

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO Nº 102 /2022

60ª SESSÃO VIRTUAL 10/09/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: TIM NORDESTE S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº: 1/2692/2011 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201107589-6

CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL PEREIRA DE SOUZA

EMENTA: EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 1.

Circunstância do contribuinte realizar estornos de débitos diretamente na apuração quanto a: 1.1. Débito gerado no momento da “ativação” do serviço de telefonia, o qual deveria ser registrado como débito, e também objeto de nota fiscal posterior, tributada, que congloba os lançamentos (já anteriormente tributados); 1.2. Débito gerado quanto ao ICMS incidente sobre o serviço de telefonia móvel pré-pago, de concessão de 3 minutos adicionais quando o saldo disponível é consumido durante a chamada telefônica; caso no qual quando o cliente adquire novo direito de uso ocorre a emissão da nota fiscal posterior, tributada, que considera o valor desses minutos adicionais (já anteriormente tributados); 1.3 Débitos de ICMS-ST na entrada de aparelhos que são objeto de operação interestadual subsequente; 1.4 Operação específica. **2 Validade do estorno de débito** para as situações de ICMS em comunicações nos quais ocorreu apuração em duplicidade (hipóteses 1.1 e 1.2), nos limites identificados no laudo pericial, com aplicação da orientação de que conforme as regras vigentes na época do fato gerador (CTN art. 144), o estorno de débito era operacionalizável através de relatórios internos, os quais ficam à disposição da fiscalização (e foram apresentados), sem necessidade de transmissão ao fisco, nos termos da Cláusula Terceira, § 3ª, I do Convênio 126/1998. 3. A recuperação do ICMS-ST pago na entrada de mercadoria que foi operação interestadual subsequente obedece a rito próprio, não sendo possível o estorno diretamente na apuração. 4. Convalidação do pagamento de parte do crédito tributário para estornos relativos a operações que não são enquadráveis na regra acima citada. 5. Auto de Infração parcialmente procedente. Decisão por unanimidade de desconforme Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, e em desacordo com o representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei 12.670/1996.

Palavra Chave: ICMS. Estorno de débito.

RELATÓRIO:

Processo: Nº 1/2692/2011

AI Nº 1/201107589-6

Recorrente: Tim Nordeste S/A

CGF 06.998.161-2

Conselheiro Relator: Rafael Pereira de Souza

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

A conduta narrada no Relato da Infração é a seguinte:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS NO VALOR DE R\$ 25.076.953,03 REFERENTE A LANÇAMENTOS NA APURAÇÃO DA DIEF NO CAMPO *ESTORNO DE DÉBITOS* SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2007.

O período da infração é o 01/2007 a 12/2007.

Constam nos autos Mandado de Ação Fiscal nº 2017.14849; Termo de Início de Fiscalização nº 2011.05749 (fls. 10, recebido aos 07/02/2018, fls. 11).

O auto de infração descreve a cobrança de imposto ao valor de R\$ 25.076.953,03, e multa de R\$ 25.076.953, em razão da aplicação da regra do art. 123, I, "c", da Lei 12.670/96.

A metodologia colocada nas informações complementares:

- a) De que na apuração do ICMS o contribuinte, uma empresa prestadora de serviços de comunicação, teria registrado as operações que geram débito, mas também teria colocado lançamentos de estorno, os quais tem o efeito de reduzir o montante a pagar;
- b) O foco da atividade na ação fiscal foram os estornos:

Considerando as normas previstas no Convênio 39/01, foi realizado um levantamento parcial do exercício de 2007, dos lançamentos de estornos de débitos, com base nos dados informados pela empresa na Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIEF.

- c) Explica a procedimentalização dos estornos:

Por se tratar de empresa de comunicação, a legislação estabeleceu um procedimento próprio para anulações de valores decorrentes de reclamações de clientes, fato costumeiro nessa atividade. Trata-se do Convênio ICMS nº 39/01, em anexo, que acrescentou os parágrafos 3º e 4º à cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98.

Nos casos de estorno de débito, conforme preceitua o referido Convênio 39/01, a empresa deverá elaborar relatório interno, com todos os detalhes especificados, e disponibilizar ao Fisco de acordo com os prazos legais, acompanhado dos elementos comprobatórios. Com base no mesmo relatório, a cada período de apuração será emitida nota fiscal em entrada, para somente então ser registrado o crédito na escrita fiscal.

- d) Descreve que a fonte de dados é a DIEF entregue pelo contribuinte:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Diante da falta de justificativa e comprovação dos estornos de débitos lançados pela empresa, o Fisco fez uma nova verificação, mês a mês da DIEF. Após essa análise, ficou constatado que o montante de estorno de débito lançado em 2007 foi no valor de R\$ 25.076.953,03 (vinte e cinco milhões, setenta e seis mil, novecentos e cinquenta e três reais e três centavos), conforme planilha e cópias da apuração mensal da DIEF referente a 2007.

Consta em fls. 24 uma planilha na qual replica dados da DIEF sobre os valores de estorno mês a mês, e a nomenclatura usada. Nomes como

“Ativação convênio 55”

“ICMS DUPLICADO”

“ICMS S/ CRÉDITO ESPECIAL TRIBUTADO EM DUPLICIDADE”

“CRED ESPECIAL TRIB DUPL E ATIV CARTOES”

“BI-TRIBUTAÇÃO CONV 55”

“OPERAÇÕES COM ICMS-ST”

“NF 319108 DE 18/09/2007”

O contribuinte apresentou defesa tempestiva, fls. 56-78 juntando documentos e com os seguintes argumentos:

1. Os estornos tiveram a justificativa para evitar uma bi tributação, sugere que os temas podem ser divididos em quatro grupos:

7. Em alguns casos (“grupo 1” da tabela abaixo), que se relacionam à tributação dos créditos de telefonia móvel pré-paga no momento da sua ativação, a Impugnante destaca que efetuava o registro do débito de ICMS sobre essas prestações de serviço de telecomunicação nos seus livros fiscais¹, com o respectivo recolhimento do imposto no mês de competência. No entanto, no mês seguinte, para fins de cumprimento de obrigações acessórias, a Impugnante escriturava uma nota fiscal global formalizando o valor total dessas prestações, com destaque de ICMS. Para evitar que o registro dessa nota fiscal em sua escrituração contábil-fiscal gerasse uma duplicidade no recolhimento de ICMS – tanto no mês de competência em que foi registrado o débito do imposto, como no mês de escrituração da nota fiscal - a Impugnante lançava um crédito de ICMS (“Ativação Convênio 55”) para anular os efeitos dessa nota fiscal global.

(...)

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Grupo	Descrição do Crédito de ICMS	Valor (em reais)	Explicação
1	Ativação Convênio 55 Dez 2006	4.430.647,50	Créditos de ICMS escriturados para estornar débitos do imposto registrados em duplicidade sobre a ativação de créditos de SMP pré-pago
	Ativação Convênio 55 Jan 2007	3.895.832,65	
	Ativação Convênio 55 Fev 2007	3.436.994,66	
	Ativação Convênio 55 Março 2007	3.757.855,52	
	Ativação Convênio 55 Maio 2007	3.523.953,55	

(...)

9. O segundo grupo de casos ("grupo 2" da tabela abaixo) se relaciona às prestações em que houve a concessão do denominado "crédito especial de recarga de R\$ 3,00". Nessas situações, a Impugnante concedia um empréstimo, na forma de um crédito no valor de R\$ 3,00, ao cliente do serviço móvel pessoal pré-pago assim que terminavam os créditos anteriormente adquiridos por esse cliente, sendo o valor desse crédito emprestado posteriormente descontado do valor da recarga seguinte realizada por esse cliente na aquisição e ativação de novos créditos.

Grupo	Descrição do Crédito de ICMS	Valor (em reais)	Explicação
2	ICMS s/ Crédito Especial Tributado em Duplicidade	74.409,84	Créditos de ICMS escriturados para estornar débitos do imposto lançados em duplicidade sobre créditos especiais de R\$ 3,00 concedidos a clientes de SMP pré-pago
	Crédito Especial Tributado em Duplicidade e ativ. cartões em Dez 2006	89.675,10	
	Bi-Tributação Convênio 55 Abril 2007	87.580,44	
	Bi-Tributação Convênio 55 Maio 2007	100.764,81	
	Bi-Tributação Convênio 55 Junho 2007	109.024,38	
	Bi-Tributação Julho 2007	105.198,75	
	Bi-Tributação 08/2007	113.206,41	
	Bi-Tributação 09/2007	108.935,28	
	Bi-Tributação 10/2007	111.825,36	
	Bi-Tributação 11/2007	110.838,78	
	Bi-Tributação 12/2007	138.971,70	

(...)

11. Em um terceiro grupo de casos ("grupo 3" da tabela abaixo), o que houve foi o recolhimento indevido de ICMS sobre mercadorias sujeitas à sistemática da substituição tributária, seja porque o ICMS-ST foi retido e recolhido ao Estado do Ceará na entrada de mercadorias posteriormente destinadas a outros Estados, seja porque houve o destaque e recolhimento de ICMS em duplicidade sobre essas mercadorias em operações internas. Em ambos os casos, a Impugnante escriturou um crédito de ICMS, que está sendo questionado no auto de infração em referência, para se ressarcir do imposto pago indevidamente.

Grupo	Descrição do Crédito de ICMS	Valor (em reais)	Explicação
-------	------------------------------	------------------	------------

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

	Operações com ICMS ST 07/2007	666.915,47	
	Operações com ICMS ST 08/2007	469.323,74	
3	Operações com ICMS ST	21.877,29	Créditos de ICMS escriturados para ressarcir o valor do ICMS-ST recolhido indevidamente
	Operações com ICMS ST	351.215,30	
	Operações com ICMS ST	463.980,67	
	Operações com ICMS ST	362.889,11	
	Operações com ICMS ST	168.914,48	

(...)

O contribuinte descreve também o tema chamado de “grupo 4”, como situações de valores recolhidos indevidamente, quanto aos eventos “ICMS DUPLICADO” e “NF 319108 DE 18/09/2007”. Na longa marcha processual o contribuinte resolveu por reconhecer essa parte do lançamento (fls. 253-255), ao valor de R\$ 2.376.132,24 (o qual corresponde ao valor principal, com redutor integral de multa e juros conforme Lei 15.713/2014), boleto fls. 270 e comprovante de pagamento fls. 272.

2. Inadequação da multa a ser aplicada, pois como ocorreu a escrituração, deveria ser aplicada a multa de 50% prevista na alínea “d” do inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96;
3. Pedido de perícia, com os quesitos em fls. 78-79, sendo em geral descrevem a necessidade de verificar se há duplicidade de débitos para as operações nos grupos 1, 2, e o rastreamento das operações com ST (grupo 3) e as duplicações (grupo 4)

Em primeira instância o auto de infração foi julgado procedente (fls. 176-185), sendo focal o argumento de que o contribuinte não teria apresentado os documentos exigidos pelo Convênio ICMS 39/01.

O contribuinte vem aos autos e apresenta Recurso Ordinário, com os mesmos argumentos lançados na impugnação (fls. 189-215), e ainda adicionando o fato do julgamento de primeira instância ter sido falho por não ter analisado as provas documentais, não ter se manifestado sobre o pedido de perícia, e não se manifestou sobre a aplicabilidade, ou não do Convênio 39/2001.

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária que emite o Parecer nº 511/2011 fls. 229-231 manifestando-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário e nulidade do julgamento de primeira instância, sugestão essa que foi acatada pelo colegiado na 225ª Sessão de Julgamento de 2011.

Passo seguinte o caso é submetido a perícia solicitada pela célula de julgamento da primeira instância (fls. 248-250), cujo resultado consta em fls. 297-315. A conclusão após ter materialmente conferido números da causa, se funda em critério jurídico, fls. 313,:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Concluimos, então, informando que a Perícia não realizou nenhuma alteração no Demonstrativo da Fiscalização, haja vista que, relativamente aos ESTORNOS DE DÉBITOS lançados na escrita fiscal da recorrente, objeto de análise por esta perícia, a atuada não atendeu as exigências previstas pela Cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98 alterado pelo Convênio ICMS 39/01, que trata do procedimento a ser adotado pelo contribuinte nas hipóteses de estorno de débito do imposto.

O contribuinte faz as suas ponderações em fls. 329-343, na qual

(i) A diligência realizada nos autos do presente processo administrativo reconheceu quase que a integralidade dos créditos de ICMS relativos ao denominado Grupo 1, cujos valores devem ser excluídos do auto de infração, na medida em que não se aplicam ao presente caso concreto as exigências impostas pela Cláusula Terceira, § 3º, do Convênio ICMS nº 126/1998. Ainda que a norma fosse aplicável, a documentação apresentada pela TIM faz as vezes de relatório interno de que trata a referida norma. E, mesmo que se considere inexistente o referido relatório, o que há, quando muito, é o mero descumprimento de obrigação acessória, devendo ser afastada a glosa de créditos do imposto. Além disso, a integralidade do crédito deve ser reconhecida, não tendo a diligência analisado a íntegra dos documentos fiscais apresentados.

(ii) O laudo pericial simplesmente desconsiderou a documentação apresentada pela TIM para comprovar o seu direito aos créditos relativos ao Grupo 2 pelo simples fato de, na descrição das NFST's, não constar a indicação de que houve a concessão de crédito especial R\$ 3,00, mas apenas o termo "RECARGA VALOR R\$ 3,00", o que deve ser rechaçado na medida em que foi apresentada vasta documentação em que é perfeitamente possível vincular a concessão de crédito especial R\$ 3,00 à recarga seguinte em que tal valor é descontado de determinado cliente; e

(iii) No tocante ao Grupo 3, o laudo pericial não chegou a qualquer conclusão quanto à validade dos créditos de ICMS objeto de glosa pelo auto de infração em comento, limitando-se a inserir em uma tabela os valores relativos ao ICMS destacado nas notas fiscais de saída, referentes às saídas internas e interestaduais de aparelhos celulares e chips no período em questão, sem sequer analisar e se posicionar sobre a farta documentação apresentada pela TIM.

O segundo julgamento de primeira instância repousa às fls. 367-377, e suas conclusões são:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Discordo do defendente, no entanto, quanto a afirmação de que os procedimentos previsto nos referidos Convênios ICMS não se aplicam ao caso concreto, senão vejamos o disposto no inciso II, § 3º da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98, com as alterações do Convênio ICMS nº 39/01:

(...)

Já com relação ao **GRUPO 2** - conforme o observado no trabalho pericial, não foi possível verificar a correlação entre os valores supostamente pagos em duplicidade. Sem a vinculação de uma recarga a outra e a identificação de que uma estaria contida na outra, não foi possível atestar a existência de duplicidade do pagamento, de modo a permitir o estorno de débito.

Quanto ao **GRUPO 3** - O perito designado informou no Laudo pericial que também com relação as operações referentes a este grupo, o contribuinte fiscalizado não observou as exigências da norma que trata de estorno de débito:

A multa foi corretamente aplicada, uma vez que é a disposta no regulamento para a infração cometida. Ao contrário do impugnante, entendo não ser cabível a aplicação da alínea "d", inciso I, do art. 123, que só é aplicável para os casos em que a escrituração foi realizada sem falhas (**regularmente escrituradas**) e o ICMS, apesar disso, não foi recolhido.

O contribuinte avia dessa decisão o Recurso Ordinário de fls. 380-404, refutando as razões com os argumentos colocados na impugnação, recurso ordinário anterior e manifestação sobre o laudo pericial, com ao adendo de, conforme o caso, a reclassificação da penalidade para a cabível para descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 123, VIII "d". Pede a realização de nova perícia.

O caso foi submetido a Assessoria Processual Tributária, a qual emite o Parecer nº 361/2020, o qual opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário para indeferir o pedido de perícia e negar-lhe provimento, confirmando o julgamento de primeira instância.

Este é o relatório

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

VOTO

I – Preliminar de nulidade de julgamento da primeira instância

A decisão de primeira instância descreveu os fundamentos pelos quais chegou a conclusão de procedência, inclusive no mesmo sentido da posta no auto de infração.

Não acolhemos a alegação.

II – Análise sobre os estornos sobre ICMS lançado no momento da venda da ativação do serviço de telefonia móvel pré-paga – Grupo 1

A narrativa da autuada é de que havia a tributação de ICMS em dois momentos. O primeiro momento é na “ativação”, possivelmente o momento de conexão do terminal celular à rede, cuja base de cálculo é o valor que o usuário pode usar de consumo do serviço, chamado de “crédito”. E, conforme o Convênio ICMS 55/2005, Cláusula 1ª, II e § 1º, o registro do débito de ICMS é feito no mês no qual ocorreu a ativação. A formalização disso se dá no livro registro de saída como “Outros débitos”.

E que há também um segundo momento de tributação sobre o mesmo fato, no mês seguinte, com a emissão de uma Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação - NFST, com o valor global dos serviços.

Na impugnação narra a dinâmica do que ocorreu no mês de Jan/2007 e dez/2006. O estorno de Jan/2007 foi de R\$ 4.430.647,50, sendo que no mês de dezembro/2006 ocorreu o lançamento do ICMS de dois valores que somados alcançam esse valor. Como “outros débitos” do Convênio 55/2005 há o valor de R\$ 1.642.824,47, abaixo transcrita parte da apuração no mês de dezembro/2006:

122006 apuração
RESUMO DA APURACAO DO IMPOSTO

Contribuinte : TIM NORDESTE S/A - M057
Inscr. Est. : 069981612
Folha : 47

CNPJ : 01.009.686/0079-04
Mes ou Período/ano: 01/12/2006 - 31/12/2006

DEBITO DO IMPOSTO		VALORES	
		COLUMNA AUXILIAR	SOMAS
001 - Por Saídas/Prestações com Débito do Imposto			10.745.188,03
002 - Outros Débitos (Conf. Discriminado)			2.192.615,65
D	Outros Débitos COMPLEMENTO ATIVAÇÃO CONVENIO 55 DEZ 2006	1.642.824,47	
E	Outros Débitos COMPLEMENTO ECF DEZ 2006	1.247,32	
B	DIFAL DÉBITO USO E CONSUMO-CE	548.544,06	
I			
T	003 - Estorno de Créditos (Conf. Discriminado)		23.491,78
O	ESTORNO DE CRÉDITOS CIAP	23.491,78	
	004 - Subtotal		12.961.295,46

E há o lançamento das notas fiscais série G01 e T01 na apuração do mês de dezembro/2006, as quais foram assim relacionadas no laudo pericial, fls. 302:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Analisando os registros da DIEF de Dezembro/2006 e verificamos que foi lançado a débito de ICMS o montante de R\$ 2.787.823,03 pelas notas fiscais de serviços de telecomunicação – NFST de séries (G01 e T01), e levado para apuração, foi lançado também no mesmo mês, a débito, sob a rubrica - outros débitos convenio 55 dez/2006 a importância de R\$ 1.642.824,47, totalizando o montante de **R\$ 4.430.647,50**, confor..e demonstramos no quadro abaixo:

REGISTROS NA DIEF DE DEZ/2006

LANÇAMENTOS A DÉBITO NAS RUBRICAS	VALORES
ICMS NFST G01 DEZ/2006 - LRS	639.422,34
ICMS NFST G01 DEZ/2006 - LRS	709.377,15
ICMS NFST G01 DEZ/2006 - LRS	756.282,26
ICMS NFST G01 DEZ/2006 - LRS	232.853,24
ICMS NFST T01 DEZ/2006 - LRS	449.888,04
TOTAL DEBITO DIEF/ LRS / LRA - DEZ 2006	2.787.823,03
VALOR REF. OUTROS DEBITOS (CONV 55 DEZ/2006) LANÇADO DIRETO NA APURAÇÃO/ DIEF	1.642.824,47
TOTAL DEBITO NO LRA/DIEF - DEZ 2006	4.430.647,50

É válido informar que o valor total de ICMS debitado no Livro Registro de Saídas e DIEF referentes a todos os registros do mês de dezembro/2006 foi levado para Apuração do mês em referência.

E no mês de janeiro/2007 há a nota fiscal com o valor global de 003478, no valor de R\$ 16.405.187,20, com o valor de ICMS em igual valor, ou seja R\$ 4.430.647,50 (fls. 149). No laudo pericial há a confirmação da vinculação, fls. 303:

Proseguindo a análise, verificamos que em 16/01/2007 a empresa emitiu a nota fiscal nº 3478, com a descrição do serviço, "Serv telecom pré-pago 12/2006 Conv 55", a qual foi escriturada no Livro Registro de Saídas e DIEF do mês de janeiro/2007, com o **débito de ICMS no valor de R\$ 4.430.647,50**, e levado para apuração juntamente com todos os débitos referentes às demais operações ocorridas no próprio mês de janeiro, no mesmo mês foi também lançado a crédito no Livro Registro de Apuração do ICMS e DIEF o valor de **R\$ 4.430.647,50** na rubrica " **estorno de débitos – ativação conv. 55 dez 2006**", procedimento que anulou o registro do ICMS lançado a débito por meio da nota fiscal acima citada.

O laudo pericial faz igual comparação nos meses de fevereiro/2007 a maio/2007 e descreve que alguns estornos foram superiores ao valor do ICMS relativo a ativação, vejamos, fls. 309:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Finalizando esse grupo 1, informamos que a autuada estornou o montante de R\$ 19.045.283,88 enquanto só poderia ter estornado o montante de R\$ 18.905.196,48, conforme quadro abaixo:

MÊS/ANO	VR ESTORNO LANÇADO PELA AUTUADA	VR ESTORNO EFETIVO	DIFERENÇA
jan/07	4.430.647,50	4.430.647,50	-
fev/07	3.895.832,65	3.976.083,09	80.250,44
mar/07	3.436.994,66	3.339.763,42	97.231,24
abr/07	3.757.855,52	3.678.173,49	79.682,03
mai/07	3.523.953,55	3.480.528,98	43.424,57
TOTAL	19.045.283,88	18.905.196,48	140.087,40

Entretanto, a conclusão da perícia, mesmo perante aos fatos e a restreabilidade das informações, foi fundada em argumento jurídico de que os estornos de débitos não atenderam a procedimentalização constante do Convênio ICMS 126/98, a qual seria adicional ao registro na DIEF.

O contribuinte tem o argumento de que a regra da Cláusula Terceira §§3º e 4º não se aplicam, ao entendimento de que se refere a erros de faturamento, ao tempo que o caso presente é de uso do estorno apenas para evitar a tributação duplicada.

A regra prevê no parágrafo 3º a hipótese geral de estorno de débito. Eis a redação vigente em 2007:

CONVÊNIO ICMS 126/98

Cláusula terceira O imposto devido por todos os estabelecimentos da empresa de telecomunicação será apurado e recolhido por meio de um só documento de arrecadação, obedecidos os demais requisitos quanto à forma e prazos previstos na legislação pertinente da unidade federada de sua localização, ressalvadas as hipóteses em que é exigido o recolhimento do imposto de forma especial

(...)

§ 3º Nas hipóteses de **estorno de débito** do imposto admitidas em cada unidade federada, será adotado, por período de apuração e de forma consolidada, o seguinte procedimento:

I - elaboração de relatório interno, que deverá permanecer à disposição do Fisco pelo mesmo prazo previsto para a guarda dos documentos fiscais, contendo, no mínimo, as informações referentes:

- a) ao número, à data de emissão, ao valor total, a base de cálculo e ao valor do ICMS constantes da Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) objeto de estorno;
- b) ao valor da prestação de serviço e do ICMS correspondentes ao estorno;
- c) os motivos determinantes do estorno;
- d) a identificação do número do telefone para o qual foi refaturado o serviço, quando for o caso;

Disso tudo temos que, de fato, o procedimento deveria ter sido seguido. Entretanto, o procedimento visa a identificação de dados, sem a necessidade de sua transmissão ao fisco. Logo, é uma peça informativa, cuja consequência do descumprimento não elimina o fato de

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

que o imposto foi lançado duas vezes. Note-se, o relatório interno é uma obrigação acessória de importância menor do que outras como a emissão de nota fiscal ou mesmo a transmissão da DIEF, porque essas constituem direitos.

Temos como fatos, nessa cadeia lógica: a) existiram dois registros de débito do imposto; b) o contribuinte fez um registro na DIEF sobre o estorno, que é uma das atividades previstas (era previsto no layout da DIEF); c) descumpriu uma outra obrigação acessória informativa.

Entendemos que esse tipo de obrigação acessória não constitui o direito ao crédito, e por essa razão o seu descumprimento não seria relevante para frustrar o conhecimento e enfrentamento do fato principal, de que existiram dois registros de débito.

Daí porque acolho parcialmente o recurso para:

- a) Manter a tributação quanto aos meses e valores citados no laudo pericial (fls. 309), R\$ 140.087,40;

III – Análise sobre os estornos sobre ICMS lançado no momento da concessão para o usuário de um crédito de R\$ 3,00 em ligações, para serviço de telefonia móvel pré-paga – Grupo 2

O recurso descreve a prática comercial, fls. 391:

49. A fim de evitar os inconvenientes da interrupção imediata da prestação do serviço no caso de uma indisponibilidade de créditos (ex: o esgotamento de créditos no meio de uma chamada telefônica), assim que os créditos são integralmente consumidos pelo cliente, a Recorrente disponibiliza de imediato ao cliente, a título de empréstimo, o valor de R\$ 3,00 em créditos.

50. Assim, quando o cliente efetua uma nova recarga, com aquisição de novos créditos, o valor de R\$ 3,00 é descontado do valor total dos novos créditos adquiridos.

51. Ocorre que, como a tributação dos créditos do SMP pré-pago ocorre no momento da ativação dos créditos, na forma do Convenio 55/2005, os créditos de R\$ 3,00 acabam sendo duplamente tributados, tanto no momento em que são disponibilizados ao cliente a título de empréstimo, como no momento em que o cliente adquire a recarga, tendo em vista que, nessa última hipótese, o destaque e recolhimento do ICMS ocorre sobre o valor total da recarga adquirida pelo cliente e não sobre valor remanescente após o desconto dos R\$ 3,00.

E na impugnação se agrupam esses casos:

Grupo	Descrição do Crédito de ICMS	Valor (em reais)	Explicação
-------	------------------------------	------------------	------------

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

E, nas colunas "AA" e "AB" consta a informação de fato que, por ocasião de uma recarga de R\$ 20,00, para o cliente só foram creditados R\$ 17,00, tendo em vista que R\$ 3,00 já lhe foram disponibilizados antes:

	0,269	17,269	3	20

De fato, a diferença entre R\$ 17,269 e R\$ 0,269 é de R\$ 17,00.

Nessas circunstâncias, discordamos da perícia, pois há como vincular as operações.

Tal como no caso precedente o contribuinte deveria ter cumprido a obrigação acessória de elaborar o relatório interno. Pelas mesmas razões do caso precedente, entendemos que esse tipo de obrigação acessória não constitui o direito ao crédito, e por essa razão o seu descumprimento não seria relevante para frustrar o conhecimento e enfrentamento do fato principal, de que existiram dois registros de débito.

O valor é determinado na perícia, fls. 313:

- Quanto aos **estornos de débitos lançados na DIEF em 2007**, nos valores de R\$ 74.409,84, R\$ 89.675,10, R\$ 87.580,44, R\$ 100.764,81, R\$ 109.024,38, R\$ 105.198,75, R\$ 113.206,41, R\$ 108.935,28, R\$ 111.825,36, R\$ 110.838,78 e R\$ 138.971,70, que totalizam R\$ 1.150.430,85, que a autuada em sua defesa enquadra no GRUPO 2¹, informamos que não foi possível associar pelo documento fiscal que se trata de uma recarga ou de empréstimo no valor de R\$ 3,00;

IV – Análise sobre os estornos sobre ICMS-ST recolhido, cuja mercadoria foi objeto de operação interestadual de revenda

O recurso narra a situação comercial:

62. Na prática, quando esses aparelhos de celular e cartões inteligentes chegavam aos estabelecimentos da Recorrente no Ceará, o ICMS-ST sobre eles já havia sido retido e recolhido ao erário cearense. Ou seja, o imposto, que em tese, seria devido nas operações seguintes, já havia sido pago antecipadamente, com base no preço máximo ou único ao consumidor final ou com base em uma margem de valor agregada, nos termos da Cláusula Segunda do referido Convênio ICMS nº 135/2006.

63. Vale ressaltar que o ICMS-ST é recolhido aos cofres cearenses com base na presunção da ocorrência de operações internas subsequentes realizadas nesse Estado.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

64. Ocorre que, no caso concreto, uma parte desses aparelhos celulares e cartões não foi destinada ao Estado do Ceará, sendo objeto de saídas interestaduais.

A recorrente narra que se valeu do art. 438 do RICMS/97 para proceder, via estorno, do ressarcimento previsto na norma.

Art. 438. É assegurado ao contribuinte substituído o direito ao ressarcimento do valor do ICMS pago em razão da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, ou, nas operações interestaduais com mercadoria ou produto industrializado já tributados por esse regime.

(...)

§ 2º Ocorrendo operação interestadual com mercadoria cujo imposto já tenha sido pago conforme o caput, quando o valor do ICMS de obrigação direta da operação for inferior ao somatório das parcelas do ICMS normal e do retido na aquisição mais recente, o contribuinte que efetuar a operação interestadual poderá efetuar o ressarcimento da diferença.

Entretanto cabe notar que a regra prevê um mecanismo diverso, vejamos:

Art. 438 (...)

§ 3º Para o exercício do direito referido neste artigo, o contribuinte deverá adotar um dos seguintes procedimentos:

I - emitir Nota Fiscal, em entrada, modelos 1 ou 1A, constando o valor correspondente ao ressarcimento a ser aproveitado como crédito fiscal ;

II - emitir Nota Fiscal, modelos 1 ou 1A, pelo valor a ser ressarcido, tendo como destinatário o contribuinte substituto que promoveu a retenção do ICMS da mesma mercadoria em favor deste Estado;

III - requerer ao Secretário da Fazenda o valor objeto do ressarcimento, instruindo o pedido com Nota Fiscal, modelos 1 ou 1A emitida tendo como destinatária a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, bem como de outros documentos comprobatórios do direito pleiteado.

§ 4º O valor do ICMS a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da entrada do produto no estabelecimento destinatário.

§ 5º A nota fiscal referida nos incisos I e II do § 3º, deverá ser visada pelo Supervisor de Célula do Núcleo de Execução do Comércio Exterior e Substituição Tributária (NESUT), se o emitente for domiciliado na capital, ou pelo Diretor de Núcleo de Execução da Administração Tributária, nos demais municípios, devendo ser retida cópia da mencionada nota fiscal e remetida ao NESUT.

§ 6º Na hipótese do inciso II do § 3º, o estabelecimento que efetuou a primeira retenção, de posse da nota fiscal em ressarcimento, poderá deduzir, do próximo recolhimento ao Estado do Ceará, a importância correspondente ao imposto ressarcido.

E o tema era regulado na época pela IN Sefaz nº 19/2006, a qual determinava:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

a) A necessidade de análise prévia:

IN SEFAZ-CE 19/2006

Art. 1º O processo de ressarcimento de ICMS decorrente de operações de saídas interestaduais com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, será analisado pelos órgãos abaixo indicados, os quais se manifestarão em informação fiscal sobre a legitimidade do pedido, e se for o caso, sobre o valor do crédito tributário a ser ressarcido

b) A condição de uso desse valor, após a homologação administrativa:

Art. 2º O crédito tributário de que trata o parágrafo anterior, depois de homologado pela CATRI, será compensado com o débito de substituição tributária apurado no mês da sua homologação.

c) Uma limitação de uso:

Art. 2º (...)

§ 1º A utilização do crédito tributário a que se refere o "caput", será limitada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto substituição tributária apurado no mês em que o crédito for homologado através de parecer emitido pela CATRI. § 2º Na hipótese de não existir débito de imposto substituição tributária apurado, o saldo do crédito tributário existente será transferido para os meses subsequentes em que exista débito, até o seu aproveitamento total.

d) A vedação formal de uso de outras formas:

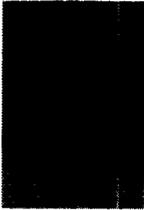
Art. 2º (...)

§ 3º Fica vedado o abatimento de qualquer outro débito fiscal com o crédito autorizado na forma desta Instrução Normativa.

Dessa forma não acolhemos o argumento, e fica mantido o lançamento quanto a esse grupo 3, cujo valor do crédito indevido é de R\$ 2.505.116,06.

IV – Análise sobre os estornos sobre “ICMS DUPLICADO” e “NF 319108 DE 18/09/2007”

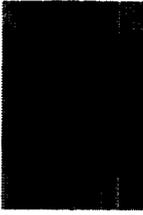
Consolidado o lançamento tributário quanto a esse tema, em razão do contribuinte ter realizado o recolhimento, o que representa a aquiescência.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento, para negar as preliminares de retorno dos autos identificar o valor de ICMS não recolhido nos montantes de R\$ 140.087,40 (grupo 1), R\$ 2.505.116,06 (grupo 3) e R\$ 2.376.131,57 (grupo 4) (já pago fls. 270-272), conforme valores indicados no laudo pericial (fls. 312-313), totalizando R\$ 5.021.335,03 com manutenção da multa com base no art. 123, I, c (multa de 100%), em desacordo com o Parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária e a manifestação da Procuradoria Geral do Estado (a qual se manifestou pela totalidade do lançamento quanto ao grupo 1).

Este é o voto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

	ICMS	MULTA
Grupo 1	140.087,40	140.087,40
Grupo 3	2.505.116,06	2.505.116,06
Grupo 4	2.376.131,57	2.376.131,57
Dedução de ICMS pago Lei 15.713/2014	- 2.376.131,57	0,00
Dedução de multa pagamento Lei 15.713/2014	0,00	-2.376.131,57
Somas	2.645.203,46	2.645.203,46

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DECISÃO: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar da seguinte forma: **1. Com relação a preliminar de nulidade do julgamento singular, suscitada sob a alegação de não foram analisados diversos pontos da impugnação** – Foi Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que a decisão singular está fundamentada e foram analisados os pontos relevantes para a elucidação do caso em questão. **2. Com relação ao pedido de perícia** – Foi afastado por unanimidade de votos, com fundamento no art. 97, III, da Lei nº 15.614/2014. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, nos seguintes termos: Identificar o valor de ICMS não recolhido nos montantes de R\$ 140.087,40 (grupo 1), R\$ 2.505.116,06 (grupo 3) e R\$ 2.376.131,57 (grupo 4 – já pago, fls. 270-272, conforme valores indicados no laudo pericial de fls. 312/313, totalizando R\$ 5.021.335,03, com manutenção da multa com base no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96 (multa de 100%). Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pela totalidade do lançamento quanto ao grupo 1. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. João Rafael Gândara. **SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 09 de novembro de 2021. Resolução lida na forma da Portaria CONAT nº 158/2020, arts. 14 e 15.

06/04/22

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.11.25 11:35:16 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente

Rafael Pereira de Souza
Assinado de forma digital por Rafael Pereira de Souza
Dados: 2021.11.09 07:56:36 -03'00'
Rafael Pereira de Souza
Conselheiro

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.12.09 09:42:22 -03'00'

Procurador do Estado

Ciente: _____/_____/_____