



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 177/2017

60ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 14.07.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2673/2015

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201514353-6

AUTUANTE: FRANCISCO LÚCIO MENDES MAIA E OUTROS

RECORRENTE: CEJUL E TIM CELULAR S/A

RECORRIDO: AMBOS

RELATOR DESIGNADO: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. 1.

Lançamento de crédito do ICMS em desacordo com a legislação vigente. **2.** Exercícios de 2013 a 2015. **3.** Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**. Redução do valor face a correções realizadas no levantamento. **4.** Amparo legal: Artigos 52 da Lei 12.670/96. Penalidade prevista no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, c/c o Inciso I, do § 5º do mesmo artigo. **5.** Recurso Ordinário e Reexame Necessário conhecidos e improvidos. Confirmada, por voto de desempate da Presidência, a decisão de **Parcial Procedência** exarada em 1ª Instância, consoante Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: Crédito Indevido. Energia Elétrica Serviço de Telecomunicação.

RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "O Contribuinte creditou-se indevidamente de ICMS relativo a compra de energia elétrica no valor de R\$ 3.199.641,96, conforme Informações Complementares..."

Foi apontado como dispositivo legal infringido o artigo 52 da Lei 12.670/96



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

e sugerida a penalidade inserta no art. 123, inciso II, "a", da lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Crédito Tributário: ICMS R\$ 3.199.641,96 e MULTA R\$ 3.199.641,96.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Mandado de Ação Fiscal, Termo de Início e de Conclusão de Fiscalização, além das Planilhas demonstrativas do crédito indevido.

O contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal, tendo o Julgador Monocrático acatado parcialmente seus argumentos, em especial a solicitação de redução do valor do Crédito Indevido, face a comprovação pela autuada de que houvera estornado parte do ICMS cobrado, conforme demonstrado na planilha às fls. 92 e 93 dos autos.

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte retorna aos autos, em sede de Recurso Ordinário, argumentando:

- a) Equiparação da prestação dos serviços de telecomunicação à atividade industrial, nos termos do Artigo 46 do Decreto Federal 640/1962;
- b) Decisão do Superior Tribunal de Justiça enquadrando as empresas de telecomunicação no conceito de "Processo Industrial por Equiparação";
- c) Aplicação do Princípio da Não Cumulatividade - A energia é essencial para a prestação de serviços de telecomunicação;
- d) Multa aplicada com caráter confiscatório;

A Consultoria Tributária emitiu o parecer nº 233/2016, fls. 390 a 398, que confirmou a decisão de primeira instância, o qual foi adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o Relatório.

VOTO DO RELATOR

Versa o presente processo acerca de crédito indevido, assim considerado por não atender às exigências da legislação do ICMS, nos exercícios de 2013 a 2015. Após o julgamento de parcial procedência exarado em primeira



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

instância, houve ingresso de Pedido de Reexame Necessário, bem como, Recurso Ordinário por parte da Autuada, preenchendo os requisitos de admissibilidade, que ora reconheço e passo a analisar.

1. DAS NULIDADES

Não houve por parte da Recorrente manifestação acerca da existência de Nulidade e também não encontramos nos autos quaisquer fatos que pudessem ensejar discussão nesse sentido.

2. DO MÉRITO

A sistemática de trabalho utilizada pelo agente do fisco apresenta-se perfeitamente válida, uma vez que, quando da análise documental verificou lançamentos de créditos de ICMS decorrentes da entrada de energia elétrica no estabelecimento.

A questão resume-se então a análise de mérito, posto que já houve uma correção nos cálculos solicitada pela Parte.

O Aproveitamento do crédito tributário dá-se com embasamento no Princípio da Não-Cumulatividade, com arrimo na Constituição Federal, Artigo 155, inciso II, § 2º, Inciso I, abaixo transcrito.

Art. 155. (...)

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;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Tal comando encontra-se replicado no RICMS, artigo 57.

Quanto a matéria energia elétrica, a Lei Kandir estabelece em seu Artigo 33 que somente dará direito a crédito a energia elétrica utilizada para comercialização ou àquela consumida no processo de industrialização.

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

(...)

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

A Recorrente traz o argumento de que a prestação de Serviços de Telecomunicação equipara-se ao processo industrial, conforme estabelecido no Decreto Federal 640/62, portando permitindo a mesma o crédito oriundo da utilização da Energia Elétrica para geração de seus serviços.

Conforme detalhado, de forma bastante elucidativa, pela ilustre Assessora Processual Tributária, às fls. 395 dos autos, observa-se que o Decreto supramencionado é do ano de 1962, e destinava-se a atender a uma política econômica da época, que visava a expansão do setor de telecomunicações, não mais se aplicando aos dias atuais.

Na dinâmica das relações comerciais, o aspecto temporal é preponderante para que se editem normas de proteção e expansão de determinados segmentos da economia. Nesse diapasão, entendemos que o referido Decreto não é aplicável hodiernamente, associando-se à legislação de crédito citada alhures.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

No que tange à decisão do STJ trazida à baila pela Recorrente para alicerçar sua tese de defesa, entendemos que a matéria não encontra-se definitivamente decidida pelos tribunais superiores, fato que dá o direito ao Estado do Ceará de manter o processo em discussão, posto que trata-se de matéria ainda não pacificada.

Matéria de difícil análise, uma vez que em decisões análogas, atinentes ao crédito de ICMS, o Supremo Tribunal Federal tem jurisprudência formada no sentido de que não há direito constitucional assegurado ao crédito de valores relativos à aquisição de energia elétrica, bens ou mercadorias de uso e consumo ou aqueles destinados à integração ao ativo fixo, mesmo que intermediários, que não se integrem diretamente à mercadoria circulada ou ao serviço prestado.

Entender que a energia se integra ao serviço de telecomunicação não é desarrazoado, porém não há uma comprovação material do fato, demonstrando em que proporção isso ocorre e de que forma. Por essa razão, preferimos nos acostar à interpretação dada ao RICMS, estabelecida em seu artigo 60, § 11, onde menciona que a energia elétrica somente dará direito a crédito quando consumida no processo de industrialização. Entendemos que as empresas prestadoras de serviços de telecomunicação não são equiparadas à indústria.

Quanto ao aspecto confiscatório da multa, destacamos que o CONAT não possui competência para discutir a inconstitucionalidade das normas estaduais, e sendo a multa aplicada prevista em Lei, não nos é possível afastá-la.

Todavia, em relação a esse assunto, vale destacar os ensinamentos do ilustre professor Hugo de Brito Machado, *in verbis*, que muito bem expõe a distinção entre imposto e multa, sendo que esta não tem destino arrecadatório, mas somente de desestimular a prática de ilícitos tributários, por sua vez deve ter um ônus significativamente pesado.

O TRIBUTO TEM POR FINALIDADE O SUPRIMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS DE QUE O ESTADO NECESSITA, E POR ISTO MESMO CONSTITUI UMA RECEITA ORDINÁRIA. JÁ A MULTA NÃO TEM POR FINALIDADE A PRODUÇÃO DE RECEITA PÚBLICA, E SIM DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO QUE CONFIGURA SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, E POR ISTO



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

MESMO CONSTITUIU UMA RECEITA DERIVADA EXTRAORDINÁRIA OU EVENTUAL. PORQUE CONSTITUI RECEITA ORDINÁRIA, O TRIBUTO DEVE SER UM ÔNUS SUPORTÁVEL, UM ENCARGO QUE O CONTRIBUINTE PODE PAGAR SEM SACRIFÍCIO DO DESFRUTE NORMAL DOS BENS DA VIDA. POR ISTO MESMO É QUE NÃO PODE SER CONFISCATÓRIO. JÁ A MULTA, PARA ALCANÇAR A SUA FINALIDADE, DEVE REPRESENTAR UM ÔNUS SIGNIFICATIVAMENTE PESADO, DE SORTE A QUE AS CONDUTAS QUE ENSEJAM SUA COBRANÇA RESTEM EFETIVAMENTE DESESTIMULADAS. POR ISTO MESMO PODE SER CONFISCATÓRIA. (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 25ª EDIÇÃO, MALHEIROS, 2004, P. 59)

Dessarte, conclui-se que no presente caso restou comprovado o crédito indevido, porém com a devida correção, excluindo-se os valores comprovadamente estornados pela Recorrente, conforme bem demonstrado pelo Ilustre Julgador Singular.

3. DA PENALIDADE APLICÁVEL

Pelo que restou provado nos autos, quanto aos créditos de ICMS lançados indevidamente no exercício de 2009, comina-se a penalidade inserta no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, cominando-se o disposto no inciso I do Parágrafo 5º do mesmo Artigo. Multa equivalente a 20% sobre o crédito tomado indevidamente, sem prejuízo do estorno do mesmo, quando houver saldo credor no período

4. VOTO

Diante do exposto, voto pelo conhecimento dos recursos interpostos, para dar-lhes parcial provimento e julgar **Parcial Procedente** o presente auto de infração, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

S.M.J.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS:	R\$ 3.160.016,10
MULTA:	R\$ 3.160.016,10



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

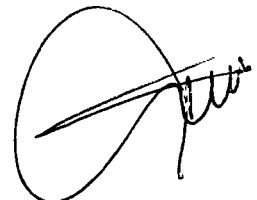
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

DECISÃO

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, e por voto de desempate da Presidente, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão **parcialmente condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotada pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os Conselheiros Anneline Magalhães Torres, Pedro Jorge Medeiros e Agatha Louise Borges Macedo, que votaram pela improcedência, "*considerando o entendimento já expresso em julgamento na sistemática de recurso repetitivo e a vigência do Decreto Federal nº 640/62, bem como considerando as disposições do princípio da não-cumulatividade previstas nos arts. 45 e 46 do Decreto nº 21.400/2002*", conforme voto vistas, exarado pela Conselheira Anneline Magalhães Torres. Em voto de desempate, a Presidente desta Câmara, Dra. Antônia Helena Teixeira Gomes se manifestou nos seguintes termos: "*Voto pela procedência da autuação, considerando que a Lei nº 87/96 veda expressamente o aproveitamento do crédito de energia elétrica e considerando, também, a lei do IPI, que define o processo de industrialização, no qual o serviço de telecomunicações não se encontra inserido e, considerando, ainda, o Princípio da Legalidade.*" Em relação ao argumento de que a multa aplicada tem efeito confiscatório - Foi rejeitado por unanimidade de votos, considerando tratar-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. Além disso, a cobrança da multa está adequada à infração, nos termos da legislação estadual. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Victor Barcelos Borges Malburg.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de 08 de 2017.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA



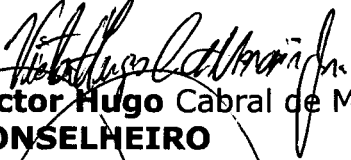


**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em ____/____/____:


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

PROCURADOR DO ESTADO