



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

RESOLUÇÃO Nº: 37/2019

13ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 28/03/2019

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1279/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201505734

RECORRENTE: TNL PCS S/A

CGF: 06.311.883-1

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

**EMENTA:** ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO 1 – Contribuinte deixou de recolher o ICMS em serviços de comunicação durante ao período de 01/2011 a 12/2011, mediante análise dos arquivos previstos no Convênio ICMS 115/2003, em desacordo com o que dispõe o art. 25, §10º do Decreto nº. 24.569/97. 2 – Apontada infringência ao art. 3º, inciso XII da Lei nº. 12.670/96, com penalidade preceituada no art. 123, I, 'c' da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. 3 – Afastado, por voto de desempate da Presidência, pedido de diligência visando intimar a empresa autuada para prestar informações acerca do serviço TC TCE SOLUTION e ADVANCED SERVICE, esclarecendo a que se referem e qual seus objetivos, bem como sobre os descontos incondicionados, elementos esses que deveriam ter sido trazidos aos autos e forma antecedente. 4 – Improvidos os argumentos de mérito do recurso por ausência de provas que pudessem afastar a acusação. 5 – Impossibilidade do julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, a teor do art. 48, §2º da Lei nº. 15.614/2014, no que se relaciona a ofensa aos princípios da vedação ao confisco. 6 - Recurso ordinário conhecido e não-provido – confirmada a decisão proferida em 1ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. 7 – Decisão à unanimidade de votos, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo douto representante da PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO REFERENTE A PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL – AUSÊNCIA DE PROVAS ACERCA DA NATUREZA DOS ITENS QUESTIONADOS PELO CONTRIBUINTE.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

01 - RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

*"Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares.  
A empresa deixou de recolher o ICMS sobre serviços de comunicação no exercício de 2011, no valor de R\$ 171.273,22 (cento e setenta e um mil, duzentos e setenta e três reais e vinte e dois centavos), conforme informação complementar anexa".*

Apontada infringência ao art. 3º, inciso XII da Lei nº. 12.670/96, foi-lhe imposta penalidade preceituada no art. 123, I, 'c' da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	634.345,23
ICMS	171.273,22
Multa	171.273,22
<b>TOTAL</b>	<b>342.546,44</b>

Segundo dos autos consta, a fiscalização teria identificado ausência de destaque e recolhimento do ICMS em prestação de serviços de comunicação do período de 01/2011 a 12/2011, mediante análise dos arquivos previstos no Convênio ICMS 115/2003, em desacordo com o que dispõe o art. 25, §10º do Decreto nº. 24.569/97.

Anexo à exordial do auto de infração, seguem Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.05745; Termo de Início de Fiscalização nº. 2015.05214; Declaração de opção de arquivo eletrônico DIF; Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2015.06493; Anexo contendo a relação dos serviços apontados como recolhimento de ICMS ausente (fls. 12 e 13).

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa, alegando a insubsistência da acusação fiscal, pelos seguintes motivos:

- Que a relação de serviços apontadas pela fiscalização compreenderia a locação de bens móveis, hipóteses em que não atrai a tributação do ICMS, tais como a locação de equipamentos descrita como TC CPE SOLUTION ALUGUEL;

↓  
EOP



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

- b) Que a relação de serviços apontadas pela fiscalização compreenderia serviços tributados pelo ISS, e não pelo ICMS, tais como o serviço ADVANCED SERVICES, o qual consiste no serviço de gerenciamento de redes de comunicação de dados;
- c) Que os descontos incondicionais, como sendo aqueles desvinculados de qualquer contraprestação por parte do cliente, deveriam ser excluídos da base de cálculo do ICMS, a *contrario sensu* do que dispõe o art. 13, §1º, inciso II, alínea 'a' da LC 87/96;
- d) Que a multa estipulada em percentual de 100% é abusiva e confiscatória;
- e) Ao final pugna que caso não se entendesse pelo cancelamento total da autuação, fosse deferida perícia contábil para demonstrar a inexatidão do lançamento.

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, conforme ementa a seguir:

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS SOBRE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO.** 1) É devida a incidência de ICMS sobre as receitas e locação de equipamentos, uma vez que o imposto também incide sobre a disponibilidade dos meios essenciais a comunicação. 2) Deste modo, dúvidas inexistem que o ICMS incide sobre serviços de comunicação, para se efetuar a comunicação, uma vez que são atividades essenciais à conexão de comunicação e são onerosas. Conclui-se, portanto, que a empresa autuada deixou de recolher efetivamente ICMS no Valor de R\$ 171.273,22 (centos e setenta e um mil, duzentos e setenta e três reais e vinte e dois centavos), no exercício de 2011. 3) Ademais nos termos da nossa legislação, segundo Art. 13, inciso II, item a, da Lei Complementar, determina que faça parte da base de cálculo os descontos concedidos. 4) fica prejudicada a análise do argumento de multa com caráter confiscatório, uma vez que é vedada a instância administrativa a análise da constitucionalidade de leis e demais atos normativos. Finalmente, a empresa não recolheu o ICMS sobre Serviços de Comunicação, infringindo o Art. 3º, inciso XII da Lei nº. 12.670/96, decisão com base na penalidade do art. 123, I, "C", da Lei nº. 12.670/97 [sic]. **AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE. DEFESA TEMPESTIVA.**

