



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 335

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

**PROCESSO** : 20152700100105  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 813/2016  
**RECORRENTE** : CLARO S/A.  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RELATOR** : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO  
**RELATÓRIO** : 043/19/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN-RO

**02 – VOTO DO RELATOR**

A autuação ocorreu em razão de o sujeito passivo apropriar-se de crédito tributário indevidamente, pois emitiu nota fiscal referente a apuração de crédito do CIAP – ATIVO IMOBILIZADO com valor a maior que o devido. Foi indicado como dispositivo infringido o art. 37, incisos I, II, III, e IV do RICMS/RO aprovado pelo Dec. 8321/98 e para a penalidade o artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96.

A atuada foi cientificada pessoalmente em 02/12/2015 (fl. 02), apresentou peça defensiva em 29/12/2015 (fls. 107/258). Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 256/267 dos autos. A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo em 11/07/2016, conforme AR JS410932271BR, fl. 269.

Irresignada a atuada interpõe recurso voluntário em 09/08/2016 (fls. 271/303) contestando a decisão “a quo”, argumentando das prestações de serviços realizadas pelo recorrente e do erro na definição da base de cálculo e, conseqüentemente, na elaboração do valor devido. No mérito, traz operações de remessa em comodato – operação necessária à realização das atividades da recorrente – saídas de natureza transitória e em que não há circulação jurídica, das operações realizadas pela recorrente: da cessão onerosa de redes de telecomunicações – Convênio “ICMS” 126/98, das receitas decorrentes da utilização de cartões pré-pagos e do valor



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 336

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

exorbitante da multa aplicada – violação ao princípio da razoabilidade e da vedação ao confisco.

É o breve relatório.

**02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO  
VOTO**

A exigência fiscal ocorre em razão do sujeito passivo emitir nota fiscal com valor de crédito do CIAP com valor maior que o devido. A autuação foi cientificada por via postal AR JS410932271BR em 11/07/2016.

Em sede de recurso a recorrente argumenta preliminarmente sobre o erro da base de cálculo, pois consta na fl. 02 como base de cálculo o valor 0,00. Isso significaria que não tem base para que seja aplicada a alíquota devida. Esse argumento não pode prosperar, pois como explicado na decisão de primeira instância a autuação é sobre diferença de valor. No caso em tela, isto significa que o autuante tem que informar a diferença devida mês a mês. Não é o caso clássico de uma base de cálculo que será aplicado alíquota de tributo. A diferença é o crédito tributário que deverá ser devolvido aos cofres públicos. A diferença devida estar discriminada mês a mês, fl. 02 e a base desses valores devidos estão nas fls. 65/76.

No mérito, traz operações de remessa em comodato – operação necessária à realização das atividades da recorrente – saídas de natureza transitória e em que não há circulação jurídica, das operações realizadas pela recorrente: da cessão onerosa de redes de telecomunicações – Convênio “ICMS” 126/98, das receitas decorrentes da utilização de cartões pré-pagos e do valor exorbitante da multa aplicada – violação ao princípio da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Antes de adentrar na análise do Recurso propriamente dito, cabe esclarecer que a autuação trouxe algumas dúvidas por isso foi o exarado o Despacho, fl. 308 aprovado pela Presidência.



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 337

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Em resposta, os autuantes apresentaram a Manifestação Fiscal, fls. 310-333 acatando alguns argumentos do sujeito passivo e refazendo os cálculos do crédito devido. Todos estes pontos serão trazidos na análise do Recurso abaixo.

A lide apresentada no PAT é a forma de apropriação da razão de 1/48 do crédito do Ativo Permanente (imobilizado) apresentada pela Lei Kandir (LC 87/96). Isso significa que ao adquirir um equipamento para a produção, o contribuinte paga por ele um alto valor que tem embutido também um numerário considerável de tributo do ICMS. Esta lei autorizou ao contribuinte, no período de 4 anos (48 meses), creditar-se da parte desembolsada do imposto. Entretanto este valor deve ser equanimente às proporções da produção gerada pelos equipamentos, isto significa que ao produzir/comercializar os produtos advindos deste Ativo Permanente, deve ser creditada em relação de todas as operações, somente em relação às operações tributadas.

O sujeito passivo tem o direito de creditar o valor que pagou de ICMS sobre o Ativo Permanente na razão de 1/48. Esse percentual deve ser balizado numa proporção que demonstre sua utilização em produtos tributados pelo ICMS. Deve ser diminuído do crédito a proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas exceto as saídas e prestações destinadas ao exterior, sobre o valor total das saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. O sujeito passivo deve elaborar o CIAP – Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente. Desde 2011, ele é digital e é demonstrado no SPED fiscal no Bloco G.

Isso quer dizer que se a empresa produz R\$ 1.000,00, e entre este valor, é tributado somente R\$ 600,00, isto é, a proporção de 60%. Então é claro que a empresa, só poderá se creditar da proporção 1/48 no mês, o percentual de 60%.

O art. 31 da Lei 688/96 trata genericamente da forma de compensação do ICMS em relação ao creditamento em algumas operações e o art. 33 trata das formas que devem ser observadas em relação a este direito.

A lei em comento é:



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

*Art. 31. Para a compensação a que se refere o artigo 30, é assegurado ao sujeito passivo o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no artigo 33. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*(...)*

*§ 4º Para efeito do disposto no caput, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado, deverá ser observado: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*(...)*

*I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I deste parágrafo, 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; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será o 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 saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para efeitos deste inciso, às saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

O sujeito passivo traz em preliminar que o valor tributo no auto de infração está zerado, fl. 02, campo base de cálculo desrespeitando o art. 100 da Lei 688/96. Fato que este Julgador não concorda, pois a Planilha de Cálculo Tributário está na fl. 03 e discrimina o valor do tributo mês a mês. A questão do valor zero é simples complexidade do tributo que deve ser demonstrada na planilha em anexo, pois não é uma base de cálculo que será aplicada um percentual como no caso da multa que é 90%.

O tributo é um lançamento no CIAP errado mês a mês por isso é discriminado numa planilha em anexo e não um percentual lançado sobre uma base e cálculo.



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 339

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

A questão trazida dos aparelhos em comodato não pode prosperar, pois o art. 20,§1 da Lei Complementar 87/96 traz que não se pode apropriar de créditos de entradas de mercadorias alheias às atividades do estabelecimento.

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

Os aparelhos cedidos em comodato são uma estratégia da empresa de fidelização dos clientes e não se confundem como, por exemplo, uma torre de comunicação, bem imóvel que é útil e necessário para o desenvolvimento das atividades da empresa. Sem ela, não haveria a prestação de serviço de comunicação e sua respectiva cobrança dos usuários finais.

O Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que é constitucional a cobrança do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre a compra de aparelhos celulares por empresas de telefonia móvel para cessão em comodato (empréstimo gratuito) a clientes. Por maioria, o Plenário negou provimento ao Recurso Extraordinário (RE) 1141756, com repercussão geral tema 1052), na sessão virtual finalizada em 25/9/2020. recurso foi interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul contra decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que julgou inválida a cobrança do tributo. O STJ assentou que a prestadora de serviços de telefonia móvel tem direito a créditos de ICMS resultantes da compra de aparelhos celulares adquiridos com a finalidade de integrar o seu ativo permanente, ainda que sejam posteriormente cedidos a clientes. Para o STJ, como a cessão em comodato não representa transferência de propriedade nem caracteriza circulação econômica de mercadoria, não seria possível a incidência do tributo.

No recurso ao STF, o estado sustentava que os aparelhos não integram o ativo permanente da empresa, pois são adquiridos com a finalidade de



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 340

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

transferência a parcela restrita de usuários dos serviços de telecomunicações. Afirmava, ainda, que a cessão não é indispensável para viabilizar a atividade empresarial.

A maioria dos ministros acompanhou o voto do relator do recurso, ministro Marco Aurélio, segundo o qual os aparelhos celulares, ainda que cedidos para uso, permanecem no patrimônio da pessoa jurídica que está na condição de destinatária final. O direito ao crédito deve ser aferido à luz da incorporação dos bens ao ativo imobilizado.

De acordo com o relator, o aparelho celular está envolvido no dinamismo do serviço de telefonia móvel, impulsionando a realização do objeto social da empresa. Além disso, observou que, por meio da cessão do aparelho, a empresa busca potencializar o próprio desempenho, com o aumento do número de clientes.

O relator recordou, ainda, que, no julgamento de medida cautelar na ADI 2325, o Supremo entendeu que a Lei Complementar 87/1996, ao permitir o creditamento do imposto atinente à aquisição de bem destinado ao ativo permanente de empresa, não violou o princípio da não cumulatividade. De acordo com o ministro, na regulamentação da matéria, o legislador buscou prestigiar a neutralidade fiscal na cadeia de produção, adotando o critério do crédito financeiro em vez do físico. Ficaram vencidos os ministros Alexandre de Moraes, Gilmar Mendes, Dias Toffoli e Luiz Fux, que consideravam inconstitucional o creditamento de ICMS.

A tese de repercussão geral firmada foi a seguinte: “Observadas as balizas da Lei Complementar nº 87/1996, é constitucional o creditamento de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias – ICMS cobrado na entrada, por prestadora de serviço de telefonia móvel, considerado aparelho celular posteriormente cedido, mediante comodato”.

Neste ponto, o sujeito passivo autuado não demonstrou categoricamente que os celulares em comodato foram efetivamente devolvidos ou que se encontram no ativo permanente da empresa conforme Manifestação Fiscal, fls. 316-319. Não foi apresentado nenhum contrato.



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 341

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

O sujeito passivo só trouxe planilha eletrônica com cálculos e alguns dados que não comprovam efetivamente o comodato, fls. 168-248.

Em relação as operações realizadas pela recorrente na cessão de redes de telecomunicações – Convênio 126/98, o sujeito passivo tem razão no seu Recurso. A jurisprudência do TATE-RO se posiciona conforme os posicionamentos trazidos dos Tribunais Administrativos da Bahia e do Rio de Janeiro, A cessão onerosa de rede tem o ICMS devido sobre o preço cobrado do usuário final. Este serviço é diferido como traz o sujeito passivo, tanto que não está elencado nas hipóteses de diferimento do RICMS/RO.

Como há ICMS sobre essas prestações, esses valores têm o condão de que os bens utilizados compõem a parte do índice do CIAP na proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o valor total das saídas ou prestações efetuadas no período. Isto significa que os valores devem ser mantidos no crédito apropriado pelo sujeito passivo como fez a fiscalização na sua Manifestação Fiscal, fls. 319-321 e apresentando novo cálculo do crédito tributário devido 324-325 que foram referendados por este Relator e se encontram no final do voto.

A jurisprudência do TATE sobre o tema é:

*PROCESSO : Nº 20152700100145  
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 658/16  
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDA : 2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN  
INTERESSADA: OI MÓVEL S/A.  
RELATOR JULGADOR - MANOEL RIBEIRO DE MATOS JÚNIOR  
RELATÓRIO : Nº 396/16/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN*

*ACÓRDÃO Nº 492/19/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN*

*EMENTA : ICMS – APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – CONTROLE DE CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE - OCORRÊNCIA - Autuação firmada na acusação de que o sujeito passivo se apropriou de crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária em seu livro CIAP – Controle de Crédito do Ativo Permanente. Não procede totalmente a acusação, pois fora*



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 342

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

*constituído crédito fiscal baseado em operações consideradas como não tributadas, quando na verdade, o serviço de cessão de meios de rede corresponde a operação tributada, nos termos do Convênio ICMS nº 17/2013. Contudo, restou provado nos autos que existem créditos remanescentes que não foram recolhidos ao fisco estadual. Após refeitos os cálculos (fls. 197 a 218), foi constatado que permanecem créditos fiscais remanescente no valor de R\$ 17.105,26 (Dezessete mil cento e cinco reais vinte e seis centavos). Reforma da Decisão Singular de nulidade para parcial procedência do auto de infração. Recurso de Ofício Provido. Decisão Unânime.*

**PROCESSO** : Nº 20152700100149  
**RECURSO** : REVISIONAL Nº 020/17  
**RECORRENTE**: OI S/A.  
**RECORRIDA** : CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN  
**INTERESSADA**: MINERAIS E METAIS COM. E IND. LTDA.  
**RELATOR** : JULGADOR – ANTÔNIO ROCHA GUEDES  
**RELATÓRIO** : Nº 024/16 /CÂMARA PLENA /TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO Nº 027/19/ CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS – TELECOMUNICAÇÃO - APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - OCORRÊNCIA – Autuação firmada na acusação de que o sujeito passivo se apropriou indevidamente de crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária. Constatado nos autos que houve equívoco do fisco em considerar o serviço de cessão de meios de rede como operação não tributada, enquanto a mesma é tributada como prevê o Art. 37, III, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8321/98. Contudo, conforme demonstrativos às fls. 184, 189, 194, 199 e 204 dos autos, restou provado que existem créditos remanescentes que não foram recolhidos ao fisco estadual. Mantida a decisão de Segunda Instância, proferida através do ACÓRDÃO 038/17/2ª CÂMARA/TAT/SEFIN, que julgou parcialmente procedente o auto de infração. Recurso Revisional desprovido. Decisão Unânime.

No item das receitas recorrentes da utilização de Cartões pré-pagos, não se aplica ao Estado de Rondônia, pois o Estado não faz parte do Convênio 55/05 desde abril de 2009, portanto antes dos fatos geradores desse PAT (2013) não podendo trazer efeitos sobre essas operações conforme o pedido do contribuinte.

O sujeito passivo trouxe que realmente a distribuição não está abrangida, mas que a ativação do cartão pré-pago recolhe tributo, fls. 293-299, e não foram considerados nos cálculos da autuação. A Manifestação Fiscal, fls. 322, traz que



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

neste quesito o sujeito passivo emite a nota fiscal com destaque de ICMS e que só foram retiradas efetivamente as notas fiscais de remessa de cartão pré-pago e todos os valores estão corretos no Ajuste B - das planilhas anexas (penúltimo parágrafo, fls. 322) e dados das planilhas, fls. 326-333.

Do valor exorbitante da multa aplicada – Violação do princípio da razoabilidade e do não confisco. O art. 90 da Lei nº 688/96 deixa expressamente claro que não se pode discutir na seara administrativa a inconstitucionalidade da Lei, *in casu*, não se pode acatar o argumento de que a multa é confiscatória e é inconstitucional/ilegal, isto deve ser trazido em processo judicial.

*Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*I - em ação direta de inconstitucionalidade; e*

*II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembléia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.*

A jurisprudência do TATE é pacífica sobre todo o exposto tema:

**ACÓRDÃO Nº 095/18/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS – LANÇAMENTO SEM AMPARO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – APURAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS SOBRE ATIVO PERMANENTE - CIAP - OCORRÊNCIA – Restou provado nos autos que a infração tipificada na inicial ocorreu. O sujeito passivo não demonstrou os cálculos do CIAP no Bloco G do SPED Fiscal e GIAM do mês de abril/2013. As condições estabelecidas no art. 37 do RICMS/RO para utilizar o crédito de ICMS de aquisição do ativo imobilizado não foram obedecidas pelo sujeito passivo. Infração não ilidida. Mantida a decisão “a quo” que julgou procedente a ação fiscal. Recurso Voluntário Desprovido. Decisão Unânime. (...)

**ACÓRDÃO Nº 169/18/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS – APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO ICMS – ERRO NA APURAÇÃO E CÁLCULO DO ICMS NO CIAP – VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO - OCORRÊNCIA – Provado nos autos que o sujeito passivo efetivou o cálculo do Crédito de ICMS do ativo imobilizado – CIAP em valor superior ao permitido pela legislação tributária, no período de janeiro a dezembro de 2011, demonstrado e provado nos autos em fls. 42 a 310 do PAT. Descumpriu o disposto no artigo 37, incisos I a IV do RICMS/RO. Redução da penalidade promovida pelas Leis 3583 e 3756/15, para 90% do valor do imposto em observância ao comando do artigo 106, II, “c” do CTN.



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 344

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

*Infração não ilidida. Mantida a decisão "a quo" que julgou procedente a ação fiscal. Recurso Voluntário Desprovido. Decisão Unânime.  
(...)*

Como o sujeito passivo demonstrou que o imposto sobre cessão de rede é diferido este Julgador, conforme o art. 108, §1 da Lei 688/96, valida os cálculos trazidos na Manifestação Fiscal conforme explicado acima.

*Art. 108. Estando o processo em fase de julgamento, os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não sendo causa de decretação de nulidade, desde que da correção resulte penalidade de valor igual ou inferior ao constante no auto de infração. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*§ 1º. No caso de constatação de erros de fato e de capitulação da infração ou da penalidade cuja correção resulte em valor superior ao constante no auto de infração, o PAT será encaminhado à repartição fiscal de origem para aditamento, preferencialmente pelo Auditor Fiscal de Tributos Estaduais atuante ou, no seu impedimento, por outro AFTE designado pelo Gerente de Fiscalização ou Delegado Regional da Receita Estadual, do qual será intimado o autuado, restituindo-se-lhe o prazo previsto no artigo 121 para apresentação de defesa. (NR dada pela Lei nº 3877, de 12.08.16 - efeitos a partir de 1º.07.16)*

No dia do julgamento, o sujeito passivo fez sustentação oral e pediu em preliminar que fosse permitido a contradita em relação à Manifestação Fiscal, fls. 310-333. O Presidente informou que solicitou ao sujeito passivo para continuar o julgamento e que foi acatado pelo seu representante. Será, posteriormente ao julgamento, enviado ao representante para que possa refazer os cálculos e se quiser apresentar Pedido de Retificação de Julgado.

Na sua sustentação oral, o contribuinte trouxe novo tema que os celulares dado em comodato estão sob a abrangência do ISS e não poderia fazer parte do cálculo do CIAP. Quer dizer, não pode ser lançado na parte do denominador da equação.

Esta questão não pode avançar, pois no denominador vão todos os elementos do ativo permanente independente de ser tributado ou não, isto quer dizer que mesmo bens que não são tributados pelo ICMS fazer parte desta equação.



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 325

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

O art. 31, §4 da Lei 688 é cristalino sob esta perspectiva, *in verbis*:

*Art. 31. Para a compensação a que se refere o artigo 30, é assegurado ao sujeito passivo o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no artigo 33. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)*

*(...)*

*§ 4º Para efeito do disposto no caput, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado, deverá ser observado: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)*

*I -a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)*

*II -em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que tratao inciso I deste parágrafo, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou*

*III -para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será o 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 saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para efeitos deste inciso, às saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)*

O inciso II traz o total de operações de saídas a que título for. Como houve a saída por comodato, ele deve estar nas duas partes da equação e não, como alegado, na sustentação oral que não deveria estar na equação.

Entretanto, o pronto central da lide aqui esposada é que independentemente que seja lançado no CIAP nas duas partes da equação ou não lançado, o sujeito passivo não comprovou que os celulares foram cedidos em comodato.

A questão de trazer elementos que comprovem o comodato é de suma importância para que se discuta posteriormente sua inclusão ou não no CIAP. A Manifestação Fiscal, fls. 316-319 traz que não foi apresentado nenhum contrato. O



TATE/SEFIN  
Fls. Nº 346

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

sujeito passivo só trouxe planilha eletrônica com cálculos e alguns dados que não comprovam efetivamente o comodato, fls. 168-248.

Portanto, crédito fiscal fica com a seguinte composição:

|                                    |                       |
|------------------------------------|-----------------------|
| TRIBUTOS                           | R\$ 253.090,96        |
| MULTA - 90%                        | R\$ 248.845,55        |
| JUROS                              | R\$ 78.513,12         |
| A. MONETÁRIA                       | R\$ 23.404,20         |
| <b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b> | <b>R\$ 603.853,83</b> |

Do valor R\$ 652.747,06, só é devido o valor R\$ 603.853,83 conforme a tabela acima.

Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso Voluntário interposto dando-lhe o provimento. Reformo a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou procedente para parcial procedente a autuação fiscal.

É como voto.

Porto Velho-RO, 16 de Agosto de 2021.

**Roberto V. A. de Carvalho**  
AFTE Cad. 300049311  
RELATOR/JULGADOR

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : Nº. 20152700100105  
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 813/2016  
RECORRENTE : CLARO S/A.  
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RELATOR : JULGADOR – ROBERTO VALLADÃO A. DE CARVALHO

RELATÓRIO : Nº 043/19/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 256/21/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**EMENTA** : ICMS – APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – CONTROLE DE CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE – ÍNDICE CIAP - OCORRÊNCIA - Autuação firmada na acusação de que o sujeito passivo se apropriou de crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária em seu livro CIAP – Controle de Crédito do Ativo Permanente. Não procede totalmente a acusação, pois fora constituído crédito fiscal baseado em operações consideradas como não tributadas, quando na verdade, o serviço de cessão de meios de rede corresponde a operação tributada, pois é diferida, nos termos do Convênio ICMS nº 17/2013. Contudo, restou provado nos autos que existem créditos de ICMS que não foram recolhidos ao fisco estadual. Após refeitos os cálculos (fls. 324-325), foi constatado que permanecem créditos fiscais remanescentes, pois não comprovou as operações de comodato e nem a devolução dos aparelhos objeto da cessão em comodato. As operações de saídas a título de comodato, devem compor o total das saídas para fins de apuração do índice do CIAP. Os valores das remessas de cartões pré-pagos transferidos ao Distribuidor não foram considerados no denominador para apuração do índice do CIAP. Reforma da Decisão Singular de procedência para parcial procedência do auto de infração. Recurso Voluntário parcialmente provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade, em conhecer o Recurso Voluntário interposto para ao final dar-lhe parcial provimento, reformando-se a decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator, constantes dos autos, que passa a fazer parte integrante da vertente decisão. Participaram do Julgamento os Julgadores: Antônio Rocha Guedes, Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Fabiano Emanuel Fernandes Caetano e Leonardo Martins Gorayeb.

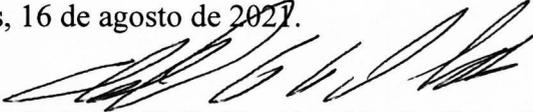
CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL  
TOTAL: R\$ 652.747,06

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE  
R\$ 603.853,83

\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

TATE, Sala de Sessões, 16 de agosto de 2021.

  
Anderson Aparecido Arnaut  
Presidente

  
Roberto Valladão Almeida de Carvalho  
Julgador/Relator