



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
*Secretaria da Fazenda
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento*

RESOLUÇÃO Nº: 835/2015
155ª SESSÃO ORDINÁRIA de 25 de setembro de 2015.
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1295/2009
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/200901801
RECORRENTE: CLARO S/A.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO.

EEMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. Lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. Contribuinte registrou e aproveitou créditos com base em documentos fiscais com destaque indevido no período de 01/2004 a 12/2005. Recurso Ordinário conhecido e não provido.

1. Em grau preliminar, acatada à extinção parcial do crédito tributário referente ao período de 01/01/2004 a 25/02/2004, com amparo no instituto da decadência, com fundamento no art. 150, parágrafo 4º do CTN. 2. Nulidade do auto de infração por não ter sido analisada pela Célula de Julgamento de 1ª Instância as questões relativas à impossibilidade de multa contra a recorrente, por suposta infração cometida pela BSE S/A e o caráter confiscatório da penalidade aplicada. Preliminares afastadas, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária. Decisão unânime. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, excluindo o período alcançado pela decadência, nos termos da manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão amparada nos artigos 51 da Lei nº 12.670/96 e artigos: 3º, §2º, 801 do Decreto nº 24.569/97, Lei Complementar 87/96 e Convênio nº 126/98. Penalidade prevista no art. 123, II "a" da Lei nº 12.670/1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 13.418/2003.

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração, lavrado contra a empresa: CLARO S/A.

“Crédito Indevido proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. A empresa registrou e aproveitou créditos, com base em documentos com destaque indevido de ICMS no valor de R\$ 233.091,01, no ano de 2004 e o valor de R\$ 444.681,37, no ano de 2005, conforme planilha anexa”.

O agente fiscal apontou como dispositivo infringido o artigo 51, §3º da Lei nº 12.670/96 e Cláusula 10 do Convenio 126/98 e sugere como Penalidade: Art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, lançando o valor de R\$ 677.771,38 a título de ICMS e multa de igual valor.

Instruem os autos: Ordem de Serviço, Termos de Início e Conclusão de Fiscalização, Planilhas com os demonstrativos dos créditos 2004 e 2005, Indevido, cópias dos Livros Registros de Entradas 2004 e 2005, cópias das notas fiscais de serviços de comunicação.

Nas informações complementares de fls. 04/06 os agentes fiscais esclarecem os procedimentos adotados para o cálculo do imposto devido.

A autuada apresentou defesa, (fls115/168), requerendo:

1 - a extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2004 a 25/02/2004, nos termos do art. 156, VII e art. 150, §4º do CTN;

2 - o cancelamento dos supostos débitos de ICMS lançados por meio deste auto de infração, tendo em vista a ilegitimidade da glosa dos créditos do imposto em face do princípio da não-cumulatividade;

3 - a exclusão da multa imposta à impugnante pelas infrações alegadamente cometidas por BSE S/A, tendo em vista sua ilegalidade diante dos comandos inscritos nos artigos 3º e 132 do Código Tributário Nacional ou, ao menos, sua redução ao patamar máximo de 2%, tendo em vista a violação ao princípio do não-confisco e aos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade. Requer, ao final, a produção de todas as provas em direito admitidas.

O processo foi julgado procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 161 a 167 dos autos.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória exarada em 1ª Instância interpôs recurso voluntário, alegando resumidamente (fls.171/210):

I - a nulidade absoluta do auto de infração em análise, em razão de não ter sido analisada, pela Célula de Julgamento de 1ª Instância, as questões relativas à constitucionalidade e legalidade da autuação lavrada contra a Recorrente;

II - a extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2004 a 25/02/2004, nos termos do art. 156, VII e art. 150, §4º do CTN;

III - que caso não sejam acolhidas as preliminares argüidas, requer a reforma da decisão recorrida e o cancelamento da autuação, diante do correto aproveitamento dos créditos de ICMS, decorrentes do efetivo recolhimento realizado pela Embratel nas operações imediatamente antecedentes.

IV - a exclusão da multa imposta à impugnante pelas infrações alegadamente cometidas por BSE S/A, tendo em vista sua ilegalidade diante dos comandos inscritos nos artigos 3º e 132 do Código Tributário Nacional ou, ao menos, sua redução ao patamar máximo de 2%, tendo em vista a violação ao princípio do não-confisco e aos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade. Requer, ao final, que seja intimada por ocasião do julgamento para a sustentação oral das razões recursais.

Por meio do Parecer nº. 306/2009, a Consultoria Tributária opinou no sentido de afastar a preliminares suscitadas. Quanto ao mérito, sugere conhecer do Recurso voluntário, negar provimento para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª instância.

Na 73ª (septuagésima terceira) sessão ordinária realizada aos 12 de abril de 2011, foi concedida vista do processo à Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.

Na 51ª (qüinquagésima primeira) sessão ordinária realizada no dia 12 de março de 2012 a 1ª Câmara de Julgamento do CRT decide, por maioria de votos, converter o curso do processo em realização de perícia, conforme despacho a ser elaborado pela conselheira proponente.

Em resposta aos quesitos formulados a Célula de Perícias, o laudo pericial (fls. 229/231) assevera que *"... demonstramos os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais emitidos por outras operadoras de telecomunicações com destino ao contribuinte, relativos a serviços de TELEFONIA, PRIMELINK, LONGA DISTÂNCIA ROAMING e REPASSES RECEITA PRÉ-PAGO, na planilha anexa denominada ICMS DESCADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SERVIÇOS PRESTADOS AO CONTRIBUINTE E REPASSES, no valor de R\$ 647.212,85."* Adverte, ainda, que: *"Quanto ao restante do crédito autuado como indevido pela Fiscalização, deixou o contribuinte de apresentar a documentação correspondente ao destaque de ICMS no valor de R\$ 30.558,53 (trinta mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos)"*.

No que se refere à verificação do recolhimento do ICMS pela EMBRATEL; afirma que: *"Não dispomos da documentação fiscal da EMBRATEL para atender este quesito e o contribuinte, por sua vez, mesmo intimado, não se desincumbiu de idêntica tarefa, qual seja, demonstrar o recolhimento do imposto por aquela operadora"*.

Constam as fls. 631 a 637 dos autos, manifestação da recorrente sobre o laudo pericial. Inconformada em face da desconsideração dos valores relativos às operações de *roaming* internacional em que não houve a comprovação do recolhimento do imposto destacado pela EMBRATEL.

VOTO DO RELATOR

O Auto de Infração, ora em julgamento, fora lavrado sob o fundamento de que o contribuinte acima nominado lançou em sua conta gráfica e aproveitou créditos de ICMS indevidos no período de janeiro/2004 a dezembro/2005, decorrentes do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. Registrou e aproveitou créditos, com base em documentos com destaque indevido de ICMS.

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade e Extinção do Auto de Infração

Em sua defesa, requer preliminarmente a nulidade absoluta do auto de infração em razão de não ter sido analisada pela Célula de Julgamento de 1ª Instância as questões relativas à constitucionalidade e legalidade da autuação lavrada contra a recorrente e a extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2004 a 25/02/2004, nos termos do art. 156, VII e art. 150, §4º do CTN.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o douto Procurador do Estado acolheu o argumento da recorrente no sentido de que fossem excluídos do lançamento os períodos de janeiro e fevereiro de 2004, porquanto atingidos pela decadência, a teor do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, quando a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial começa da data de ocorrência do fato gerador, tendo em vista que o Fisco tem conhecimento da data da ocorrência do respectivo fato, com a ressalva de que a lei ordinária poderá fixar outro prazo.

Nesse sentido, veja-se o julgado do Superior Tribunal de Justiça,

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA.
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO

INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com o art. 173, I, do mesmo diploma (Resp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC).