Inconformada com a decisão singular, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário, reiterando os argumentos da peça defensiva.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, isto é, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

*[Handwritten signatures]*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

É o relatório.

**02 - VOTO DA RELATORA**

Trata-se de Recurso Ordinário apresentado contra decisão de procedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Insta destacar que o auto de infração versa sobre a infração por falta de recolhimento do ICMS sobre serviços de comunicação, detectada através da análise dos arquivos enviados pela Recorrente, referente ao período de 01/2011 a 12/2011, no valor de R\$ 171.273,22, e multa de igual valor.

Em seu recurso, a Recorrente sustenta inicialmente que os valores apontados pela fiscalização como TC CPE SOLUTION ALUGUEL (e variações) referem-se a locação de equipamentos, hipótese que estaria fora do campo de incidência do ICMS, conforme jurisprudência manifestada através do RE 116.121/SP, veto do item 3.02 da lista anexa à Lei Complementar 116/2003, art. 4º, inciso VIII do RICMS/CE e Súmula Vinculante nº. 31.

Argumenta ainda que o que deve ser tributado pelo ICMS são justamente os serviços "de comunicação", e não os serviços "para comunicação", apontando ilegalidade e inconstitucionalidade do Convênio ICMS 69/98, por afronta ao art. 155, II d CF/88 e ao art. 3º, II da LC 87/96, corroboradas por julgados do Superior Tribunal de Justiça de que a prestação de serviços conexos ao de comunicação (preparatórios, intermediários ou acessórios) não se confundiria com a atividade-fim (emissão ou recepção), apenas esta última passível de incidência do ICMS.

Para ilustrar, trouxe ainda a Recorrente em sua defesa, cópia de algumas notas fiscais constando a indicação do referido item TC CPE SOLUTION ALUGUEL.

Na mesma linha de argumentação, de que também não seriam tributáveis pelo ICMS, a Recorrente aponta os valores referentes ao serviço ADVANCED SERVICES, o qual consistiria no serviço de gerenciamento de redes de comunicação de dados, hipótese em que, nas palavras da Recorrente "ou não se sujeitam ao ICMS, ou constam expressamente da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº. 116/2003, estando onerados pelo ISS" (fls. 181).

Por fim, a Recorrente pugna pela exclusão dos descontos incondicionados da base de cálculo do ICMS, o que faz sustentada no art. 13, §1º, inciso II, alínea 'a' da LC 87/96 e art. 25, IX do



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RICMS/CE, bem como jurisprudência constante do RE 567.935 e Resp 1.111.156/SP, acostando cópia de algumas faturas com indicação de descontos concedidos aos clientes a fim de ilustrar o pedido.

De antemão, manifesto o entendimento pessoal dessa relatoria quanto à possibilidade de se reconhecer a não incidência do ICMS nas operações e prestações decorrentes de locação de equipamentos e de serviços que a lei expressamente designar pertencer ao campo de incidência do ISS. Contudo, os elementos trazidos pela Recorrente em sua defesa não foram suficientes para o convencimento de que os itens apontados como TC CPE SOLUTION ALUGUEL ou ADVANCED SERVICES poderiam aqui serem enquadrados.

A juntada das notas fiscais/faturas com a indicação da comercialização dos referidos itens não permite maiores conclusões acerca da natureza de tais 'serviços', a forma como são prestados, especificações técnicas, se amparados ou não por contrato, que equipamentos os acompanham, etc.

Em especial o item ADVANCED SERVICES, destaque-se a Recorrente não trouxe qualquer informação acerca de seu enquadramento na lista anexa a LC 116/2003, em qual item o mesmo se encaixaria?

Quanto à questão dos descontos, também manifesto entendimento pessoal de que a legislação autorizaria sua exclusão da base de cálculo da tributação estadual, mas, para tanto, necessárias provas contundentes de que seriam os mesmos incondicionais, tais como a existência de contratos entre as partes ou maiores informações acerca das quais se pudessem extrair os motivos pelo quais se originaram tais descontos, não sendo suficiente apenas a juntada das faturas com a indicação de referidos descontos.

