

RESOLUÇÃO Nº: 134/ 2022

28ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 25.08.2022

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/373/2021

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202104949

AUTUANTE: CRISTINA BARBOSA SOARES

RECORRENTE: OI MOVEL S.A.- EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL - CGF: 06. 623958-3

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: SABRINA ANDRADE GUILHON

EMENTA: 1. ICMS - CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS – CIAP. 2. Erro no índice de aproveitamento dos créditos do CIAP que levou a empresa a lançar crédito indevido em sua EFD. **3.** Infringido o art. 60, IX, “a” do Decreto nº 24.569/97 alterado pelo Decreto 33.327/19. Penalidade aplicada: Art.123, II, A da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03. **4.** Conhecimento do Reexame Necessário e Recurso Ordinário. Dar provimento ao primeiro e negar ao segundo, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada no julgamento de 1ª instância para **PROCEDENCIA** da acusação fiscal em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em desacordo com o proferido em sessão pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado que se manifestou pela parcial procedência do auto de infração de acordo com a decisão singular.

PALAVRAS-CHAVE: Crédito Indevido. Controle de Crédito de Ativo Permanente – CIAP.

01 – RELATÓRIO

Trata-se o auto de infração, lavrado em 27/04/2021, de crédito indevido aproveitado no período de 04/2016 a 12/2016, decorrente de cálculo do coeficiente do creditamento do CIAP em desacordo com a legislação vigente.

A Título de imposto e multa foi cobrado, respectivamente, o valor de R\$ 403.240,24, tendo como dispositivo infringido o art. art. 60, IX, “a” do Decreto nº 24.569/97 alterado pelo Decreto 33.327/19 e penalidade no art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares, o agente fiscal informa que:

- A empresa não observou a maneira legal de creditar-se, conforme o que estabelece o art. 20, § 5º, da LC 87/96, art. 46; art. 49, § 4º, inc. I, II, III e 52 da Lei 12.670/96 e art. 60, IX, “a” do Decreto nº 24.569/97.
- A metodologia de cálculo do crédito fiscal de ICMS a ser apropriado mensalmente está descrito no Decreto n. 24.569/97, artigo 60, parágrafo 13, alínea III (fórmula na pág.8).
- A fiscalização realizou esse levantamento em consonância com o Art. 1º, I, do Decreto nº 33.293/2019.
- Intimou a empresa apresentando os cálculos do valor de crédito indevido encontrado para que se manifestasse antes da lavratura do auto de infração.
- Foram acatados, pela fiscalização, os ajustes solicitados pela empresa que estavam de acordo com a legislação.
- Após ajustes, a fiscalização chegou ao valor a recolher.
- O artigo 1º, I, do Decreto n. 33.293/2019 alterou o Decreto n.º 24.569/1997, acrescentando o § 13-A ao artigo 60, após inúmeras discussões sobre o assunto no âmbito do contencioso administrativo tributário, e foi elaborado com o intuito de pacificar o entendimento do que deve ser excluído no numerador e no denominador no cálculo do coeficiente de apuração do CIAP, permitindo a exclusão de operações internas ou interestaduais que envolvam simples deslocamento físico de mercadorias ou bens, as quais são realizadas a título provisório, sem que haja transferência definitiva de titularidade, não implicando na redução de estoque ou alterações de ordem patrimonial. Tais operações estão listadas nos incisos I, II e III do § 13-A, proporcionando um aumento no valor do coeficiente de apuração do CIAP, e trazendo, por conseguinte, benefícios ao contribuinte.
- O coeficiente apurado pela equipe de fiscalização foi demonstrado na planilha de Apuração do CIAP e seus anexos, referente ao ano de 2016, no qual foram constatados créditos indevidos de ICMS, no valor de R\$ 403.240,25 (Quatrocentos e três mil, duzentos e quarenta reais e vinte e cinco centavos).
- Os dados e os cálculos mencionados estão contidos em CD (fls.22 e 29).

Interposta **tempestiva impugnação**, em **primeira instância**, a autoridade julgadora

decide pela **parcial procedência** (remetendo o processo a **reexame necessário**) pelo seguinte motivo:

Por entender que a cessão onerosa de meios de rede é serviço de comunicação, sujeita, portanto, à incidência de ICMS, deve-se acrescentar os valores mencionados no total das colunas EILD e Interconexão, arquivo 01 CIAP ApuraçãoFato OI MÓVEL 2016, na planilha "Anexo III -Saídas Tributadas e Exportações - Numerador" do arquivo CIAP OI MOVEL_2016_FINAL, para efeito no cálculo do resultado da diferença a recolher na planilha CIAP do mesmo arquivo. Ainda que o valor não seja tributado por ter diferimento.

O contribuinte interpôs **tempestivo recurso ordinário**, em que alega:

- Decadência das parcelas anteriores a 30.04.2016, com aplicação do art. 150 § 4º do CTN;
- No mérito. Do correto cálculo do coeficiente de aproveitamento;
- Da necessidade de exclusão do denominador do cálculo do coeficiente de creditamento, das operações registradas nos CFOP's nº 5557 e 6557;
- Da necessidade de exclusão do denominador do cálculo do coeficiente de creditamento, das operações registradas no CFOP nº 6552.

A Assessoria Processual Tributária, por sua vez, manifestou-se pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, emitiu o Parecer de nº 2022/149.

É o relato.

02 - VOTO DA RELATORA

O contribuinte foi acusado de aproveitamento de crédito indevido no período de 04/2016 a 12/2016, decorrente de cálculo do coeficiente do creditamento do CIAP em desacordo com a legislação vigente.

Sobre a decadência arguida das parcelas anteriores a 30.04.2016, afastou por entender que o autuante já afastou a decadência quando não lançou o crédito do período de Janeiro a março, lavrou o auto de infração em 27 de Abril de 2021 dando ciência ao contribuinte no mesmo mês de abril (que está dentro do prazo). Não está configurada a decadência neste lançamento, tendo sido o tributo lançado dentro do prazo previsto no Art. 150 §4º do CTN.

O direito ao crédito do ICMS está constitucionalmente previsto na CF/88, que adota o princípio da não-cumulatividade para o ICMS, estabelecendo em seu art.155

§2º que este "será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal".

O RICMS/CE, tratando da não-cumulatividade do tributo, estabelece que o imposto de cada operação pode ser compensado com ICMS cobrado na operação anterior, que é uma reprodução quase literal do inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

O legislador infraconstitucional estabelece condições em que o crédito do ICMS é vedado, estabelecendo regras para seu usufruto, como àquelas relativas à escrituração, ao recolhimento e à idoneidade dos documentos fiscais, como também a nossa legislação é bastante clara quando elenca situações ou procedimentos a serem adotados pelo contribuinte para ser considerado legítimo o crédito fiscal.

O ilícito praticado pelo contribuinte encontra-se demonstrado nas Informações Complementares, a autuante analisou o livro CIAP do contribuinte, que controla a apuração do crédito de ICMS a ser apropriado mensalmente em decorrência das aquisições de bens destinados ao Ativo Permanente, em conjunto com as normas que disciplinam o seu preenchimento. Foi constatado que a empresa não observou a maneira legal de apurar o crédito fiscal no que tange ao coeficiente de participação conforme art. 60, §13º do Dec. n. 24.569/97.

A agente fiscal de forma precisa narrou a conduta adotada pelo contribuinte, tanto no Auto de Infração, como nas Informações Complementares, citando, inclusive, os dispositivos infringidos e anexando documentos comprobatórios.

O livro CIAP- Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente, engloba todas as operações relativas à aquisição de mercadoria para o Ativo Permanente, demonstra a apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado, ao final tal informação irá para o livro de Registro de Apuração do ICMS.

O fato do contribuinte não observar as regras de cálculo do valor a ser creditado mensalmente caracteriza infração nos termos dos dispositivos citados que estabelecem condições para que o crédito do imposto possa ser considerado legítimo e a forma correta de preenchimento do livro CIAP- Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente devidamente demonstrado pelo agente do fisco às fls. 3/15 dos autos.

Assim, para a Apuração do Crédito a ser apropriado e escriturado no Livro CIAP, deve ser observada a relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se as tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos, cujos valores das operações/prestações de saídas devem ser extraídos da coluna Base de Cálculo das operações com débito de imposto, no caso em tela da EFD.

A equipe de fiscalização realizou o levantamento em consonância com o art. 1º. Inc. I, do Decreto n. 33.293/2019, de 27/07/2019. Para aplicação do estabelecido o art. 1º, I, do Decreto nº 33.293/2019 foram elaboradas consultas aos sistemas corporativos da SEFAZ, das quais extraíram-se os Anexos II (Saídas Totais - Denominador), Anexo III (Saídas Tributadas e Exportações Numerador), Anexo IV (CIAP EFD GI10), Anexo V (Outros Crédito EFD Ativo Imobilizado) , Anexo VI (Estorno de Crédito), Anexo VII (Ajustes da Apuração EFD), Anexo VIII (SVA — Financeiro) e Anexo IX (Crédito On Line). A partir destes anexos, foi elaborado o Anexo I (Apuração do CIAP), com a finalidade de intimar a OI MÓVEL para esclarecimentos.

Antes da lavratura do auto de infração, a agente do fisco intimou a recorrente por meio do Termo de Intimação a justificar em cada mês do exercício de 2016, a diferença apurada referente ao crédito de ICMS registrados na aquisição de bens do ativo imobilizado. Tendo como resposta do contribuinte às fls. 9/10 dos autos, bem como o envio de um CD (fls. 29) a auditoria analisou o conteúdo, e ao final realizou ajustes na planilha enviada com os devidos esclarecimentos às fls. 11/14 dos autos. A possibilidade do contribuinte se manifestar antes da autuação significa que foi concedida à autuada a possibilidade de participar da fiscalização ou realizar correções no levantamento ou trazer aos autos prova que viessem se contrapor à acusação contida no auto de infração.

Em relação ao pedido de exclusão do denominador as operações registradas sob os CFOP's 5557, 6557 e 6552, na planilha APURAÇÃO CIAP, os CFOP's 5.557 e 6.557 não fizeram parte do cálculo das SAÍDAS TOTAIS (EFD), e os valores das operações com o CFOP 6.552, referente a saídas de bem do ativo, somente foram excluídos quando não houve tributação. Em relação às transferências de ativos entre os estabelecimentos da recorrente em que foi realizado com débito, deve tal operação ser considerada, em consonância com a legislação estadual que exige que as transferências também sejam realizadas com débito do imposto, tendo a nossa legislação consubstanciada tal posição no art. 3º XV do RICMS.

Em meu entendimento, para que o princípio da não cumulatividade seja atendido, discordo do julgador singular quando acrescenta os valores mencionados no total das colunas EILD e Interconexão, arquivo 01_CIAP_ApuraçãoFato_OI MÓVEL_2016, na planilha "Anexo III -Saídas Tributadas e Exportações — Numerador" do arquivo CIAP_OI MOVEL 2016_FINAL, para efeito no cálculo do resultado final da diferença a recolher na planilha CIAP do mesmo arquivo, todos anexos aos autos, decorrente da cessão onerosa de meios redes de telecomunicações, relativo as operações previstas no convênio ICMS n. 17/13 apesar dessas operações estarem sujeitas ao diferimento. Entendo que quando a cobrança do ICMS é postergada para outra etapa não há que se falar em incidência de ICMS. De acordo com a informação da autoridade fiscal: "Com relação aos esclarecimentos prestados no item b, o critério adotado pela Fiscalização para cálculo do coeficiente leva em conta se as saídas são

tributadas, ou seja, ocorrem com destaque de ICMS. Os serviços de EILD e interconexão, questionados pela OI MÓVEL, não foram considerados no cálculo do numerador porque as operações ocorreram sem destaque de ICMS. Quando as operações ocorreram com destaque de ICMS, foram devidamente consideradas”.

O agente do Fisco refez a apuração do crédito fiscal de forma correta relativo ao ativo permanente, com base em dados fornecidos pela empresa autuada. Os elementos de prova apresentados pelo autuante nos autos e demais documentos são suficientes para certificação do montante apontado no auto de infração. Sendo a presente acusação extraída do levantamento realizado pela recorrente no livro Controle de Crédito de ICMS sobre o Ativo Permanente – CIAP, em conjunto com os dados obtidos através da EFD transmitida pelo contribuinte fiscalizado – no Quadro: Crédito indevido - (fls. 03) apropriação de crédito do ativo permanente em desacordo com as normas mencionadas.

Apesar da existência na legislação do ICMS dispositivos dando direito a crédito fiscal relativo ao ativo permanente do estabelecimento é dever do contribuinte observar as condições impostas pela legislação, de modo que não há como acatar o procedimento adotado pela autuada, permitindo inobservância à norma que rege a matéria. A autuada não pode interpretar as normas de forma a atender a sua conveniência, cabe ao fisco a competência de homologar os créditos de ICMS lançados de acordo com os critérios de apropriação e condições estabelecidas pelo legislador.

Considerando que o contribuinte não observou corretamente as regras de cálculo do coeficiente de crédito no CIAP, aproveitando-se indevidamente do crédito lançado, sujeita-se à penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96.

Em face ao exposto, voto pelo **conhecimento do Reexame Necessário e Recurso Ordinário** para **dar provimento ao primeiro e negar ao segundo**, no sentido de reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela instancia singular para **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

Demonstrativo do crédito tributário			
Período	ICMS	MULTA - PENALIDADE (Art. 123, II, a)	TOTAL
abr/2016	R\$ 44.476,12	R\$ 44.476,12	R\$ 88.952,24
mai/2016	R\$ 43.366,72	R\$ 43.366,72	R\$ 86.733,45
jun/2016	R\$ 43.634,63	R\$ 43.634,63	R\$ 87.269,25
jul/2016	R\$ 40.876,33	R\$ 40.876,33	R\$ 81.752,66
ago/2016	R\$ 48.320,59	R\$ 48.320,59	R\$ 96.641,17
set/2016	R\$ 46.587,57	R\$ 46.587,57	R\$ 93.175,15
out/2016	R\$ 41.386,12	R\$ 41.386,12	R\$ 82.772,25
nov/2016	R\$ 41.723,33	R\$ 41.723,33	R\$ 83.446,66
dez/2016	R\$ 52.868,83	R\$ 52.868,83	R\$ 105.737,66
TOTAL	R\$ 403.240,25	R\$ 403.240,25	R\$ 806.480,49

03 - DECISÃO

Visto e Discutido o presente auto, em que é Recorrente **OI MÓVEL S/A** e recorrido a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

DECISÃO: “A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto e o reexame necessário, resolve de forma preliminar em relação à nulidade de decadência parcial referente ao mês de abril de 2016, arguida pela recorrente. Afastada por voto de desempate da presidência, sendo voto contrário e defendendo a decadência solicitada, o conselheiro Felipe Silveira Gurgel do Amaral, em que foi acompanhado pelos conselheiros, Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros. Em relação ao mérito, os membros resolvem por voto de desempate da presidência, reformar a decisão de parcial procedência exarada no julgamento singular, para julgar **PROCEDENTE** o auto de infração, nos termos do voto da conselheira relatora, com os fundamentos do parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se favorável à parcial

procedência, acatando a decadência referente ao período de abril de 2016. Foram votos contrários à procedência, divergindo do entendimento majoritário os conselheiros Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros que defenderam a parcial procedência da acusação fiscal.”

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, no dia 19 de Setembro de 2022.

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Sabrina Andrade Guilhon
CONSELHEIRA