

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

| Resolução | Câmara | Sessão de julgamento | Data |
|--------------------|------------------------|----------------------------|-------------------|
| Nº 011/2025 | CÂMARA SUPERIOR | 2ª SESSÃO ORDINÁRIA | 28/01/2025 |

| Processo nº | Auto de Infração nº | CGF/CNPJ/CPF |
|--------------------|---------------------|---------------------|
| 1/0373/2021 | 1/202104949 | 06.623.958-3 |

| | |
|---------------------|---|
| Tipo de Recurso | EXTRAORDINÁRIO |
| Recorrente | OI MÓVEL S/A-EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL |
| Recorrido | ESTADO DO CEARÁ |
| Conselheiro Relator | RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR |

| | |
|-----------------------------|--|
| DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE | Nº 140/2024 |
| RESOLUÇÃO RECORRIDA | Nº 134/2022– (1ª CÂMARA – PROCEDENTE) |
| RESOLUÇÃO PARADIGMA | Resoluções de números 54/2017 e 22/2016 (1ª Câmara), 214/2017 (2ª Câmara) e 22/2022 (3ª Câmara) |

EMENTA: ICMS. Crédito Indevido. 1.Cálculo incorreto dos créditos decorrentes de aquisições para o Ativo Permanente. 2.Decisão da Resolução nº 134/2022, da 1ª câmara de julgamento do CRT, pela procedência da autuação, excluindo do numerador as receitas de cessão onerosa de meios de rede, por considerá-las não tributadas e incluindo no denominador somente os valores de transferência de bens do ativo quando houve tributação. 3. Despacho de Admissibilidade nº 140/2024 deferido para analisar, unicamente, se as operações de cessões onerosas de meio de rede devem, ou não, compor o numerador do coeficiente de crédito do CIAP e se os valores de transferência de bens do ativo devem, ou não, serem excluídos do denominador do referido coeficiente. 4. Recurso Extraordinário improvido, por maioria de votos, para manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela Câmara recorrida, afastando as paradigmas, resoluções de números 54/2017 e 22/2016 (1ª Câmara), 214/2017 (2ª Câmara) e 22/2022 (3ª Câmara) de Julgamento do CRT, tendo em vista que as operações de cessão onerosa de meios de rede não são tributadas nas operações

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

realizadas pela cedente, não podendo, portanto, serem incluídas no numerador do coeficiente de crédito do CIAP desse contribuinte, pelo simples fato de que este não arca com o ônus tributário, o qual é suportado pelo cessionário, bem como excluindo do denominador somente as operações de transferência de bens do ativo quando não houver tributação do ICMS em respeito ao princípio da não cumulatividade e em virtude de que em tais operações, quando há destaque do ICMS, efetivamente, se relacionarem a fato tributável por esse imposto, decisão de acordo com a manifestação da Procuradoria-Geral do Estado. Dispositivo infringido: art. 60, IX, “a” do Decreto 24.569/1997. Penalidade: Art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei 12.670/96.

1. RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração em face da empresa Oi Móvel S.A- EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, CGF 06623958-3, por suposto lançamento e aproveitamento indevido de créditos de ICMS no valor de R\$ 403.240,24 e multa de igual valor, decorrente de cálculo do coeficiente do creditamento do Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP) em desacordo com a legislação vigente no período de abril a dezembro de 2016 com base nos dados advindos da Escrituração Fiscal Digital(EFD).

A infração aplicada foi a prevista no artigo 123, II, “A” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/2003.

Irresignada com a autuação, a contribuinte apresenta impugnação e o julgador de primeira instância acolhe o argumento meritório de que a cessão onerosa de meios de rede é serviço de comunicação sujeito à incidência do ICMS, sendo os seus valores incluídos no numerador do coeficiente de crédito CIAP pelo próprio julgador monocrático.

No tocante à exclusão do denominador do cálculo do coeficiente de creditamento das operações registradas nos CFOPs 5557,6557 e 6552, solicitada pela impugnante, por estes registrarem operações de remessa entre estabelecimentos não configurando mudança de titularidade, tal argumento foi refutado pelo julgador de 1ª. Instância, vez que os CFOPs 5557 e 6557 não fizeram parte do cálculo das SAÍDAS TOTAIS realizado pelo agente autuante.

Com relação à exclusão dos valores constantes no CFOP 6552, referente a saídas de bens do ativo, o julgador de 1ª. Instância afirmou que estes só devem ser excluídos quando não houver tributação.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Feitos os devidos ajustes pelo julgador, o auto de infração foi julgado parcial procedente, remanescendo o valor de R\$ 34.994,34 de ICMS e o mesmo valor de multa.

O contribuinte interpõe recurso ordinário, contestando, no mérito, a não exclusão do denominador das operações registradas sob os CFOPs 5557,6557 e 6552.

Ao apreciar matéria, a 1.^a câmara do CRT, por meio da Resolução nº 134/2022, decidiu pela procedência da autuação com a exclusão das cessões onerosas de meio de rede do numerador do coeficiente de crédito CIAP, pelo fato de que tais operações estarem sujeitas ao diferimento, o que implica que a cobrança do ICMS é postergada para outra etapa, portanto, não há que se falar em incidência de ICMS nessa etapa operacional da prestação do serviço de comunicação em questão

Em relação ao pedido de exclusão do denominador das operações registradas sob os CFOPs 5557, 6557 e 6552, o colegiado entendeu que os CFOPs 5.557 e 6.557 não fizeram parte do cálculo das SAÍDAS TOTAIS (EFD), e que os valores das operações com o CFOP 6.552, referente a saídas de bem do ativo, somente foram excluídos quando não houve tributação.

O contribuinte interpõe o recurso extraordinário alegando existir divergência entre a resolução recorrida e as decisões proferidas nas Resoluções de números 54/2017, 22/2016, 214/2017 e 22/2022 das Câmara de Julgamento do CRT.

A presidência do CONAT em seu despacho de nº 140/2024 dá cabimento ao presente recurso, acatando a existência de nexo de identidade entre a decisão recorrida e as decisões paradigmas apresentadas.

Em seu despacho, o presidente fundamenta o seu entendimento da seguinte maneira:

Tal entendimento diverge das resoluções citadas como paradigmas, uma vez que existem decisões em que foram consideradas como tributadas as operações com ICMS diferido, assim entendidas as realizadas por meio da Exploração Industrial de Linha Dedicada - EILD, interconexão e interoperabilidade, sendo incluídas no montante de saídas tributadas, bem como foram excluídos do denominador (Saídas Totais) os valores de transferência de bens do ativo.

Desse modo, verifica-se que a divergência entre a resolução recorrida e as resoluções paradigmas colacionadas pela recorrente consiste no que deve compor os campos de numerador e denominador relativo a apurar o crédito de ICMS a ser apropriado mensalmente em decorrência das aquisições de bens destinados ao ativo permanente, uma vez que, nas decisões prolatadas nas resoluções paradigmas nºs 54/2017, 22/2016, 214/2017 e 22/2022, foram incluídos, no numerador

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

do coeficiente de crédito, as operações com ICMS diferido de Exploração Industrial de Linha Dedicada – EILD, interconexão e interoperabilidade, bem como foram excluídas das saídas tributadas as operações de transferência de bem do ativo, resultando em valor inferior ao apontado na inicial.

Com isto, o cerne da divergência entre as decisões confrontadas reside em saber se as operações de cessões onerosas de meio de rede devem, ou não, compor o numerador do coeficiente de crédito de CIAP e se os valores de transferência de bens do ativo devem, ou não, serem excluídos do denominador do referido coeficiente.

2. VOTO

O Recurso Extraordinário que ora se julga foi apresentado em razão da decisão da Resolução nº 134/2022 da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, sendo protocolizado de forma tempestiva e admitido pelo excelentíssimo Presidente do Conselho de Recursos Tributários no Despacho nº 140/2024, por estarem presentes os pressupostos processuais da espécie recursal em conformidade com o art. 73 da Lei nº 18.185/2022.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração sob análise imputa à autuada a conduta de lançar crédito indevido de ICMS relativo à entrada de bens destinados ao ativo permanente, durante o exercício de 2016, no valor de R\$ 403.240,24, a título de ICMS, mais a imposição de multa de mesmo valor.

As autoridades fiscais autuantes afirmam que, a partir dos dados informados pelo Contribuinte na EFD, foram realizados os cálculos dos coeficientes mensais de creditamento do ativo imobilizado a que a Recorrente teria direito a cada mês.

Ao compararem os valores calculados de créditos devidos com os valores apropriados pelo Contribuinte, constataram que houve aproveitamento indevido de ICMS oriundo de aquisições de bens para o ativo permanente, conforme consta nos anexos às Informações Complementares do Auto de Infração.

Contudo, todo debate acerca do lançamento tributário feito reside na interpretação na composição do coeficiente de creditamento do Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP) calculado mês a mês.

O art. 20, parágrafo 5º da Lei Complementar 87/1996, replicado no art. 49, parágrafo 4º da Lei 12.670/96, que foi regulamentado pelo art. 60, parágrafo 13 do Decreto 24.569/1997, estabelece o aproveitamento dos créditos decorrentes da entrada de bens para o ativo permanente do contribuinte na proporção das saídas tributadas:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

SAÍDAS TRIBUTADAS = COEFICIENTE MENSAL DE CRÉDITO(CIAP)
SAÍDAS TOTAIS

Assim, tal coeficiente de creditamento é apurado por meio da divisão das saídas tributadas pelo total das saídas, com a finalidade de apurar o percentual de saídas tributadas pelo ICMS da empresa, considerando as saídas totais(tributadas ou não) por esse imposto.

Com a obtenção desse valor, este é multiplicado pela razão de 1/48(um quarenta e oito avos), para, assim, encontrar-se o montante de crédito que a lei permite ser apropriado mensalmente, conforme sintetizado abaixo:

COEFICIENTE DE CREDITAMENTO X SALDO ACUMULADO X 1/48 = VALOR DO
CRÉDITO

A primeira questão suscitada pela recorrente e admitida no despacho de admissibilidade de nº 140/2024 é a inclusão, ou não, no numerador do coeficiente de creditamento do CIAP das cessões onerosas de meio de rede. Antes de adentrarmos em tal controvérsia é necessária, primariamente, que façamos uma distinção entre o crédito financeiro e o crédito físico do ICMS.

Com o advento da Lei Complementar 87/1996, por meio do seu art. 20, foi instituído expressamente o crédito financeiro, ao permitir que os contribuintes pudessem se creditar do ICMS das mercadorias adquiridas para uso ou consumo, bem como as destinadas para o seu ativo permanente. Com essa premissa posta, podemos fazer a distinção fundamental entre o crédito físico e o financeiro:

1) para a obtenção do crédito físico, o contribuinte terá que adquirir mercadorias destinadas à comercialização ou industrialização, sendo estas operações devidamente tributadas.

2) Já no crédito financeiro, é necessário que o contribuinte adquira mercadorias ou bens para uso ou consumo ou para o ativo permanente.

Assim, no crédito físico o contribuinte é obrigado a vincular a operação anterior, devidamente tributada, com a posterior(comercialização ou industrialização), também tributada, situação esta que não se repete no crédito financeiro, no qual não há vinculação entre a operação anterior e a posterior, a não ser na hipótese de desincorporação do bem do ativo permanente, cujo creditamento será proibido das parcelas remanescentes, desde que a venda do bem ocorra no prazo de 4(quatro) anos após a sua aquisição.

A Lei Complementar 102/2000, em seu art. 1º, alterou o art. 20 da Lei Complementar 87/1996 e estabeleceu que os créditos decorrentes de aquisições de bens para o ativo permanente deveriam obedecer aos seguintes critérios:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

1) creditamento à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor do crédito, apurado mensalmente de forma proporcional.

2) vedação à apropriação do crédito, em relação à proporção de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no respectivo período de apuração.

Desta forma, reportando-se ao crédito financeiro em questão, o sentido finalístico da norma é dar incentivo ao contribuinte, reduzindo as suas despesas, entretanto, em homenagem ao princípio da não cumulatividade do ICMS, no cálculo da composição do coeficiente de creditamento de ICMS do ativo permanente mensal, serão consideradas no numerador as operações ou prestações tributadas, ou seja, aquelas em que o contribuinte arcou financeiramente com o ônus tributário.

A recorrente defende que a operação de cessão de meios de rede é uma espécie de diferimento ou substituição tributária para trás, sendo tributada em uma etapa posterior da cadeia econômica, quando da prestação para o usuário final da prestação do serviço de comunicação, nos termos da Cláusula Décima do Convênio 126/1998, devendo, portanto, ser incluído no numerador do coeficiente de creditamento do crédito do CIAP.

Entendo que tal alegativa não deve prosperar e já expus o meu posicionamento neste sentido na RESOLUÇÃO nº 02/2024 da Câmara Superior, visto que o instituto em questão representa uma categoria em especial quando confrontado com o conceito de operação não tributada. O diferimento consiste no adiamento da incidência tributária para uma etapa posterior àquela definida como diferida. Não se trata de benefício fiscal, que pela ótica do ente tributante refletiria em uma renúncia fiscal. Trata-se de uma substituição para trás, em que determinado contribuinte passa a ser responsável pelo pagamento do ICMS relativo a um fato gerador antecedente, cujo recolhimento foi postergado. Todavia, a operação diferida se analisada, de forma isolada, não é tributada. Assim, o reconhecimento da inclusão no numerador das operações de cessões de meio de rede, aumentando o coeficiente de crédito do CIAP e, conseqüentemente, ocasionando um valor maior do crédito a ser apropriado, deve ter como balizamento interpretativo o princípio da não cumulatividade, a fim de não seja permitido um creditamento sem causa, ou seja, sem que se permita que o contribuinte se credite de valores sobre os quais este não arcou com o ônus financeiro do pagamento do tributo.

Para análise do caso em tela, deve ser examinado o aspecto temporal do diferimento em relação à operação cujo crédito deve ser absorvido. Via de regra, se o contribuinte receber mercadorias em operação diferida, portanto sem destaque do ICMS, não terá direito ao crédito, isso porque a operação anterior, considerada isoladamente, não é tributada. Inclusive, o STF no RE 781926 firmou a tese de que o diferimento do ICMS relativo à saída do álcool etílico anidro combustível (AEAC) das usinas ou destilarias para o

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

momento da saída da gasolina C das distribuidoras (Convênios ICMS nº 80/97 e 110/07) não gera o direito de crédito do imposto para as distribuidoras.

Entendemos que tal decisão corrobora com o nosso posicionamento de que a operação alcançada por diferimento, vista de forma isolada quando não existe o destaque do ICMS e não há a cobrança do ICMS devido, deve ser considerada, naquele elo da cadeia econômica, como não tributada por não haver cobrança do imposto devido, tanto que não gera o direito ao crédito para o destinatário, conforme decisão acima mencionada.

As cessões onerosas de meios de rede contemplam o compartilhamento de redes entre as concessionárias de serviços de telecomunicações de acordo com o art. 146 da Lei nº 9.427/97, denominada Lei Geral das Telecomunicações (LGT), senão vejamos:

“Art. 146. As redes serão organizadas como vias integradas de livre circulação, nos termos seguintes:

I – é obrigatória a interconexão entre as redes, na forma da regulamentação;

II – deverá ser assegurada a operação integrada das redes, em âmbito nacional e internacional;

III – o direito de propriedade sobre as redes é condicionado pelo dever de cumprimento de sua função social.

Parágrafo único. Interconexão é a ligação entre redes de telecomunicações funcionalmente compatíveis, de modo que os usuários de serviços de uma das redes possam comunicar-se com usuários de serviços de outra ou acessar serviços nela disponíveis.”

A tributação de tais operações de interconexão entre empresas de telecomunicação está prevista na Cláusula Décima do Convênio 126/1998 com o estabelecimento de uma sistemática de diferimento ou substituição para trás, vez que há cadeias de prestações de serviço, tendo os Estados optado pela cobrança do ICMS de forma concentrada no consumidor final. Para fins elucidativos, segue abaixo um quadro demonstrativo do recolhimento do ICMS nas operações de cessão de meio de rede:



ETAPA 1

A OI S/A presta serviço de Cessão de Meios de Rede para a TIM S/A

NFST DA OI S/A PARA A TIM S/A **SEM destaque de ICMS**

Serviço: Interconexão ou EILD

ETAPA 2

A TIM S/A presta serviço de Telefonia para seu cliente (usuário final)

NFST DA TIM S/A para seu cliente **COM destaque de ICMS**

Serviço: Telefonia

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Desta forma, na etapa 1 da operação de cessão de meios de rede ,objeto do auto de infração sob análise, a cedente que, no caso concreto, é a empresa autuada, emite uma NFST sem destaque do ICMS,não arcando com o ônus tributário, cuja a responsabilidade pelo pagamento é do cessionário em uma etapa 2, na qual há a prestação de serviço de telefonia para o usuário final,esta sim uma operação com destaque do ICMS. Assim, deve ser excluída do numerador (do coeficiente utilizado para creditamento de ICMS no que se refere aos bens destinados ao ativo permanente) a cessão de meios de rede por ser uma operação não tributada em que o ICMS só é pago na etapa final pelo cessionário que, efetivamente, arca com o ônus tributário devido e terá o direito de incluir no numerador de seu coeficiente de creditamento do CIAP, caso adquira bens para o ativo permanente. Com esta linha interpretativa, garante-se a obediência ao princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, I, parágrafo 2º da Constituição Federal, na apropriação do crédito fiscal no que tange ao cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP. Ressalte-se que as operações de cessão de meio de rede devem compor o denominador de tal coeficiente, o que ocorreu na autuação sob análise, por ser uma operação sujeita ao âmbito de incidência do ICMS, ocorrendo o seu pagamento, de forma concentrada, quando da prestação do serviço de telefonia para o usuário final.

Pensar de forma diferente, seria dar azo a que, em uma situação hipotética de compra de um bem para ativo permanente do mesmo valor pelo cedente e pelo cessionário, houvesse a inclusão indevida da cessão onerosa de meio de rede no numerador do coeficiente de creditamento do CIAP, tanto do cedente como do cessionário, sendo que só o segundo arcou com o ônus tributário, configurando-se, assim, um tratamento anti-isonômico.

Em uma substituição para frente, é plenamente defensável que tanto o contribuinte substituto como o substituído tenham o direito de incluir as operações sujeitas a tal regime de tributação como tributadas no numerador do coeficiente de crédito do CIAP, tendo em vista que o primeiro é responsável pelo pagamento ICMS devido da obrigação direta, destacado no documento fiscal, como o recolhido por substituição tributária até o nível do consumidor final, sendo que o segundo, apesar de suas saídas serem escrituradas sem débito de ICMS em seus registros fiscais, arca com ônus tributário devido, pela presunção de sua ocorrência, até o fim da cadeia mercantil. Nesse caso, a isonomia está sendo plenamente observada.

Contudo, no caso sob análise de uma substituição para trás, as operações não tributadas(cessão de meio de rede) não devem ser incluídas no numerador do coeficiente de crédito do CIAP da empresa cedente(contribuinte substituído), pelo simples fato de que esta não arcou com ônus tributário, situação diversa da substituição para frente em que o contribuinte substituído arca com o ônus tributário das mercadorias, objeto de tal sistemática de tributação, até o final da cadeia econômica.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

No que tange à exclusão, ou não, do denominador das operações de transferência de bens do ativo, verificamos que, apesar de o auto de infração ter sido lavrado em 27/04/2021 e se referir a fatos geradores ocorridos em 2016, as agentes autuantes utilizaram como parâmetro interpretativo o disposto no inciso III do §13-A do art. 60 do Decreto nº 24.569/1997, acrescentado no Regulamento do ICMS pelo art. 1.º, inciso I, do Decreto 33.293, de 01/10/2019, o qual transcrevemos abaixo:

Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

IX - à entrada de bem:

a) para incorporação ao ativo permanente;

(...)

§ 1º Para efeito desta Seção, entende-se por bem do ativo permanente aqueles assim considerados pela legislação federal pertinente.

(...)

§13-A. Para fins de cálculo da proporcionalidade a que se refere o inciso II do § 13 deste artigo, excluem-se do total das saídas realizadas pelo estabelecimento tomador do crédito aquelas 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 redução de estoque ou alterações de ordem patrimonial, tais como:

I – remessa a estabelecimento de terceiros de mercadoria ou bem para fins de industrialização, beneficiamento, conserto ou reparo, bem como para demonstração e armazenamento, desde que retorne ao estabelecimento remetente, nos prazos previstos na legislação;

II – devolução de mercadorias;

III – saída de bem do ativo imobilizado, quando a operação não for tributada.

Desta forma, as autuantes, em vez de realizarem uma interpretação literal dos artigos que regiam a matéria à época dos fatos e seguir rigidamente o art. 144 do CTN, privilegiaram uma viés interpretativo do princípio da não cumulatividade que contemplasse as modificações feitas pelo legislador cearense no art. 60 do Regulamento do ICMS, as quais foram resultado da evolução doutrinária sobre o tema e registrou normativamente a jurisprudência do CONAT acerca da composição do coeficiente de crédito do CIAP.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Na resolução nº 16 / 2023 da Câmara Superior, de minha lavra, expus meu posicionamento em relação ao tema em debate, lastreando a minha decisão quanto à composição do numerador e do denominador do coeficiente de crédito do CIAP por meio de uma interpretação teleológica e finalística dos art. 20, parágrafo 5º da Lei Complementar 87/1996 e do art. 49, parágrafo 4º da Lei 12.670/96, de maneira a não levar em consideração para tal cálculo todas as receitas, mas somente aquelas relacionadas à atividade-fim da empresa, para que seja atendido o princípio da não cumulatividade, assim como também não considerar no denominador as operações em que não haja a tributação do ICMS ou que sejam meras circulação físicas de mercadorias que não configurem mudança de titularidade, sendo acatados somente os CFOPs que se enquadravam dentro da linha interpretativa exposta neste voto.

Com base em tal interpretação, entendo que os seguintes CFOPs devem ser desconsiderados do numerador do coeficiente de creditamento(CIAP), por serem referentes à remessa para industrialização, beneficiamento, conserto ou reparo, demonstração, armazenamento e devolução de mercadorias: 5201, 5202, 5206, 5208, 5209, 5210, 5410, 5411, 5412, 5413, 5503, 5553, 5555, 5556, 5601, 5602, 5603, 5660, 5661, 5662, 5663, 5664, 5665, 5901, 5908, 5909, 5915, 5916, 5918, 5919, 5921, 5922, 5923, 6201, 6202, 6206, 6208, 6209, 6210, 6410, 6411, 6412, 6413, 6503, 6553, 6555, 6556, 6603, 6660, 6661, 6662, 6663, 6664, 6665, 6901, 6908, 6909, 6915, 6916, 6918, 6919, 6921, 6922, 6923, 7201, 7202, 7210, 7211, 7212, 7553, 7556.

Também não devem ser considerados no numerador os CFOPs que seguem por se referirem às saídas de bem do ativo, mas, somente, quando a operação não for tributada: 5551, 5552, 5554, 6551, 6552, 6554, 7551, 7553.

No que tange ao denominador, também, os CFOPs, referentes à remessa para industrialização, beneficiamento, conserto ou reparo, demonstração, armazenamento e devolução de mercadorias, também não devem ser considerados: 5201, 5202, 5206, 5208, 5209, 5210, 5410, 5411, 5412, 5413, 5503, 5553, 5555, 5556, 5601, 5602, 5603, 5660, 5661, 5662, 5663, 5664, 5665, 5901, 5908, 5909, 5915, 5916, 5918, 5919, 5921, 5922, 5923, 6201, 6202, 6206, 6208, 6209, 6210, 6410, 6411, 6412, 6413, 6503, 6553, 6555, 6556, 6603, 6660, 6661, 6662, 6663, 6664, 6665, 6901, 6908, 6909, 6915, 6916, 6918, 6919, 6921, 6922, 6923, 7201, 7202, 7210, 7211, 7212, 7553, 7556.

Da mesma forma, os CFOPs a seguir, também atinentes a saídas de bem do ativo quando a operação não for tributada, não devem ser considerados no denominador: 5551, 5552, 5554, 6551, 6552, 6554, 7551, 7553.

Adite-se que quando as saídas de bens do ativo imobilizado forem tributadas, elas devem compor tanto o numerador quanto o denominador, por ter havido mudança de titularidade com incidência e obrigatoriedade do recolhimento do ICMS devido, procedimento este que foi realizado na autuação sob análise.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Isto posto, voto para negar provimento ao Recurso Extraordinário interposto, para manter a decisão de PROCEDÊNCIA proferida pela Câmara recorrida, afastando as paradigmas, resoluções de números 54/2017, 22/2016, 214/2017 e 22/2022 das Câmara de Julgamento do CRT, posicionando-me pela manutenção da decisão recorrida no tocante à exclusão do numerador das cessões de meio de rede do coeficiente de crédito CIAP com a minha mesma fundamentação exposta na RESOLUÇÃO 02/2024, vez que nas operações de cessão de meios de rede, objeto do auto de infração sob análise, a cedente que, no caso concreto, é a empresa autuada, emite uma NFST sem destaque do ICMS, não arcando com o ônus tributário, cuja a responsabilidade pelo pagamento é do cessionário em uma etapa posterior, na qual há a prestação de serviço de telefonia para o usuário final, esta sim uma operação com destaque do ICMS. No que concerne à exclusão, ou não, do denominador das operações de transferência de bens do ativo, também me posiciono pela manutenção da decisão recorrida, afastando as resoluções paradigmas acima citadas, tendo em vista que estas só devem ser excluídas quando não houver tributação do ICMS em respeito ao princípio da não cumulatividade e em virtude de tais operações, quando possuem destaque do ICMS, efetivamente, se relacionam a fato tributável por esse imposto.

É como voto.

| DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | | |
|--|-------------------|-------------------|
| PERÍODO | ICMS | MULTA |
| 04/2016 | 44.476,12 | 44.476,12 |
| 05/2016 | 43.366,72 | 43.366,72 |
| 06/2016 | 43.634,63 | 43.634,63 |
| 07/2016 | 40.876,33 | 40.876,33 |
| 08/2016 | 48.320,59 | 48.320,59 |
| 09/2016 | 46.587,57 | 46.587,57 |
| 10/2016 | 41.386,12 | 41.386,12 |
| 11/2016 | 41.723,33 | 41.723,33 |
| 12/2016 | 52.868,63 | 52.868,63 |
| TOTAL | 403.240,24 | 403.240,24 |

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

3. DECISÃO

Visto, relatado e discutido o **Processo de Recurso Extraordinário nº 1/0373/2021 - Auto de Infração nº: 1/202104949. Recorrente: OI MÓVEL S/A. Recorrido: ESTADO DO CEARÁ. Conselheiro Relator: RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR. DECISÃO:** A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõe o art. 106, parágrafos 1º ao 4º da Lei nº 15.614/2014, **Resolve**, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Extraordinário interposto, para manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela Câmara recorrida, afastando todas as paradigmas, nos termos do voto do Conselheiro Relator e manifestação da representante da Procuradoria Geral do Estado que, em sessão ratificou seu entendimento pela manutenção da decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento. O Presidente Victor Hugo colocou para votação as seguintes questões: **1- Quanto a inclusão das receitas de EILD no numerador do cálculo do coeficiente do CIAP:** Rejeitada por maioria de votos considerando que nesta etapa não há tributação, Dessa forma, garante-se o princípio da não-cumulatividade previsto no Art. 155, I, parágrafo 2º e na apuração do crédito fiscal no que tange a esse coeficiente de crédito. Foram votos divergentes e vencidos os dos conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, José Ernane Santos, Carlos Mauro Benevides Neto, Pedro Jorge Medeiros e Robério Fontenele de Carvalho, que se manifestaram por dar provimento ao recurso interposto, para julgar pela parcial procedência da acusação, considerando ser devida a inclusão no numerador do coeficiente de crédito do CIAP as receitas oriundas dos serviços de interconexão de redes, por considerá-las tributadas. **2- Quanto à exclusão das operações de transferência de bens do ativo:** Afastada, por maioria de votos, com fundamento no §13-A do art. 60 do Decreto nº 24.569/1997, considerando que o agente do Fisco já efetuou todas as exclusões determinadas pela legislação. O Conselheiro Relator fundamentou seu voto em relação aos dois pedidos, nos seguintes termos: “Isto posto, voto para negar provimento ao Recurso Extraordinário interposto, para manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela Câmara recorrida, afastando as paradigmas, resoluções de números 54/2017 e 22/2016 (1ª Câmara), 214/2017 (2ª Câmara) e 22/2022 (3ª Câmara) de Julgamento do CRT, posicionando-me pela manutenção da decisão recorrida no tocante à exclusão do numerador das cessões de meio de rede do coeficiente de crédito CIAP, com a fundamentação exposta na RESOLUÇÃO nº 02/2024, vez que nas operações de cessão de meios de rede, objeto do auto de infração sob análise, a cedente que, no caso concreto, é a empresa autuada, emite uma NFST sem destaque do ICMS, não arcando com o ônus tributário, cuja a responsabilidade pelo pagamento é do cessionário em uma etapa posterior, na qual há a prestação de serviço de telefonia para o usuário final, esta sim uma operação com destaque do ICMS. No que concerne à exclusão, ou não, do denominador das operações de transferência de bens do ativo, também me posiciono pela manutenção da decisão recorrida, afastando as resoluções paradigmas acima citadas, tendo em vista que estas só devem ser excluídas quando não houver tributação do ICMS em respeito ao princípio da não cumulatividade em virtude de tais operações, efetivamente, se relacionarem a fato tributável por esse imposto”. Foram votos contrários os conselheiros: Filipe Pinho da Costa Leitão, José Ernane Santos, Carlos Mauro Benevides Neto, Pedro Jorge Medeiros, Robério Fontenele de Carvalho e Geider de Lima Alcântara, que entenderam por dar provimento ao recurso extraordinário. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimundo Feitosa Carvalho. Participou, de forma virtual e nos termos da Portaria Conat nº 08/2023, realizando sustentação oral, a representante legal da autuada, Dra. Iara Maria Diniz Leite.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Presentes os Conselheiros: Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior, Leilson Oliveira Cunha, Maria Eli-neide Silva e Souza, Luciana Nunes Coutinho, Antônia Helena Teixeira Gomes, Francisco Wellington Ávila Pereira, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia, Sabrina Andrade Guilhon, Pedro Jorge Medeiros, Carlos Mauro Benevides Neto, Geider de Lima Alcântara, Robério Fontenele de Carvalho, Filipe Pinho da Costa Leitão, José Ernane Santos, Alex Konne de Nogueira e Souza. Presente o representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. Matteus Viana Neto. Presente, secretariando os trabalhos da Câmara Superior, a Secretária Ana Paula Figueiredo Porto sob a Presidência do Dr. Victor Hugo Cabral de Moraes Junior.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/Ce, aos 18 de FEVEREIRO de 2025.

Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
PRESIDENTE

Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior
CONSELHEIRO RELATOR