Nesse contexto, para fins de melhor convencimento quanto à matéria, foi posto à votação pedido de diligência proposto por essa relatoria visando intimar a empresa atuada para prestar informações acerca do serviço TC TCE SOLUTION e ADVANCED SERVICE, esclarecendo a que se referem e qual seus objetivos, bem como sobre os descontos incondicionados, pedido esse que foi rejeitado em sessão por voto de desempate da Presidência, sob o entendimento que caberia à parte, de forma antecedente, trazer aos autos elementos que comprovassem suas alegações, conforme art. 97 da Lei nº 15.614/2014.

Nesse sentido, alternativa não resta senão a de afastar os argumentos recursais, já que a Recorrente não trouxe em seu recurso elementos concretos que pudesse afastar as conclusões dos auditores fiscais, deixando de desincumbir-se do ônus de provar a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário, a teor do que prescreve o art. 373 do Novo Código de Processo Civil:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

*"Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*[...]"*

A matéria aqui tratada, além da discussão de um direito propriamente dito, qual seja os limites do campo de incidência do ICMS para fins de tributação dos serviços de comunicação, demanda a análise de que 'serviços' ou 'prestações' se pretende tributar ou afastar da tributação, informações essas sem as quais não se vislumbra a transposição da barreira teórica para a subsunção da norma ao caso concreto. O mesmo ocorre com a questão dos descontos tidos por incondicionais.

Conforme manifestado, a natureza dos referidos itens apontados pela Recorrente, os documentos que lhe originam, explicações técnicas de como funcionam ou para que servem, fazem-se essenciais para que o tema possa ser analisado e posto a julgamento com todas suas nuances, ainda que o resultado de mérito desse julgamento não seja favorável aos argumentos recursais.

Diante da ausência desses elementos, os quais não foram trazidos pela Recorrente nem em sua defesa, nem em seu recurso, é de se manter a procedência da acusação fiscal.

Quanto ao caráter confiscatório da multa imposta, vale lembrar que a este Órgão Julgador não compete a apreciação de inconstitucionalidade de normas que não tenham sido assim declaradas pelo STF em Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Direta de Constitucionalidade e Súmula Vinculante, na forma do art. 48, §2º da Lei nº. 15.614/2014, que rege o processo administrativo tributário, *in verbis*:

*"Art. 48. Omissis.*

*[...]*

*§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:*

*I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;*

*II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;*

*III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal".*

*[Handwritten signature]* 6 *[Handwritten signature]*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

*Ex positis*, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão proferida em 1ª instância pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.

**03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	634.345,23
ICMS	171.273,22
Multa	171.273,22
<b>TOTAL</b>	<b>342.546,44</b>

**04 – DECISÃO**

Processo de Recurso nº 1/1279/2015 – Auto de Infração: 1/201505734. Recorrente: TNL PCS S/A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.

**Decisão:** *"Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: Com referência à proposição da Conselheira Relatora, para realização de diligência, visando intimar a empresa autuada para prestar informações acerca do serviço TC TCE SOLUTION e ADVANCED SERVICE, esclarecendo a que se referem e qual seus objetivos, bem como sobre os descontos incondicionados - foi afastada, por voto de desempate do Presidente, sob o entendimento que caberia a parte trazer aos autos elementos que comprovassem suas alegações, conforme art. 97 da lei nº 15.614/2014. Vencidos os Conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Marcus Mota de Paula Cavalcante. Quanto a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada - Foi rejeitada por unanimidade de votos, considerando o disposto no art. 48 da Lei nº 15.614/2014. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância. A Conselheira Relatora, Dra. Alice Gondim Salviano de Macedo, fundamentou seu voto pela procedência, na carência de provas do recurso ordinário, que pudessem afastar a acusação fiscal. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária,*

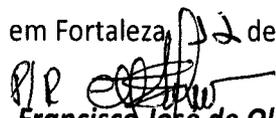


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

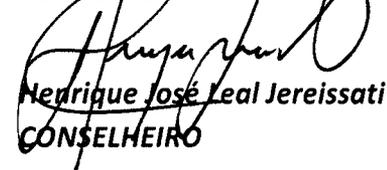
adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se a presença em sessão, do Dr. Murilo Alves Parente Filho, para acompanhar o julgamento do processo.”  
[sic]

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,  
em Fortaleza, 12 de abril de 2019.

  
Francisco José de Oliveira Silva  
PRESIDENTE

  
Maria Elineide Silva e Souza  
CONSELHEIRA

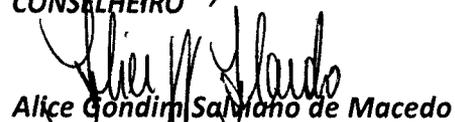
  
Eliane Resplande  
CONSELHEIRA

  
Henrique José Leal Jereissati  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
CONSELHEIRA RELATORA