



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

**RESOLUÇÃO n.º 437 /2010**

**1ª CÂMARA**

**SESSÃO: 19/10/2010**

**PROCESSO Nº: 1/1795/2008**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200702729**

**AUTUANTE: VALÉRIA PASSOS BRASIL**

**RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S A**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR DESIGNADO: LÚCIO FLÁVIO ALVES**

**RELATOR ORIGINÁRIO: CÍCERO ROGER MACEDO GONÇALVES**

**EMENTA: ICMS. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Decadência. Lançamento de ofício. Aplicação do art. 173, I, do CTN. **CONVÊNIO ICMS 69/98.** Restou demonstrado que a empresa deixou de recolher ICMS sobre prestação de serviço de comunicação. Serviços acessórios ou suplementares e atividade meio. Recurso Voluntário conhecido, para por voto de desempate da Presidência, afastar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente. Por unanimidade de votos, afastar a preliminar de arguição relativamente à multa confiscatória. No mérito, por voto de desempate da Presidência, resolver negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão Condenatória proferida na 1ª Instância, de acordo com o parecer da Procuradoria Geral do Estado. **PROCEDENTE.** Artigos infringidos: art. 155, II, da CF; art. 2º, III, da LC 87/96; art. 60 da Lei n. 9.472/97; Convênio ICMS 69/98, cláusula primeira. Penalidade: art. 123, I, "c" da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei n. 13.418/03.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

## RELATÓRIO

Relata o auto de infração que originou o presente processo que a empresa acima qualificada deixou de recolher ICMS referente aos serviços de comunicação relativo ao exercício de 2002, no valor de R\$ 531.687,54 (quinhentos e trinta e um mil seiscentos e oitenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos).

Nas informações complementares o agente fiscal detalha o procedimento de fiscalização, com destaque nos seguintes fatos:

- O foco do trabalho foi à existência de parcela substancial das receitas da empresa tratadas como não sujeitas ao ICMS;
- Do total sem ICMS a auditoria excluiu: serviços prestados a empresas de telecomunicação alcançadas pela cláusula décima do Convênio 126/98; serviços prestados aos órgãos do governo do Estado do Ceará (administração direta, fundações e autarquias), alcançados por isenção; valores relativos aos itens sobre os quais a fiscalização também entende não haver incidência de ICMS; valores relativos à receitas denominada Porta de Acesso de Serviços de Dados.

Constam dos autos o anexo, a Portaria n. 606/2006, a Ordem de Serviço n. 2006.28398, o Termo de Início de Fiscalização n. 2006.23923, relação anexa ao termo de início de fiscalização, denúncia espontânea, Termo de Conclusão de Fiscalização n. 2007.06222.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

A empresa autuada ingressa com impugnação ao auto de infração com base nos seguintes pontos:

- I – nulidade do ato de infração por cerceamento de defesa;
- II – decadência dos créditos anteriores a 12.03.2002;
- III – nulidade da autuação, caso verse sobre habilitação de telefone, em razão da existência de decisão judicial suspendendo a exigibilidade do ICMS;
- IV- A não incidência do ICMS sobre atividades-meio;
- V- Da impossibilidade de aplicação de multa de 100% do imposto não-pago;
- VI- Protesta, pela realização de perícia com o fito de comprovar que os serviços autuados não se confundem com os serviços de comunicação propriamente ditos;

O processo na Instância Monocrática teve Julgamento n. 1590/09 pela procedência da autuação.

A empresa inconformada com a decisão singular apresenta recurso voluntário com os seguintes argumentos:

- I- Decadência dos créditos anteriores a 12.03.2002;
- II- Intributabilidade da locação de bens móveis, inexistência de prestação de serviços;
- III- Da impossibilidade de aplicação de multa de 100% do imposto não-pago;

Por fim, pede a improcedência da autuação.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

O processo foi encaminhado a Consultoria Tributária onde foi emitido parecer pela **PROCEDÊNCIA** do lançamento sendo referendado pela Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o relatório

**VOTO**

Através do auto de infração em avaliação foi constatado o fato da empresa ter deixado de recolher ICMS referente a serviços de comunicação relativos ao período de janeiro a dezembro de 2002, no valor de R\$ 531.687,54(quinhetos e trinta e um mil seiscentos e oitenta e sete reais e cinqüenta e quatro centavos).

Em primeiro momento, urge analisar o argumento da recorrente de que todos os créditos anteriores a 12.03.2002 encontram-se extintos pela decadência, conforme o talhado no art. 150, § 4º do CTN.

Importa dizer inicialmente que com a ocorrência do fato gerador, nasce a obrigação tributária, e com o lançamento a obrigação é tornada líquida e certa, surgindo o crédito tributário. E que o prazo para que a Administração Tributária, por meio da autoridade competente, promova o lançamento é decadencial. Assim, operada a decadência, tem-se por extinto o direito de lançar.

O Código Tributário Nacional cuida do lançamento de ofício no art. 149, juntamente com a revisão (de ofício) de lançamento anteriormente feito. Trata-se de situações arroladas naquele dispositivo, tanto de hipóteses em que compete à autoridade proceder de ofício ao lançamento como de casos nos quais cabe à mesma autoridade efetuar a revisão de lançamento anteriormente realizado.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Por sua vez, o item IV, do art. 149 do CTN, manda lançar de ofício a penalidade pecuniária cominada para infrações comissivas ou omissivas da legislação tributária. O art. 142 do CTN elastece o conceito de lançamento para abranger as penalidades, de modo que, diante de uma infração sujeita a penalidade pecuniária, esta deve ser “lançada” de ofício.

Sobre o assunto importa destacar o ensinamento de Deonísio Koch, assim expresso:

**Um exemplo de lançamento de ofício é aquele que é lavrado nos procedimentos de verificação fiscal nas empresas, onde a autoridade fiscal examina os documentos, livros, operações para apurar eventuais irregularidades perante a legislação tributária, apurando o crédito tributário sonegado, se for o caso, a aplicando a penalidade pecuniária cabível.( Manual do ICMS, pg.286).**

Calha, também, expor a doutrina de Ricardo Alexandre sobre a matéria:

**O art. 173, I, do CTN, dá a regra geral da decadência, ao estabelecer que o prazo de extinção do direito de lançar é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado. Dessa forma, qualquer lançamento realizável dentro de certo exercício( e que não seja efetivamente implementado nesse exercício) poderá ser efetuado em cinco anos após o próprio exercício em que se iniciou a possibilidade jurídica de realizá-lo. (Direito Tributário Brasileiro pg. 384).**



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Assim, o que é passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade realizar quando constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo no cumprimento do dever de “antecipar” o pagamento do tributo.

Desta feita, cabe evidenciar que o tema da decadência é bastante rico em controvérsias, conforme podemos verificar nos argumentos desenvolvidos pelas partes nos autos, como também consultando doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, existindo teses de aplicação do art. 150, § 4º e do art. 173, I, do CTN de forma cumulativa e/ou excludente.

No presente caso, convém consignar como elemento de formação da convicção do julgamento, a decisão do STJ, AgRg nos Edcl no Agravo de Instrumento nº 1.288.755-RS, no qual transcrevemos parte da ementa:

**O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após 5(cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquela em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149 do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.06; e EREsp 408617/SC, Relator Ministro João Otávio).

Assim, sabendo que o STJ é o intérprete da lei federal e uniformizador dessa interpretação em face dos outros tribunais e que as decisões desse órgão não têm efeito vinculante, mas pode ser utilizado como meio de formação de convicção do aplicador da lei, acompanhamos a tese do STJ de aplicação do 173, I, do CTN, no que diz respeito ao termo inicial do prazo decadencial para os caso em que não ocorreu o pagamento antecipado pelo contribuinte, devendo o fisco proceder ao lançamento de ofício.

Desta forma, como o fato gerador do caso em questão ocorreu no período de janeiro a dezembro de 2002, a decadência somente ocorreria em janeiro de 2008, como o lançamento se efetivou em 09.03.2007, com a ciência do contribuinte do Auto de Infração n. 2007.02729-5, realizada via pessoal, logo, inexistente no processo a decadência levantada pela recorrente.

Vencida a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, passamos a enfrentar o mérito da questão.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Impõe destacar sobre o assunto em tela o gizado no art. 155, II, da Constituição Federal, assim gizado:

**“Art. 155- Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

**II- operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”**

Por sua vez, a Lei Complementar n. 87/96 (Lei Kandir), que dispõe sobre o ICMS, no art. 2º, III, trata especificamente sobre a incidência do imposto na prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Também, importante noticiar o disposto no art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei n. 9.472/97), que trata da definição de serviço de telecomunicações, quando reza:

**“ Art. 60- Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.”**

Desta maneira, conforme a dicção legal todas as atividades que possibilitem a efetivação da telecomunicação foram englobadas no conceito acima mencionado.





**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Calha enfatizar sobre a questão a lição de André Mendes Moreira:

**“ A corrente ampliativa tem sido adotada pelos Fiscos em geral e sustenta que o art. 60, caput, da LGT ampliou o campo de incidência do ICMS-comunicação, que passou a incidir também sobre atividade-meio, conexas ao serviço de telecomunicação. ( A Tributação dos Serviços de Comunicação, pg. 122 ).**

Ainda, urge destacar que com base no previsto no art. 199 do CTN foi editado o Convênio ICMS 69/98, que firma entendimento em relação à incidência de ICMS nas prestações de serviços de comunicação, e que na cláusula primeira assim dispõe:

**“ Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independente da denominação que lhes seja dada.”**

Destaque-se que o Convênio ICMS 69/98 não criou novos fatos geradores, como não poderia criá-los, e tampouco alargou a base tributária do imposto. De fato, o mencionado convênio tratou da uniformização dos procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicações e, também, de esclarecer o contribuinte no cumprimento de suas obrigações tributárias, razão pela qual sua aplicação não fere o princípio da hierarquia das leis. Deixar de incluir os serviços nele referidos na base de cálculo do ICMS é que seria uma limitação do conceito de prestação de serviço de comunicação.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Assim sendo, valho-me da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 69/98, para firmar entendimento oponente ao esposado pela recorrente, e decidir pela existência do ICMS-Comunicação sobre a locação de equipamentos para realizar a conexão, por estarem inseridos nos serviços suplementares que propiciam o serviço de comunicação, estendendo-se a todo o conjunto de atividades a ela relacionada, o que implica computar na base de cálculo do imposto todas as facilidades e serviços complementares que agilizem ou otimizem os serviços de comunicação.

Urge esclarecer que as locações de equipamentos objetos da autuação não se confundem com aquelas realizadas por uma empresa ou por uma pessoa física quando, por exemplo, alugam, respectivamente, um maquinário ou um veículo, um aparelho de televisão ou uma fita de vídeo.

As locações assemelham-se a “serviços suplementares ou facilidades adicionais”, na realidade disponibilizam, viabilizam o processo de comunicação. São, enfim, necessárias para que o serviço de comunicação se realize.

Os serviços prestados pelo contribuinte e considerados pelo Fisco como tributados pelo ICMS, não se caracterizam como atividades distintas, mas sim, como instrumentos para prestação dos serviços de comunicação, enquadrados no precitado Convênio ICMS nº 69/98.

Evidencie que o Estado do Ceará é signatário desse Convênio, portanto, sendo aplicado às empresas que têm domicílio tributário em seu território, sendo devido o ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação descrita no Convênio ICMS 69/98.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

No sentido de reforçar a tese da corrente ampliativa do conceito de telecomunicação, imperiosa noticiar a decisão do Recurso Especial n. 323.358-PR, cujo relator foi o Ministro José Delgado, com a seguinte ementa:

**“ Tributário. Provedor da internet. Prestação de serviço de comunicação. Espécie de serviço de telecomunicação. Relação de natureza negocial com o usuário. Fato gerador de ICMS determinado. Incidência. Lei Complementar nº 87/1996. Lei nº 9.472/1997. “**

Importante destacar o argumento defendido pelo relator do recurso acima mencionado, de que qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento do ICMS e que a relação entre o prestador de serviço (provedor) e o usuário é de natureza negocial visando a possibilitar a comunicação desejada, sendo suficiente para constituir o fato gerador do ICMS.

Assim, pelo entendimento defendido acima os serviços prestados pela empresa autuada, tais como, atividades meio (ativação e desativação, alteração de uso, etc.), facilidades paralelas (bina, identificador de chamada, correio de voz, chamada registrada, bloqueios diversos, chamadas a cobrar, outros), serviços adicionais prestados (disque 900, telegrama fonado, etc.) são sujeitos ao ICMS comunicação.

No tocante ao pedido de realização de perícia, entendemos que as provas constantes dos autos são suficientes para demonstrar que a infração foi cometida pela empresa autuada, sendo caso de indeferimento consoante o disposto no art. 59, II do Dec. n. 25.468/99.

Destaque que o caso se trata de matéria de direito e o agente autuante disponibilizou para a empresa as planilhas demonstrando os serviços que entende ser devido o ICMS comunicação, as quais consta dos autos.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Quanto à multa ter efeito de confisco, diga-se que a penalidade tributária é matéria de reserva legal, é a atividade de lançamento é vinculada à lei, não podendo o aplicador na existência de penalidade específica aplicar outra penalidade, já que a multa tem como função inibir o cometimento de infração tributário por parte do contribuinte.

Enfatize, também, como ensina o Professor Hugo Machado que cabe ao Judiciário dizer quando um tributo é confiscatório. (Curso de Direito Tributário, pg.33). Assim, não cabe a um órgão de julgamento administrativo dizer que determinada multa tem caráter de confisco.

Desta feita, com esteio no catalogado no art. 199 do CTN, o CONFAZ celebrou o Convênio 69/98, firmando entendimento de que se inclui na base de cálculo do ICMS as prestações de serviços de comunicação, os valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação. Nesse sentido, a empresa autuada deixou de recolher o ICMS desses serviços, ficando sujeita a penalidade talhada no art. 123, I, "c", da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei n. 13.418/03.

**DEMONSTRATIVO:**

ICMS.....R\$	531.687,54
MULTA.....R\$	531.687,54
TOTAL.....R\$	1.063.375,08

**É o voto.**



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---


**DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **TELEMAR NORTE LESTE S A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecerem do Recurso Voluntário, para por voto de desempate da Presidência, afastar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente. Por unanimidade de votos, afasta a preliminar de arguição relativamente à multa confiscatória. No mérito, por voto de desempate da Presidência, resolve negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator designado para lavrar a respectiva resolução o Dr. Lúcio Flávio Alves, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos na apuração da preliminar os Conselheiros Cícero Roger Macedo Gonçalves, Cid Marconi Gurgel de Souza, Jussara Dias Soares e Vanessa Albuquerque Valente que se manifestaram pela extinção em face da decadência, assim como na apuração do mérito, que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal. Presente, para apresentação de defesa oral, a representante legal da recorrente Dra. Beatriz Fernandes Credidio.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de dezembro de 2010.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

  
Dulcimere Pereira Gomes  
**PRESIDENTE DA CÂMARA**

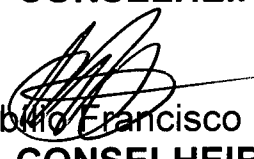
*PI Teuza Cristina Koomei Cavalante*  
Matteus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO RELATOR**

*P.R. Cidmarconi Borges Duarte*  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
**CONSELHEIRO**

Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
**CONSELHEIRA**

  
Jussara Dias Soares  
**CONSELHEIRA**

*PI*   
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Vanessa Albuquerque Valente  
**CONSELHEIRA**

  
José Romulo da Silva  
**CONSELHEIRO**

  
Cícero Roger M Gonçalves  
**CONSELHEIRO**