2. In casu, os fatos geradores dizem respeito aos meses de julho a novembro de 1998, e a constituição do crédito pelo Fisco ocorreu apenas em dezembro de 2003, após o transcurso do prazo quinquenal (fl. 480). Acrescente-se que o Tribunal a quo constatou a existência de pagamento antecipado a menor, o que atrai a regra do art. 150, § 4º, do CTN (fl. 479).

3. Agravo Regimental não provido. Multa fixada em 10% do valor atualizado da causa. (AgRg no AREsp 200933 / SCAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. 2ª Turma, julgado em 20/09/2012. DJe 10/10/2012

No que se refere à preliminar de nulidade absoluta do auto de infração em razão de não ter sido analisada pela Célula de Julgamento de 1ª Instância as questões relativas à constitucionalidade e legalidade da autuação lavrada contra a recorrente; entendo que deve ser afastada uma vez que o Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará não tem competência legal para analisar questões relacionadas à constitucionalidade da norma, mas assuntos de natureza administrativa tributária, conforme estabelece o art. 8º da Lei nº 15.614/2014. *In verbis*:

Art. 8º O CRT, composto pelo Presidente do CONAT, dos Conselheiros- Presidentes das CJs e dos Conselheiros titulares, é o órgão de deliberação coletiva em assuntos de natureza administrativa tributária, e quando for o caso, de julgamento de recursos interpostos em processos administrativo-tributários, observada a competência específica dos órgãos a que se referem os arts. 9º, 11 e 16 desta Lei.

Do Pedido de Perícia

E sua defesa, a recorrente alega o correto aproveitamento dos créditos de ICMS em virtude do efetivo recolhimento realizado pela Embratel nas operações imediatamente antecedentes. Em razão deste argumento, na 51ª (quingüagésima primeira) sessão ordinária realizada no dia 12 de março de 2012 a 1ª Câmara de Julgamento do CRT decide, por maioria de votos, converter o curso do processo em realização de perícia.

Em resposta aos quesitos formulados a Célula de Perícias, o laudo pericial (fls. 229/231) assevera que no que se refere à verificação do recolhimento do ICMS pela EMBRATEL; afirma não dispor da documentação fiscal da EMBRATEL para atender este quesito e que o contribuinte, mesmo intimado, não se desincumbiu da tarefa de demonstrar o recolhimento do imposto por aquela operadora.

DO MÉRITO

Uma vez superada a questão relativa à decadência, a nulidade absoluta do auto de infração, e o trabalho pericial, passa-se a análise de mérito.

O agente fiscal explicitou nas informações complementares (fls.03/06) dos autos, que o contribuinte se creditou indevidamente de ICMS relativo às operações de aquisição de serviços de comunicação para prestação de serviços da mesma natureza. Entretanto, em desacordo com a legislação tributária em vigor. Se não vejamos:

1 – Remuneração pela cessão de meios de rede e cobrança de repasse de receitas de serviços pré-pagos, não incide o ICMS nos termos da cláusula décima do Convênio nº 126/98 e art. 801 do Decreto nº 24.569/97 respectivamente.

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.

Art. 801. Na cessão onerosa de meios das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicações, nos casos em que a cessionária não se constitua usuário final, utilizando tais meios para prestar serviços públicos de telecomunicações a seus próprios usuários, o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.

Verifica-se que não houve uma prestação de serviços, uma vez que a EMBRATEL cobrou receitas que a CLARO arrecadou em seu nome. O ICMS destacado nas notas fiscais é indevido nos termos do artigo 12, parágrafo 1º da Lei Complementar nº 87/96, reproduzido no art. 3º, §2º do Decreto nº 24.569/97.

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

§ 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário.

2 – No que se refere à utilização de serviços prestados entre as operadoras, o agente fiscal enfatiza que há previsão legal – art.20 da Lei Complementar nº 87/96. Entretanto, existe vedação legal disposta no artigo 33, IV, “c” da mesma Lei Complementar.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

IV – somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento: (Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

c) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses. (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

Portanto, diante das legislações expostas, apreende-se que o contribuinte autuado não observou as normas estabelecidas na Legislação tributária em vigor, lançando e aproveitando créditos de ICMS indevidos no período de março/2004 a dezembro de 2005, restando comprovada a materialidade da infração à legislação fiscal, configurada pelo aproveitamento indevido de crédito fiscal.

Desta forma, deve-se reconhecer a ocorrência da infração à legislação tributária indicada pelo Auditor Fiscal que culminou na lavratura do presente auto de infração, consistente no aproveitamento indevido do ICMS, aplicando a penalidade prevista no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

II- com relação ao crédito do ICMS:

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.

Com relação à exclusão da multa imposta à impugnante pelas infrações alegadamente cometidas por BSE S/A, tendo em vista sua ilegalidade diante dos comandos inscritos nos artigos 3º e 132 do Código Tributário Nacional ou, ao menos, sua redução ao patamar máximo de 2%, tendo em vista a violação ao princípio do não-confisco e aos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade.

Entendo que se trata, evidentemente, de questões de natureza constitucional e, como tal, impossíveis de exame por esta instância administrativa, mormente que em nosso sistema jurídico o controle de constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário. É relevante considerar que a penalidade foi aplicada nos estritos termos da Lei estadual nº 12.670/96, com alterações feitas pela Lei nº 13.418/03. E, por sua vez, a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória, razão esta, somada à primeira, porque não pode o agente fiscal deixar de aplicar a referida lei por entender ser a mesma - ou mesmo alguns de seus preceitos - ilegal ou inconstitucional.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

OBS. Para o exercício de 2004, foram excluídos os meses de janeiro e fevereiro de 2004 por terem sido alcançados pela decadência, nos termos do art.150 §4º do CTN.

2004	R\$	(-) Janeiro/Fevereiro	2004
ICMS	233.090,01	3.400,73	229.689,28
MULTA	233.090,01	3.400,73	229.689,28
TOTAL	466.180,02	6.801,46	459.378,56

2004	2005	2004 e 2005	TOTAL (R\$)
ICMS: 229.689,28	ICMS: 444.681,37	ICMS:	674.370,65
MULTA: 229.689,28	MULTA: 444.681,37	MULTA:	674.370,65
TOTAL: 459.378,56	TOTAL: 889.362,74	TOTAL:	1.348.741,30

É como voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: CLARO S/A. e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, Resolve: 1. Em grau de preliminar com relação à extinção parcial do crédito tributário com amparo no instituto da decadência, albergando assim período de 01/01/2004 a 25/02/2004. Acatada referida preliminar, por unanimidade de votos, tendo como fundamento o art. 150, parágrafo 4º do CTN. 2. Ainda em grau de preliminar, em relação à nulidade do auto de infração, em razão de não ter sido analisada na Célula de Julgamento de 1ª Instância, as questões relativas à impossibilidade de multa contra a recorrente, por suposta infração cometida pela BSE S/A e o caráter confiscatório da penalidade aplicada. Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, excluindo o período alcançado pela decadência, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação oral do

representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros: André Arraes de Aquino Martins e José Gonçalves Feitosa que se pronunciaram pela parcial procedência, no entanto, mantendo o valor de R\$ 30.000,00 (não houve apresentação de notas fiscais) assim como pela exclusão da multa, com base no Art. 132 do CTN. A Conselheira Vanessa Albuquerque Valente votou conforme entendimento do Conselheiro André Arraes de Aquino Martins, todavia, com relação à aplicação da penalidade nos termos da autuação. Presente, para apresentação de defesa oral, a representante legal da autuada, Dra. Vanessa Oliveira Lins de Alencar.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 07 de 12 de 2015.

Francisca Marta de Sousa
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Monica Filgueiras Menescal
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Mangel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

Matheus Viana Neto
Procurador do Estado

Sandra Arraes Rocha
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro