



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4099828-9	2017	4099828-9	QUARTA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO
Recorrente:	OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Relator:	MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES

Ementa:

ICMS – INFRAÇÕES RELATIVAS AO CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO por cálculo equivocado em decorrência de fatores de apropriação mensais, nos termos da Portaria CAT 25/2001, conforme Planilha "Cálculo CIAP – APLICAÇÃO DA SÚMULA 10 revisada - dou parcial provimento ao presente recurso para manter os itens 1 e 2, e limitar os juros ao patamar da Selic.

Relatório e Voto:

RELATÓRIO

Trata-se de recurso ordinário, de fls. 544 a 567, interposto em face da decisão monocrática, de fls. 533 a 539, que julgou procedente o AIIM exordial.

São duas infrações relativas ao creditamento indevido, assim descritas:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO:

1. Creditou-se indevidamente de ICMS relativo a entrada de bens de seu ativo permanente no valor de R\$ 59.662,63 (cinquenta e nove mil, seiscentos e sessenta e dois reais e sessenta e tres centavos), nos meses de FEVEREIRO/2012, MARÇO/2012, MAIO/2012, JULHO/2012 a JANEIRO/2013, em montante superior ao limite legalmente autorizado, por ter calculado de forma equivocada os fatores de apropriação mensais, nos termos da legislação vigente, em especial, a Portaria CAT 25/2001, conforme se comprova pelos DEMONSTRATIVOS Nº 01 e nº 01-A, Planilha "Cálculo CIAP - 2012 - Contribuinte" e demais documentos juntados, que fazem parte integrante deste AIIM.

INFRINGÊNCIA: Art. 61, §§ 5º e 10, do RICMS (Dec. 45.490/00)

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j" c/c §§ 1º, 9º e 10º,

da Lei 6.374/89

2. Creditou-se indevidamente de ICMS relativo a entrada de bens em seu ativo permanente no valor de R\$ 787.343,09 (setecentos e oitenta e sete mil, trezentos e quarenta e três reais e nove centavos), nos meses de FEVEREIRO/2013 a MAIO/2013 e de JULHO/2013 a JANEIRO/2014, em montante superior ao limite legalmente autorizado, por ter calculado de forma equivocada os fatores de apropriação mensais, nos termos da legislação vigente, em especial, a Portaria CAT 25/2001, conforme se comprova pelos DEMONSTRATIVOS Nº 02 e nº 02-A, Planilha "Cálculo CIAP - 2013 - Contribuinte" e demais documentos juntados, que fazem parte integrante deste AIIM

INFRINGÊNCIA: Art. 61, §§ 5º e 10, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. II, alínea "j" c/c §§ 1º, 9º e 10º,

da Lei 6.374/89

O recurso ordinário, de fls. 544 a 567, sustenta:

- a) a decadência, tendo em vista o pagamento a menor, requerendo aplicação do art. 150, § 4º do CTN;
- b) a natureza do coeficiente de saídas tributadas;
- c) a impossibilidade de se considerarem receitas estranhas à hipótese de incidência do ICMS para fins de cálculo do coeficiente;
- d) necessária a exclusão das receitas de locação do cálculo do coeficiente de creditamento, receitas de serviços de valor adicionado (facilidades) do cálculo do coeficiente de creditamento, receitas financeiras do cálculo do coeficiente de creditamento, receitas sujeitas à incidência do ISS do cálculo do coeficiente de creditamento e receitas de equiparação das exportações às saídas tributadas, de exportação das operações isentas ou não tributadas;
- e) **que apresentará laudo técnico que confirmará a natureza dos bens como consumíveis;**
- f) a ilegitimidade da cobrança de multas calculadas sobre o valor do principal, acrescido de juros; inconstitucionalidade da taxa de juros aplicada sobre o débito;

Em contrarrazões, de fls. 571 a 584, a D. Representação Fiscal pugna pela procedência da autuação.

Às fls. 678 a 680, a Quarta Câmara Julgadora determinou a Conversão do Julgamento em Diligência, a fim de que fosse informado pela PGE o andamento e trânsito em julgado do Mandado de Segurança do Sindicato – Sinditele, que limitou os juros ao patamar da Selic.

Cumprida a diligência, a D. Representação Fiscal se manifesta às fls. 785 a 788, informando o **trânsito em julgado do Mandado de Segurança coletivo nº 0047545-58.2010.8.26.0053**, impetrado pelo Sindicato Nacional das Empresas de Telefonia e de Serviço Móvel Celular e Pessoal – Sinditele Brasil, que determinou a **limitação dos juros de mora à taxa SELIC**.

Neste diapasão, a D. RF pugnou pelo parcial provimento do presente recurso ordinário, a fim de limitar os juros ao patamar da Selic.

Em continuidade ao julgamento, a Décima Câmara Julgadora, às fls. 801 a 809, converteu o Julgamento em Diligência, nos seguintes termos:

“DISPOSITIVO

48. Pelo exposto, converto o presente julgamento em diligência para que:

a) A fiscalização esclareça se as receitas não tributadas pelo ICMS devem compor o numerador ou o denominador na fórmula de cálculo do “Fator” previsto na Portaria CAT nº 25/2001, e de que forma;

b) A fiscalização junte demonstrativos analíticos, contendo fórmulas e totais, acompanhadas de exemplos, para fundamentar e explicar seus demonstrativos consolidados presentes nas fls. 07 a 10 dos autos; deve, também, demonstrar analiticamente a origem dos valores que constam nos demonstrativos de fls. 07 a 10;

c) A Recorrente, após a juntada de informações pela fiscalização, faça a juntada de provas, ainda que por seleção significativa, como contratos, laudos, descritivos de produtos ou serviços, comprovantes de pagamento e outros elementos que demonstrem a origem e a natureza das receitas que alega não deverem ser tributadas pelo ICMS;

d) A Recorrente junte planilhas que demonstrem, de forma analítica e sintética, como apurou o “Fator” previsto na Portaria CAT nº 25/2001 em relação ao período das acusações fiscais, deixando claro se as receitas do item acima compuseram ou não o cálculo, e de que forma;

e) Após a juntada de novos elementos pela Recorrente, o processo seja devolvido ao autor do feito para sua manifestação sobre eles;

f) A d. Representação Fiscal, na sequência, se manifeste em relação às explicações, demonstrativos, documentos e provas juntados pela fiscalização e pela Recorrente.

Às fls. 815 a 830, a Fiscalização apresentou seu Parecer de Diligência, e a seguir, a D. Representação Fiscal se manifesta às fls 833 pelo prosseguimento.

Novamente, a Nona Câmara Julgadora converteu o julgamento em diligência, a fim de ser

complementada a diligência determinada pela Décima Câmara Julgadora, para o fim de que o autor do feito e a RF se manifestassem após a manifestação e esclarecimentos da autuada.

O AFR se manifestou às fls. 1235 a 1239, em sequência a D. Representação Fiscal, às fls. 1244 a 1251, se manifestou entendendo cumprida a diligência.

Por sua vez, a recorrente se manifesta em Petição de fls. 1253 e seguintes sustentando que para fins de cálculo do coeficiente de saídas tributadas e apuração de crédito CIAP, só podem ser consideradas as receitas que sejam potencialmente tributáveis pelo ICMS. Assim, o contribuinte entendeu por bem, excluir do cálculo do fator as receitas *(i)* de locação; *(ii)* advindas de facilidades (serviços de valor adicionado); *(iii)* financeiras; *(iv)* de serviços sujeitos à incidência do ISS; *(v)* decorrentes operações não tributadas (em razão da imunidade nas operações de exportação).

Os autos foram a mim distribuídos para relatoria.

Há protesto por sustentação oral.

É o breve relatório.

VOTO

Como relatado, trata-se de recurso ordinário, de fls. 544 a 567, interposto em face da decisão monocrática, de fls. 533 a 539, que julgou procedente o AIIM exordial.

São duas infrações relativas ao creditamento indevido por ter calculado os fatores de apropriação mensais, no entender da Fiscalização, sem cumprir a legislação vigente, em especial, a Portaria CAT 25/2001, conforme DEMONSTRATIVOS N° 01 e n° 01-A, Planilha "Cálculo CIAP.

Assim, para fins de cálculo do coeficiente de saídas tributadas e apuração de crédito CIAP, a autuada considerou as receitas que seriam potencialmente tributáveis pelo ICMS. Isto é, **na realização do cálculo** - valor das operações de saídas e prestações tributadas pelo total das operações de saídas e prestações do período – **foram desconsideradas somente as receitas que não são potencialmente sujeitas à incidência do ICMS.** Assim, o contribuinte entendeu por bem, excluir do cálculo do fator as receitas *(i)* de locação; *(ii)* advindas de facilidades (serviços de valor adicionado); *(iii)* financeiras; *(iv)* de serviços sujeitos à incidência do ISS; *(v)* decorrentes operações não tributadas (em razão da imunidade nas operações de exportação).

A Fiscalização manteve tais receitas na sua metodologia de cálculo, conforme admitido às fls. 822-823.

A recorrente argumenta que a autoridade fiscal diminuiu indevidamente o coeficiente apurado pelo contribuinte, já que incluiu, entre as operações isentas e/ou não tributadas, determinadas operações que jamais poderiam influir no cálculo do coeficiente. Desse modo, o Fisco teria deixado de computar os estornos de créditos que teriam sido regularmente realizados pelo contribuinte na sua escrita fiscal.

Preliminarmente a autuada alega a decadência em razão do pagamento, entende aplicável o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

As infrações dizem respeito ao creditamento indevido e não à falta de pagamento do imposto, neste sentido deve ser aplicada a Súmula 9/ 2017 deste TIT, assim redigida:

"Nas autuações originadas da escrituração de créditos indevidos de ICMS, aplica-se a regra decadencial disposta no art 173, inciso I, do Código Tributário Nacional."

No mérito, quanto à natureza do Coeficiente de saídas tributadas:

Sustenta a recorrente que algumas receitas não se submetem a incidência do ICMS, **assim aponta a impossibilidade de considerá-las para fins de cálculo do coeficiente**. As receitas decorrentes de locação dos equipamentos e *modem*, entende que viabilizam a prestação de serviços de comunicação e não se submetem a incidência do ICMS. Assim **não existiria a possibilidade de considerá-las para fins de cálculo do coeficiente**.

Aduz que o coeficiente de saídas tributadas é um instrumento previsto na legislação que permite a apuração do montante de créditos de ICMS que pode ser tomado pelos contribuintes quando da aquisição de bens integrantes do ativo permanente. O referido coeficiente representa uma fração algébrica, na qual se considera como **NUMERADOR** o “**valor das operações de saídas e prestações tributadas**” (isto é, todas aquelas efetivamente gravadas pelo ICMS, com exceção das isentas e não tributadas), e, como **DENOMINADOR**, o “**total das operações de saídas e prestações do período**” (ou seja, a totalidade das operações potencialmente tributáveis pelo ICMS). Neste sentido, o crédito do ativo permanente deve ser proporcional aos débitos de ICMS decorrentes de sua utilização.

Importante salientar a diligência determinada pela Décima Câmara Julgadora, que requereu o seguinte esclarecimento, destaque:

“A fiscalização esclareça se as receitas não tributadas pelo ICMS devem compor o numerador ou o denominador na fórmula de cálculo do “Fator” previsto na Portaria CAT nº 25/2001, e de que forma;

...”

Em resposta à Diligência, às fls. 815 a 830, o AFR elucidou que as receitas não tributadas, devem fazer parte da receita total do contribuinte:

“As receitas não tributadas pelo ICMS DEVEM COMPOR O DENOMINADOR do “fator” (ou ainda “coeficiente” em algumas partes deste relatório).

Esclareça-se: As receitas não tributadas pelo ICMS, apesar de não serem tributadas pelo ICMS, **fazem parte da receita total do contribuinte, são uma parcela da receita total do contribuinte**, que as excluiu de seu cálculo somente por seu entendimento particularíssimo. Mais ainda, os ativos permanentes contribuíram para a consecução dessas receitas, no entanto, uma vez que essas receitas não serão tributadas pelo ICMS “na sua saída”, seu crédito de ICMS “na entrada” do ativo permanente, também não é permitido pelo fisco.

A fórmula utilizada para o cálculo do fator será então:

(...)

Fórmula apresentada pelo contribuinte à fl. 11 em seu demonstrativo PROVA03-CALCULO CIAP-CONTRIBUINTE-2012-2013:

Fórmula apresentada pelo fisco no demonstrativo PROVA15-RELATO

CIRCUNSTANCIADO à fl. 368:

(...)

Tanto o fisco quanto o contribuinte utilizam a mesma “fórmula”, somente simplificada matematicamente, sem perda ou alteração nenhuma de seu significado:

(...)

2.4. Do comportamento incorreto do contribuinte

Percebe-se então, pela metodologia utilizada pelo contribuinte, detalhado nos itens 2.2 e 2.3 precedentes, **que o mesmo considerou como isentos os valores apresentados no LRS da EFD, fazendo somente alguns ajustes. No entanto, vários outros valores isentos não foram considerados no cálculo do coeficiente. Mais ainda, o próprio contribuinte considera os valores como isentos e, somente os exclui do cálculo, porque, em seu entendimento particular, “uma vez que os valores não são sujeitos ao ICMS então não devem ser considerados no cálculo do CIAP”.**

Tal não é a visão do fisco, pelos motivos explanados no início desta manifestação, donde partiu-se para o cálculo dos valores efetivamente isentos.

2.6. Do coeficiente calculado pelo FISCO

Utilizando-se a mesma “fórmula”, porém com os valores corretos, obtém-se:

$$\text{Fator} = 1 - (1.718.792,47 / 318.061.072,88) = 0,994596$$

Documentado então na coluna C do demonstrativo PROVA01-DEMONSTRATIVO 01-01-A, tabela DEMONSTRATIVO N° 01 (fl. 7):

(...)

O FISCO concluiu, no entanto, que este valor está equivocado, sendo que já existe um crédito A MAIOR realizado pelo contribuinte, bastando, para se chegar a esta conclusão, subtrair-se do valor efetivo creditado pelo contribuinte, aqui calculado, o valor do crédito a que o contribuinte faz jus, calculado pelo fisco (item 2.7.2):

$$\text{Crédito A MAIOR} = 2.857.913,57 - 2.854.008,25 = 3.905,32$$

Valor documentado na coluna J do demonstrativo PROVA01-DEMONSTRATIVOS
01-01-A:

Nos termos acima, a Fiscalização demonstrou analiticamente os cálculos, do contribuinte e do Fisco, apontando o valor glosado, pois indevidamente apropriado pelo contribuinte.

Portanto, uma vez atendida a diligência com o detalhamento dos cálculos e fórmulas utilizadas, de acordo com os esclarecimentos da autoridade fiscal, entendo correta a autuação.

A recorrente trouxe aos autos os documentos de fls. 849/859, anexados para exemplificar a **natureza e origem das receitas de locação do serviço “TC CPE SOLUTION”**, relacionadas ao aluguel de equipamentos para montagem de uma rede de telecomunicação no estabelecimento do cliente. Argumenta que as receitas de locação, advindas de facilidades (serviços de valor adicionado), financeiras, de serviços sujeitos à incidência do ISS, decorrentes operações não tributadas (em razão da imunidade nas operações de exportação).

