que não se verificam nos autos vícios materiais ou formais, que comprometam a acusação, mormente porque estando a natureza e objeto da infração definidos e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013 bem como do art. 142 do CTN.

Ademais, saliente-se que, dos documentos acostados pela fiscalização é possível compreender a matéria objeto da acusação, notadamente dos supostos “equivocos” da escrituração.

No tocante a acusação em tela, consta como infringido 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)

Foi também 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.

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, pois a Fiscalização considerou operações de saída da empresa que envolvam mero deslocamento de mercadoria, sem a sua saída definitiva ou entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (CFOPs 6301, 6303, 6307, 6551, 5102, 5301, 5302, 5303, 5304, 5306, 5307, 5403, 5910 e 5949).

Relativamente às transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, cumpre observar que este e. Conselho de Recursos Fiscais, em observância à decisão lavrada no julgamento da ADC nº 49, que reconheceu a impossibilidade de incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, tem as retirado tanto do numerador como do denominador, pois sequer poderiam ser compreendidas como saídas jurídicas, mas um evento ou fato jurídico que não há de ser incluído no subsistema do direito tributário, como se pode observar do Processo nº 0619212016-1, Acórdão nº 320/2025 do Tribunal Pleno, de relatoria deste conselheiro, no qual se expressamente consignou:

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.

Ocorre, porém, que como bem evidenciou a decisão de primeira instância, a afirmação de que se trata de “trata de meras transferências de mercadorias entre estabelecimentos filiais” não condiz com o que se evidencia na EFD do contribuinte, como inclusive se pode observar do *print* extraído.

EMPRESA : TELEFÔNICA BRASIL S.A.

INSCR. ESTADUAL: 16.136.950-2

ANEXO 2 - RELAÇÃO MENSAL DOS CFOP DE SAÍDAS EXTRAÍDOS DA EFD/SPED				
PERÍODO	COD.CFOP	DESCRIÇÃO_CFOP	SAÍDAS TRIBUTADAS	TOTAIS DE SAÍDAS
jul/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE T	9.846,03	9.846,03
jul/18	6301	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO PARA EXECUCAO DE!	-	6.549,48
jul/18	6303	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A ESTABELECIMENTO	-	323,33
jul/18	6307	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A NAO CONTRIBUINT	596,29	596,29
jul/18	6551	VENDA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	-	6.200,00
jul/18	5102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	4.152,00	4.152,00
jul/18	5301	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO PARA EXECUCAO DE!	178.905,77	669.211,32
jul/18	5302	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A ESTABELECIMENTO	956,53	956,53
jul/18	5303	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A ESTABELECIMENTO	1.724.719,74	2.629.191,76
jul/18	5304	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A ESTABELECIMENTO	550,48	550,48
jul/18	5305	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A ESTABELECIMENTO	15,22	15,22
jul/18	5306	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A ESTABELECIMENTO	0,39	0,39
jul/18	5307	PRESTACAO DE SERVICO DE COMUNICACAO A NAO CONTRIBUINT	7.695.718,74	9.035.186,21
jul/18	5403	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	-	350.768,36
jul/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	48.692,08
jul/18	5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	-	46.808,42
jul/18	5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO	15.761,98	523.449,75
jul/18	Total		9.631.223,17	13.332.497,65

Ao revés dos documentos acostados das páginas 36 a 40 dos autos, verifica-se lista de saídas excluídas da cobrança, de onde se evidenciam transferências de bens do ativo imobilizado e outras:



EMPRESA : TELEFÔNICA BRASIL S.A.

INSCR. ESTADUAL: 16.136.950-2

ANEXO 3 - RELAÇÃO MENSAL DOS CFOP DE SAÍDAS EXCLUÍDOS.				
PERÍODO	COD.CFOP	DESCRIÇÃO_CFOP	SAÍDAS TRIBUTADAS	TOTAIS DE SAÍDAS
jul/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	9.846,03	9.846,03
jul/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	48.692,08
jul/18 Total			9.846,03	58.538,11
ago/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	24.130,36	24.130,36
ago/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	75.064,51
ago/18 Total			24.130,36	99.194,87
set/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	24.722,89	24.722,89
set/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	31.902,07
set/18 Total			24.722,89	56.624,96
out/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	27.381,20	27.381,20
out/18	6552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	19.325,52	19.325,52
out/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	32.046,79
out/18 Total			46.706,72	78.753,51
nov/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	32.647,50	32.647,50
nov/18	6552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	48.115,32	48.115,32
nov/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	36.297,49
nov/18 Total			80.762,82	117.060,31
dez/18	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	68.901,63	68.901,63
dez/18	6552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	15.627,03	15.627,03
dez/18	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	8.722,60
dez/18 Total			84.528,66	93.251,26
jan/19	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	44.951,70	44.951,70
jan/19	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	23.867,36
jan/19 Total			44.951,70	68.819,06
fev/19	6152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	74.415,59	74.415,59
fev/19	6552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	200,00	200,00
fev/19	5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	-	87.668,40

Relativamente às remessas em bonificação, doação ou brinde, urge, inclusive, observar que bem andou a fiscalização que não as incluiu enquanto saídas tributadas (numerador), embora permanecendo no denominador, posto que repercutem no total de saídas, onde se incluem as tributadas ou não.

A situação é diversa daquela decidida na ADC 49, em que se assentou a ausência de mercancia e o prestígio ao conceito de empresa, do artigo 966 do Código Civil, que a define como atividade econômica única, sendo todas as filiais parte desta única atividade, logo uma única empresa. Nas remessas em bonificação, doação ou brinde a saída se dá para outro destinatário, logo é uma saída que há de assentar-se no



denominador, embora não no numerador, por não ser tributável. Logo não houve desrespeito à Súmula 457 do STJ¹

Cumpra observar, ademais, que nos termos do parágrafo único do artigo 56 da Lei nº 10.094/13² o ônus da prova cabe a quem lhe aproveita e, no caso dos autos, não se verifica terem sido acostadas, pela defesa, provas hábeis a desconstituir o trabalho da fiscalização ou que pusessem em dúvida este relator, ao ponto de entender pela necessidade de realização de diligência.

Relativamente à multa aplicada, urge observar que a primeira instância fez necessária a redução da multa atribuída, que outrora, quando da lavratura do auto de infração era de 100% (cem por cento), para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos da Lei nº 12.788/23, eis que esta alterou a redação do artigo 85, V da Lei 6.379/96.

A retroatividade benigna, isto é, em favor do contribuinte, para efeitos de redução da multa encontra previsão no Código Tributário Nacional, precisamente em seu artigo 106, II, “c”, conforme se pode observar:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular e do Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002267/2023-73, lavrado em 21 de julho de 2023, condenando a empresa TELEFONICA BRASIL S.A. ao recolhimento do crédito tributário de R\$ 2.923.439,47 (dois milhões novecentos e vinte e três mil quatrocentos e trinta e nove reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 1.670.536,95 (um milhão

¹ Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS. (SÚMULA 457, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 08/09/2010)

² Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

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



seiscentos e setenta mil quinhentos e trinta e seis reais e noventa e cinco 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 multa de R\$ 1.252.902,52 (um milhão duzentos e cinquenta e dois mil novecentos e dois reais e cinquenta e dois centavos), conforme previsto no art. 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de R\$ 417.634,43 (quatrocentos e dezessete mil seiscentos e trinta e quatro reais e quarenta e três centavos) em virtude da aplicação da penalidade menos severa, nos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 03 de outubro de 2025.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator