



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

RESOLUÇÃO Nº: 197 /2021

46ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 20/07/2021

PROCESSO Nº 1/5308/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201812757

RECORRENTE: OI MÓVEL S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. ATIVO PERMANENTE. NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR.

1. Lançamento de crédito indevido de ICMS em operações de entrada de bem ou mercadoria para o ativo permanente. O contribuinte registrou e aproveitou indevidamente créditos referentes a entradas de bens destinados ao ativo permanente nos meses de fevereiro a dezembro de 2014. 2. Apontada infringência ao art. 60, IX, “a” do Decreto nº. 24.569/97, com imposição da penalidade prescrita no Art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2013. 3. Reconhecimento da nulidade da decisão singular de procedência da autuação, que não apreciou todos os argumentos da defesa constantes na impugnação ao auto de infração. 4. Retorno dos autos para a Célula de Julgamento de 1ª Instância para novo julgamento. 5. Recurso Ordinário conhecido e provido para anular a decisão proferida em primeira instância com retorno da autuação para proferimento de novo julgamento, conforme art. 83 da Lei nº. 15.614/14. 6. Decisão à unanimidade dos votos, de acordo com o voto do relator e da manifestação oral do ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – ATIVO PERMANENTE – NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR - ANULAÇÃO DE DECISÃO MONOCRÁTICA.

01 – RELATÓRIO

O presente processo diz respeito a lançamento de crédito indevido de ICMS nas operações de entrada de bem ou mercadoria para o ativo permanente. Em seu relato da infração, afirmou o agente autuante: “LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO



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

DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO. O CONTRIBUINTE REGISTROU E APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS REFERENTES A ENTRADAS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, NOS MESES DE FEVEREIRO A DEZEMBRO DE 2014, NO VALOR DE R\$962.175,00, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.”

Apontada infringência ao art. 60, IX, “a” do Decreto 24.569/97, foi imposta penalidade preceituada no art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. Período da infração: 02/2014 a 12/2014.

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(RS)**

ICMS	962.175,00
Multa	962.175,00
TOTAL	1.924.350,00

Segundo informações complementares, em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.01420, foi realizada fiscalização referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2014 junto ao contribuinte OI MÓVEL S/A.

Ao fiscalizar a empresa e analisar as informações, o agente do fisco constatou que a mesma se creditou indevidamente do ICMS, quando da apropriação de créditos relativos à aquisição de bens destinados ao ativo permanente.

O trabalho de fiscalização teve início com a análise das informações constantes do Bloco G (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP) da EFD do contribuinte referente aos anos de 2013 e 2014.

Foi expedida intimação à empresa atuada para que justificasse o cálculo do coeficiente do valor do somatório das saídas tributadas e saídas para exportação no valor total das saídas, através do Termo de Intimação nº. 2018.08021, em virtude de diferença do valor do referido coeficiente apurada em 2014.

Em resposta, a empresa atuada apresentou arquivo de apuração do CIAP no qual não excluiu as operações de saídas de remessa de CRÉDITOS ON-LINE no valor total de



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

R\$767.068.503,42 do denominador do coeficiente (SAÍDAS TOTAIS). Tal exclusão seria necessária para evitar a duplicidade, pois estes valores estariam contemplados nas operações de venda de créditos ao consumidor final.

Por outro lado, também teria o contribuinte acrescentado equivocadamente o valor total de R\$865.936.133,90, referente às saídas de remessa de CRÉDITOS ON-LINE no NUMERADOR do coeficiente (SAÍDAS TRIBUTADAS). Segundo o agente autuante, tal equívoco se dá pelo fato destas saídas não serem tributadas.

Valor escriturado na EFD:

Valor das Saídas Totais (Valor Contábil) = 1.509.203.328,97

Valor das Saídas Tributadas (Base de Cálculo) = 533.428.591,25

Valor do Coeficiente = Saídas Tributadas / Saídas Totais = $533.428.591,25 / 1.509.203.328,97$
= 0,3535

Valor apurado pela auditoria:

Valor das Saídas Totais (Valor Contábil) = $1.509.203.328,97 - 767.068.503,42 =$
742.134.825,55

Valor das Saídas Tributadas (Base de Cálculo) = 533.428.591,25

Valor do Coeficiente = Saídas Tributadas / Saídas Totais = $533.428.591,25 / 742.134.825,55 =$
0,7188

Valor apurado pela Empresa:

Ao acrescentar o valor de R\$ 865.936.133,90 no NUMERADOR (OPERAÇÕES TRIBUTADAS), eleva-se o seu coeficiente, beneficiando-se do crédito do imposto, conforme vislumbra-se a seguir:

Valor das Saídas Totais (Valor Contábil) = 1.509.203.328,97

Valor das Saídas Tributadas (Base de Cálculo) = $533.428.591,25 + 865.936.133,90 =$
1.399.364.725,15

Valor do Coeficiente = Saídas Tributadas / Saídas Totais = $1.399.364.725,15 / 1.509.203.328,97$
= 0,9272

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 3/10); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.01420 (fl. 11), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.02456 (fl. 12), Termo de Intimação nº. 2018.08021 (fl. 17), Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.10961 (fl. 20).

A ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração (fls. 23/44), alegando:



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

1 – preliminarmente, a nulidade da autuação pela absoluta falta de elementos suficientes para determinar a infração, limitando-se a citar dispositivos genéricos e sem identificar de forma precisa quais receitas teriam sido indevidamente incluídas ou excluídas do cálculo do CIAP e nem a razão pela qual o fiscal autuante teria desconsiderado os cálculos apresentados pela autuada;

2 – no mérito, defende que as receitas de EILD (Exploração Industrial de Linha Dedicada) e INTERCONEXÃO não podem ser consideradas como saídas isentas ou não tributadas, ou seja, devem ser incluídas no numerador do cálculo do coeficiente. Nesse contexto, tais remunerações são, de fato, tributadas pelo ICMS – ainda que, em virtude do Convênio ICMS nº. 126/98, tal ocorra em apenas uma etapa próxima, quando da cobrança pela cessionária ao usuário final – não há outra conclusão senão a de que tais receitas devem ser consideradas no cálculo do coeficiente de creditamento dos bens do ativo permanente;

3 – ainda em relação ao numerador, é necessário incluir os valores relativos aos CFOP's 5102 e 6102 (vendas de recargas pré-pagas). Para essa operação, de acordo com o convênio ICMS nº. 55/2005, emite duas notas fiscais para seu registro: i) a primeira nota fiscal sem destaque de ICMS, quando efetua a remessa dos créditos/cartões ao distribuidor e ii) a segunda nota fiscal, com destaque de ICMS, quando os créditos do cartão de recarga são ativados no aparelho do usuário. Assim, para ajustar o cálculo do CIAP e, assim, não impactar indevidamente o coeficiente de creditamento, a Impugnante incluiu, no numerador, as notas fiscais de remessa, tendo em vista a duplicidade dos lançamentos no denominador (NFs de remessa e de ativação);

4 – em relação ao denominador, devem ser excluídas as operações sujeitas a incidência do ISS, tais como *advanced services* e serviços de instalação, vez que não podem constituir fato gerador de ISS e do ICMS, simultaneamente;

5 – requer a conversão do feito em diligência para realização de perícia;

6 – caráter confiscatório da multa.

Às fls. 133/138, a Julgadora de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com a seguinte ementa:

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. 1) Empresa se creditou indevidamente de ICMS oriundo de aquisições de ativo permanente. 2) Não se discute que instituto do diferimento não se



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

confunde, não se equipara e não é sinônimo de isenção, não incidência ou evento não tributado, senão a postergação do momento em que o imposto deve ser recolhido. 3) Não se pode esquecer dos efeitos decorrentes do instituto da não cumulatividade, alicerçado fundamentalmente na partição da receita provenientes da incidência entre os entes federados. 4) Pedido de perícia prejudicado. Decisão com base nos artigos 60, parágrafo 11, do Decreto nº. 24.569/97, sujeitando-se, por conseguinte, à penalidade do art. 123, II, "a" da Lei nº. 12.670/97. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

Em seu julgamento, afasta a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa por entender que se fazem presentes todos os elementos materiais para que o contribuinte analisasse e promovesse, caso desejasse, as possíveis contestações ao auto lavrado.

Quanto ao mérito, analisa os argumentos apresentados pela impugnante descrevendo que os mesmos versam sobre as prestações de interconexão de rede/EILD e as oriundas de contratos de *co-billing*.

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou Recurso Ordinário, alegando as mesmas razões da impugnação e renovando o pedido de perícia.

O processo é encaminhado para a Célula de Assessoria Processual Tributária que, por sua vez, em seu parecer (fls. 213/215), manifesta-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para dar-lhe provimento, para declarar a nulidade da decisão singular, com retorno do processo para novo julgamento. Fundamenta tal opinião em razão da falta de análise, por parte do julgador singular, dos pontos trazidos na impugnação (inclusão das receitas de recarga/remessa de cartão e exclusão do denominador de operações sujeitas ao ISS), violando o contraditório e a ampla defesa e configurando supressão de instância, conforme precedentes do Conselho de Recursos Tributários manifestados nas resoluções da Câmara Superior de nºs. 4/2018, 10/2018 e 5/2019.

O processo vem a essa Colenda 2ª Câmara para julgamento do Recurso Ordinário.

É o relatório.



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

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto contra a decisão proferida em 1ª instância, atendendo os preceitos da legislação quanto aos seus requisitos de admissibilidade, assim, dele conheço.

O objeto do auto de infração é a suposta utilização de crédito indevido em razão do registro e aproveitamento de crédito referente a entrada de bens destinados ao ativo permanente nos meses de fevereiro a dezembro de 2014.

Ocorre que, antes mesmo de adentrarmos no mérito, tem-se preliminares a serem examinadas. Uma delas, que a nosso sentir, já determina a nulidade do julgamento de Primeira Instância, decorre da constatação de que o ilustre julgador singular não enfrentou todos os argumentos de defesa suscitados pela ora Recorrente em sua impugnação.

Assim, passo ao exame do pedido preliminar da parte que consiste no reconhecimento da nulidade da decisão de 1ª instância por ausência de apreciação dos argumentos deduzidos em sua Impugnação Fiscal.

Assiste razão à Recorrente. É o que se demonstra adiante.

Observa-se que na sua peça impugnatória, e ratificado no Recurso Ordinário, a Recorrente defende que é necessário incluir os valores relativos aos CFOP's 5102 e 6102 (vendas de recargas pré-pagas). Argumenta que para essa operação, de acordo com o convênio ICMS nº. 55/2005, emite duas notas fiscais para seu registro: i) a primeira nota fiscal sem destaque de ICMS, quando efetua a remessa dos créditos/cartões ao distribuidor e ii) a segunda nota fiscal, com destaque de ICMS, quando os créditos do cartão de recarga são ativados no aparelho do usuário. Assim, para ajustar o cálculo do CIAP e, assim, não impactar indevidamente o coeficiente de creditamento, a Impugnante incluiu, no numerador, as notas fiscais de remessa, tendo em vista a duplicidade dos lançamentos no denominador (NFs de remessa e de ativação).

De igual modo, ainda na impugnação, a ora Recorrente também defende que em relação ao denominador, devem ser excluídas as operações sujeitas a incidência do ISS, tais



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

como *advanced services* e serviços de instalação, vez que não podem constituir fato gerador de ISS e do ICMS, simultaneamente.

Contudo, a autoridade julgadora de 1ª instância não analisou, nem mesmo de maneira genérica, esses dois argumentos da defesa do contribuinte. É dever da administração pública que seus atos sejam claros, precisos, fundamentados, estritamente legais.

É bem verdade que o Julgador Singular enfrentou algumas questões trazidas pelo Contribuinte, ora Recorrente, e constantes na peça defensiva que se encontra nos autos. Por outro lado, não pode o Contribuinte ser prejudicado e não receber na instância singular um julgamento que enfrente todas as questões aduzidas que, em tese, podem modificar o resultado do julgamento.

O fato dos argumentos apresentados não terem sido apreciados no julgamento monocrático configura irregularidade que não pode ser suprimida por esta Instância Superior, pois ensejaria supressão de instância e, conseqüentemente, afronta ao princípio constitucional da ampla defesa, na medida em que não possibilitaria ao acusado o exercício do direito ao duplo grau de jurisdição.

Nesse sentido, houve violação à disposição legal que prevê a observância pelas autoridades julgadoras de primeira instância da realização de julgamento de forma clara e precisa, conforme os artigos 50 e 51 da Lei nº. 15.614/2014. Senão, vejamos:

Art. 50. Os votos proferidos pelos Conselheiros e as decisões prolatadas devem ser fundamentadas, de forma clara e precisa.

Art. 51. A autoridade julgadora de primeira instância observará o disposto no art. 50 e quando, sob a forma expressa ou por meio magnético lavrar a decisão, encerrará o ofício judicante, podendo alterá-la, somente para corrigir, de ofício, inexatidões materiais.



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

A ausência de manifestação devidamente fundamentada da decisão monocrática acerca desses argumentos da defesa do contribuinte, por si só, já a torna nula, conforme disposto no Art. 83 da Lei nº. 15.614/2014, por preterir direito constitucional da ampla defesa do contribuinte. É o que se interpreta de seu teor:

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

Ademais, a necessidade de analisar os argumentos apresentados na primeira defesa, principalmente aqueles capazes de modificar o resultado, se conforma perfeitamente ao disposto no Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao presente caso, de modo que cabe ao julgador conduzir o processo, buscando a verdade dos fatos, para formar seu convencimento e decidir fundamentadamente. Diz o art. 489 do CPC:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

II – os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

(...)

§1º. Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV – não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

Destarte, os autos devem retornar à instância *a quo* para que o Julgador se manifeste acerca das alegações suscitadas pelo contribuinte na peça impugnatória. Tal medida se faz necessária, inclusive, para restaurar ao contribuinte a possibilidade de obter os descontos previstos no art. 127, inciso II, tão logo intimado do julgamento de 1ª instância.



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

Diante de todo o exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário para dar-lhe provimento, com vistas a ANULAR a decisão proferida em 1ª Instância, em consonância com a opinião da assessoria processual tributária, nos termos do Art.83 da Lei nº. 15.614/1994, encaminhando-se o processo Célula de Julgamento de 1ª Instância para realização de novo julgamento.

É como VOTO.

03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/5308/2018 – Auto de Infração: 1/201812757. Recorrente: OI MÓVEL S/A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA.

Decisão: Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para declarar nula a decisão de 1ª Instância, ante a constatação de que a julgadora singular não se manifestou sobre todos os argumentos constantes da impugnação. Em ato contínuo, resolve determinar o retorno do processo à Instância para que se proceda a novo julgamento. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da Recorrente, Dra. Eliza Fernandes Couto. Também presentes, a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e Dra. Luiza Calmon.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza (CE), 29 de ~~10~~ de 2021.

Assinado de forma digital por FRANCISCO
JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.10.18 14:04:45 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE

ANDRE GUSTAVO
CARREIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Assinado de forma digital por
ANDRE GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315
Dados: 2021.10.29 10:46:35 -03'00'

Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA

Jucileide Maria Silva Nogueira
CONSELHEIRA



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

Cláudio Célio de Araújo Lopes
CONSELHEIRO

Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO

WANDER ARAUJO
DE MAGALHAES
UCHOA

Digitally signed by WANDER ARAUJO DE
MAGALHAES UCHOA
DN: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC OAB,
OU=0657299400105, OU=Assinatura Tipo A3,
OU=ADVOGADO, CN=WANDER ARAUJO DE
MAGALHAES UCHOA
Reason: I am the author of this document
Location: your signing location here
Date: 2021.10.03 09:14:02-03'00'
Foxit PDF Reader Version: 11.0.1

Wander Araújo de Magalhães Uchôa
CONSELHEIRO RELATOR

Rafael Pereira de Souza
CONSELHEIRO