Restou demonstrado que o contribuinte apurou as parcelas mensais de crédito de seus bens do ativo imobilizado, empregou o fator de 1/48 e as lançou no Livro Registro de Entradas, sob o CFOP 1.604.

A Representação Fiscal destaca que para o ajuste dos valores, a fórmula utilizada pelo Fisco para o cálculo do coeficiente foi a seguinte, cf. fls. 368

$$\text{FATOR DE APROPRIAÇÃO} = 1 - \frac{\text{(SAÍDAS /ISENTAS NÃO TRIBUTADAS)}}{\text{(SAÍDAS TOTAIS (CFOP 5300/6300))}}$$

MENSAL DE CRÉDITO

Salientamos, ainda, a previsão da Portaria CAT 25/01, no seu artigo 5º, inciso VI:

Artigo 5º - Tratando-se de CIAP, modelo "D", previsto no item 2 do § 1º do artigo 1º, o seu preenchimento deverá ser feito nas linhas, nos quadros, nos campos e nas colunas, conforme segue:

(...)

VI - quadro 5 - Apropriação Mensal do Crédito: destina-se à escrituração, nas colunas sob os títulos correspondentes do 1º ao 4º ano, do valor do crédito a 365 ser apropriado, que será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saída e prestações tributadas e o total das operações de saída e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas ou prestações que tiverem destinado mercadorias ou serviços ao exterior, as operações ou prestações isentas ou não tributadas com previsão legal de manutenção de crédito e a saída de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos:

a) MÊS: o mês objeto de escrituração, caso o período de apuração seja mensal;

b) FATOR: o fator mensal será de 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre a soma das saídas e prestações tributadas e o total das saídas e prestações escrituradas no mês;

Destaca a Representação Fiscal que a autuada não incluiu inúmeros valores não sujeitos à incidência do ICMS, mas que integram o valor contábil que corresponde ao denominador de fração de cálculo do fator, por conseguinte é vedada a sua exclusão do numerador, conforme Relatório circunstanciado, fls. 366.

Além disso, vale salientar que o julgamento do AIIM 4.087.293, manteve a autuação por entender que os serviços aqui discutidos, e em questão, deveriam estar incluídos na base de cálculo do ICMS comunicação.

Neste sentido, Infrações 1 e 2 devem ser mantidas, nos termos acima exposto.

Quanto à taxa de juros, deve ser aplicada a Súmula 10 revisada, para limitar a taxa de juros ao patamar da Selic e também aplicada a Súmula 13/2013 - "É legítima a atualização do valor básico da multa nos termos do §9º, do artigo 85, da Lei n. 6374/1989."

Diante do exposto, dou parcial provimento ao presente recurso para manter os itens 1 e 2, porém, limitar os juros ao patamar da Selic, nos termos da Súmula 10 revisada.

É como voto.

4ª. Câmara Julgadora, 08 de abril de 2026.

Maria do Rosário Pereira Esteves

Juíza relatora



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4099828-9	2017	4099828-9	QUARTA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO ORDINÁRIO
Recorrente:	OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Relator:	MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES
Sustentação Oral Requerida:	SIM

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ORDINÁRIO DO SOLIDÁRIO "OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL": CONHECIDO INTEGRALMENTE. PARCIALMENTE PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES (Presidente)

RECURSO ORDINÁRIO do Solidário "OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL": Conhecido Integralmente. Parcialmente Provido.

JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

RAPHAEL ZULLI NETO

ARGOS MAGNO DE PAULA GREGORIO

PAULO RAFAEL MINETTO MACETA

São Paulo, 08 de abril de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



AUTUADO
TNL PCS S/A

IE
116356291119

CNPJ
04164616002879

LOCALIDADE
São Paulo - SP

AIIM
4099828-9

JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juízes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 08 de abril de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas