



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO nº 054 /2017

5ª SESSÃO ORDINÁRIA de: 10.2.2017

PROCESSO Nº1/1549/2011

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201104202-1

RECORRENTE: TNL PCS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: VALÉRIA PASSOS BRASIL E OUTROS

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

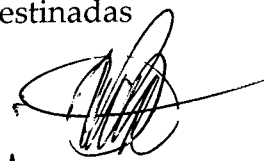
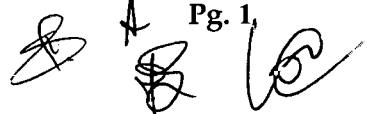
**EMENTA:** ICMS. BENS OU MERCADORIAS INCORPORADAS AO ATIVO PERMANENTE. CRÉDITO INDEVIDO. Indicada infringência ao art. 20 § 5º da Lei Complementar nº 87/96 e artigo 49 § 4º inciso II e III da Lei nº 12.670/96. Penalidade sugerida: alínea "a" do inciso II do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003. 1. Crédito apropriável à razão de 1/48 avos ao mês, da relação entre o valor das prestações tributadas e o total das prestações realizadas. 2. Excluídas do total das prestações tributaas as decorrentes de interconexão, interoperabilidade e exploração industrial de linha dedicada – EILD. 3. Acatada, unanimemente, a arguição que aludidas prestações são tributadas, na 8ª Sessão Extraordinária de 26 de fevereiro de 2013. 4. Perícia. 5. Inclusão das receitas supraditas. 6. Redução do crédito tributário inicialmente lançado. 7. Recurso ordinário conhecido e provido em parte. 8. Autuação julgada parcial procedente, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** CRÉDITO INDEVIDO. PRESTAÇÕES DE INTERCONEXÃO, EILD E INTEROPERABILIDADE CONSIDERADS TRIBUTADAS. PARCIAL PROCEDENTE.

**RELATÓRIO**

Denuncia o relato do auto de infração o cometimento da irregularidade fiscal apropriação indevida de crédito, decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente, promovidas no decorrer do exercício de 2007.

Processo nº1/1549/2011 - AI nº 1/201104202-1 – Relator: Valter Barbalho Lima

  
Pg. 1  




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Nas informações complementares, as autuantes relatam que em análise as planilhas utilizadas pelo contribuinte para o cálculo do crédito de ICMS de ativo permanente, foi acrescentado na base de cálculo das saídas tributas, os serviços de interconexão, interoperabilidade, dentre outros, serviços alcaçados pela cláusula 10ª do Convênio nº 126/98, os quais foram considerados não tributados pelas agentes.

Há nos autos, um demonstrativo da apuração elaborado com dados do CIAP, segregado por período de apuração, que espelha detalhadamente todos os procedimentos levados a efeito no procedimento fiscal, que resultou na identificação de creditamento indevido da ordem de R\$ 1.623.968,36, conduta para a qual foi sugerida a aplicação da penalidade prevista na alínea "a" do inciso II do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003, que culminou com a imputação de multa de igual valor.

Na impugnação, a autuada historia os fatos e descreve os serviços objeto da autuação, conceituados segundo a Resolução nº 410/2005 da ANATEL, colaciona a cláusula décima do Convênio ICMS nº 126/98, com o fito de demonstrar que a hipótese em comento trata-se de diferimento, logo, são tributadas e para subsidiar as alegação reproduz jurisprudência do STF e administrativa do Estado do Rio de Janeiro, que dispõem nesse sentido, ao final, requer a anulação do feito fiscal, oportunidade que anexa decisões sobre a matéria, proferida em órgão de julgamentos de outros Estados.

No julgamento singular, após historiar os fatos que deram azo à pretensão fundamenta seu entendimento no princípio da não-cumulatividade do ICMS, à cognição que mantém a neutralidade entre débito e crédito, logo, assiste razão as autuantes ao afirmarem que essas operações não devem ser somadas às tributadas, para fins de cálculo do coeficiente mensal, com vistas a apropriação do crédito.

Aduz que a autuada ao promover o cálculo equivocado do coeficiente mensal dos créditos, mediante inclusão de operações com imposto diferido, resultou em lançamento superior ao permitido pela norma, portanto, indevidos, procedimento que vai de encontro ao previsto no § 5º do artigo 20 da LC 87/96 e § 4º incisos I, II e III do artigo 49 da Lei nº 12.670/96, portanto, configurada está a infração denunciada na inicial, anui com a penalidade sugerida e decide pela procedência da autuação.

No recurso ordinário, contesta a decisão singular com base, essencialmente, no fato que as prestações de serviços de interconexão, interoperabilidade e EILD tem o



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

imposto diferido, restando a discussão quanto à possibilidade de suas inclusões no fator de crédito do CIAP. Neste sentido, aduz que a fórmula de cálculo prevista para o estorno do ICMS relativo a bens do ativo prevista no artigo 20 da LC 87/96 é claríssima acerca da vedação ao crédito somente em relação as prestações isentas ou não tributadas, entendimento ratificado pelo coeficiente de aproveitamento, que é obtido da divisão das receitas tributadas (numerador) pelo valor total das receitas (denominador), tributadas ou não.

Traz à colação os conceitos dos serviços em questão, a doutrina e a jurisprudência plasmadas na impugnação e assevera que, sendo a prestação tributada, ainda que em operação posterior (recolhimento diferido), evidencia a necessidade de inserir os serviços a elas referentes no bojo das saídas tributadas, termos em que requer a nulidade do auto de infração.

Vieram os autos a julgamento, na 8ª Sessão Extraordinária, de 26 de fevereiro de 2013, em que restou assim decidido: 1. averiguar mês a mês (exercício de 2007) demonstrativo do valor dos créditos que a empresa autuada teria direito, em razão da aquisição de bens do ativo, devendo considerar como tributadas as operações com ICMS diferido, assim entendidas as realizadas por meio da Exploração Industrial de Linha Dedicada – EILD, interconexão e interoperabilidade, ..., conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

No despacho respectivo, consta mais dois itens a saber: 2. Após a identificação dos valores acima, incluir os mesmos no cálculo das prestações tributadas realizadas pela autuada; 3. Excluir do levantamento as receitas isentas decorrentes da prestação de serviços prestados a órgãos Públicos.

O laudo pericial demonstra os procedimentos empreendidos e apresenta a seguinte conclusão: Feitos os ajustes, restou um crédito indevido no valor de R\$ 441.273,14, conforme CIAP/2007 anexo, demonstrativo que repousa às fls. 170 dos autos.

Em manifestação ao laudo pericial, a autuada aponta equívoco na consecução do trabalho, posto que incluídas no total das saídas diversas **operações** alheias a atividade fim da recorrente, consoante descrito no instrumento, a exemplo de vendas de mercadorias recebidas de terceiros, transferências de bens de ativos, remessa para conserto, etc., fatos nos quais se funda para solicitar a elaboração de novo laudo pericial.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Em retorno a apreciação, em 14 de dezembro de 2015, 195ª Sessão Ordinária, restou decidido, unanimemente, pelo retorno dos autos à CEPED, para: 1. excluir do levantamento da base de cálculo das saídas tributadas para efeito de cálculo do fator de crédito do CIAP, os valores relativos as receitas isentas ou não tributadas, de acordo com os CFOPs listados: 5552 – transferência de bens do ativo imobilizado; 5557 – transferência de material de uso e consumo; 5915 – remessa de mercadoria para conserto ou reparo; 6949 – outras saídas de mercadorias e prestação não especificadas (operação interestadual); 5949 – outras saídas de mercadoria ou prestação (operações internas); 2. com relação ao CFOP 5102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro, excluir as operações acobertadas por comodato, mediante informações solicitadas à empresa.

O laudo pericial correspondente, descreve minudentemente as providências adotadas, em que contempla todos os aspectos solicitados e traz a seguinte conclusão: Feitos os ajustes necessários, restou um crédito indevido de R\$ 388.727,54, conforme quadro demonstrativo anexo, documento que instrui os autos às fls. 252.

Em contrarrazões ao aludo pericial, a recorrente postula a exclusão dos CFOPs que indica, assim como ajustes em quesitos da providência realizada, oportunidade que requer o prazo de 10 dias para juntada de documentos, sobretudo em relação aos contratos de comodato, entretanto, nenhuma medida nessa vertente restou adotada.

É relato.

**VOTO DO RELATOR**

O direito ao crédito fiscal, sob a perspectiva lato senso, tem vertente em preceptivo da Carta Magna, que por sua vez, atribui à lei complementar disciplinar o regime de compensação do tributo de competência estadual ICMS (alínea "c" do inciso XII do § 2º do art. 155 CF).

A Lei Complementar nº 87/96 delinea as regras gerais relativas ao ICMS em nível nacional, cujo § 5º do artigo 20 disciplina a forma de creditamento do tributo na hipótese da aquisição de mercadoria destinada ao ativo imobilizado, normas reproduzidas no § 4º do artigo 49 da Lei nº 12.670/96, que dispõe sobre o ICMS em nível estadual. Vejamos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

§ 4º - Para efeito do disposto no *caput* deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

(...)

II - em cada período de apuração do imposto só será admitido o creditamento de que trata o inciso I, proporcionalmente às operações de saídas ou prestações tributadas, efetuadas no mesmo período;

Não há controvérsia acerca da forma de obtenção do coeficiente utilizado para determinar o quantum creditável em cada período de apuração, posto que delineado com absoluta precisão no dispositivo legal supra, entretanto, a controvérsia reside na identificação das receitas que devem compor os termos da equação empregada ao fim de obtê-lo, em face dos peculiares regimes de tributação a que se sujeitam.

No caso concreto, a discussão gravita em torno das prestações de serviços de telecomunicação realizadas sob a modalidade interconexão, exploração industrial de linha dedicada – EILD e interoperabilidade, haja vista que abrangidas pelas disposições da cláusula décima do Convênio ICMS nº 126/98, vigente à época dos fatos geradores (revogada pelo Convênio ICMS nº 16/13, efeitos a partir de 12.04.13). Vejamos:

**Cláusula décima.** Na prestação de serviços de comunicação entre empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE 10/08, de 23 de abril de 2008, prestadoras de Serviço Telefônico Fixo Comutado - STFC, Serviço Móvel Celular - SMC ou Serviço Móvel Pessoal - SMP, o imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final. (dn)

A questão nuclear da contenda cingiu-se à arguição, pela recorrente, que a norma insculpida no dispositivo supracolacionado estatui regra de diferimento, logo, as prestações que contemplam não podem assumir o status ou caráter equiparado às isentas ou não tributadas, para os efeitos de determinação do coeficiente aplicável ao fim de quantificar a parcela de crédito fiscal apropriável em cada período de apuração, consoante entendeu a fiscalização, posto que o atual regime consiste apenas na postergação do momento em que o imposto deve ser recolhido, logo, não se adequa ao teor do inciso III do § 5º do artigo 20 da LC nº 87/96. Vejamos:

§ 5º Para efeito do disposto no *caput* deste artigo, relativamente aos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

(...)

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou **prestações isentas ou não tributadas** sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (dn)

Da leitura que se faz no conteúdo do dispositivo legal supra, resta evidente que, sob a ótica estritamente literal, o desiderato que dele emerge é no sentido de alcançar as hipóteses que consigna, à medida que se reporta, no caso, sobre prestações isentas ou não tributadas, em que pese a perspectiva, sob uma análise mais sistêmica, vislumbrar-se existir peculiaridades na regra que fixa o quantum apropriável (inciso II do § 4º do artigo 49 da Lei nº 12.670/96), que prestigia aspectos relacionados a efetiva percepção da receita decorrente do imposto, digressões que se faz a título de mero registro.

Todavia, as deliberações precedentes, plasmadas quando do deferimento de providência pericial, abstrairam, nessa apreciação, discussões inerentes a tais peculiaridades, nos moldes expressos na ata da 8ª Sessão Extraordinária, de 26 de fevereiro de 2013, nos seguinte termos:

1. averiguar mês a mês (exercício de 2007) demonstrativo do valor dos créditos que a empresa autuada teria direito, em razão da aquisição de bens do ativo, **devendo considerar como tributadas as operações com ICMS diferido, assim entendidas as realizadas por meio da Exploração Industrial de Linha Dedicada – EILD, interconexão e interoperabilidade, ...**, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. (dn).

O exame pericial seguinte, deferido na 195ª Sessão Ordinária, em 14 de dezembro de 2015, não dispõe sobre o tema em tablado, mas acerca de hipóteses diversas, que não suscitem questionamentos: Vejamos:

1. excluir do levantamento da base de cálculo das saídas tributadas para efeito de cálculo do fator de crédito do CIAP, os valores relativos as receitas isentas ou não tributadas, de acordo com os CFOPs listados: 5552 – transferência de bens do ativo imobilizado; 5557 – transferência



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

conserto ou reparo; 6949 – outras saídas de mercadorias e prestação não especificadas (operação interestadual); 5949 – outras saídas de mercadoria ou prestação (operações internas);  
2. com relação ao CFOP 5102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro, excluir as operações acobertadas por comodato, mediante informações solicitadas à empresa.

Poto isto, vê-se por lógico, que as deliberações anteriores contemplaram no todo a matéria obejto da pretensão e, à mingua de elementos ou fatos substanciais à desconstituição das provas produzidas, notadamente as decorrentes do trabalho pericial, a colenda Primeira Câmara decide por acatá-los.

Em face do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dou-lhe parcial provimento, para julgar parcial procedente a imputação de que trata a peça de lançamento, em conformidade com o resultado expresso no laudo pericial que instrui os autos, fls. 242 a 246, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão unânime.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS .....	R\$ 388.727,54
Multa .....	R\$ <u>388.727,54</u>
<b>TOTAL .....</b>	<b>RS 777.455,08</b>

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são **RECORRENTE**: TNL PCS S/A e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão**: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, com base em laudo pericial, fls. 242/246, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação oral do representante da douta

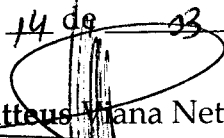


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Ausente, para apresentação de sustentação oral do recurso o representante legal da autuada, Dr. Rômulo Marcel Souto dos Santos.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 14 de 03 de 2017.

  
Manoel Marcelo Augusto Marque Neto  
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO  
Ciente em 14/ 03 2017


  
Valter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO

  
Matheus Fernandes Menezes  
CONSELHEIRO

  
Maria Eneida Silve e Souza  
CONSELHEIRA

  
José Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRA

  
Leilson Oliveira Cunha  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO