



**ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

*Eliane V.*

**RESOLUÇÃO Nº: 41/2005**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**SESSÃO DE 05/12/2005 - ( 1ª SESSÃO)**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/001495/2005 AI Nº. 1/200415725**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E**  
**TELEMAR NORTE LESTE S/A**  
**RECORRIDO: AMBOS**  
**CONSª RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ**

**EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO.** Entradas de bens para uso e consumo. Preliminar de perícia afastada por UNANIMIDADE DE VOTOS, em razão da matéria sob análise ser matéria de direito. No mérito, ação fiscal **PROCEDENTE.** É vedado o creditamento do ICMS na entrada de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento, até a data prevista em Lei Complementar (1/01/2007). Modificada a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância. MAIORIA DE VOTOS. Dispositivos infringidos: Art.65, II e VIII do Decreto 24.569/97, Art.49, §5º da Lei 12.670/96. Art.33, I, da LC 87/96. Penalidade: Art.123, II, "a" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

**RELATÓRIO:**

O Auto de Infração de que se cuida no presente processo possui o seguinte relato: "Lançar crédito indevido de ICMS, proveniente de operação de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento. O contribuinte registrou e aproveitou indevidamente créditos de ICMS no valor de R\$ 3.913.100,18 (três milhões, novecentos e treze mil, cem reais e dezoito centavos) decorrentes de entradas de bens para uso e consumo. O contribuinte não comprovou as referidas entradas".

Após indicarem os dispositivos legais infringidos os agentes fiscais apontam como penalidade o Art.123, inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

*↓*

A empresa impugna o feito fiscal às fls.27/35 e traz os seguintes argumentos: - Decadência dos créditos anteriores a 30.12.99- Que o prazo para o fisco lançar os tributos sujeitos a homologação é o previsto no artigo 150 e parágrafo 4º do CTN; que é de 5 anos o prazo para a formalização do crédito tributário pela Fazenda Pública nos tributos lançados por homologação; que o CTN é claro ao dispor sobre o prazo decadencial, não restando mais dúvidas quanto a contagem do prazo nos tributos lançados por homologação quando existente o pagamento; que as exigências fiscais anteriores a 30 de dezembro de 1999 já foram atingidas pela decadência, vez que, o lançamento data de 30 de dezembro de 2004. Que não se trata de material de uso e consumo, mas sim de bens do ativo permanente ligados a atividade-fim da impugnante e de insumos indispensáveis ao funcionamento da planta de operação (manutenção) dos serviços de telecomunicações, os quais são imprescindíveis. Que a perícia contábil e técnica, que desde já se requer, demonstrará se tratar de materiais que não encontram qualquer limitação legal para o creditamento do ICMS. Que os insumos foram equivocadamente classificados pela fiscalização como bens de uso e consumo. Que como o ato de incorporação das antigas Teles pela Telerj somente se deu em 02.08.2001 é ilegítima a exigência da multa lançada contra a impugnante pelas infrações supostamente praticadas pela Teleceará, sua sucedida, no período anterior a incorporação. Do caráter confiscatório da multa: que a multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor do suposto débito revela-se confiscatória. Que a produção de prova pericial tem o fito de comprovar a qualidade de insumos e de bens do ativo dos itens autuados, bem como a entrada dos bens no estabelecimento do impugnante.

Às fls.72/79 o julgador monocrático decide-se pela Parcial Procedência da acusação fiscal por entender que em parte assiste razão a empresa quando alegou a decadência do direito de constituição do crédito tributário, somente referente ao mês de Dezembro/99. Recorre de ofício.

A empresa ingressa com Recurso Voluntário, fls.83/92 argumenta que a decisão recorrida está a merecer reforma parcial uma vez que os créditos lançados relativos ao mês de Dezembro estão decaídos e aqueles referentes aos meses posteriores são insubsistentes, vez que os bens autuados referem-se na verdade a insumos essenciais à prestação do serviço de comunicação e a bem do ativo permanente, uns e outros dando direito a créditos de ICMS nos termos da legislação em regência. Que todos os fatos geradores de ICMS ocorridos anteriormente a 30 de dezembro de 1999 – este mês incluso – independentemente do momento estabelecido para o seu pagamento, estão atingidos pela decadência. Aduz assim sobre: Decadência dos créditos relativos ao mês de dezembro de 1999; Da improcedência da autuação. Direito ao creditamento do ICMS decorrente da aquisição de insumos utilizados na planta de operação e bens do ativo permanente; Da

inexigibilidade de multa da recorrente por supostas infrações tributárias praticadas por suas sucedidas. Entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda; Do caráter confiscatório da multa cominada; Da perícia.

As fls.95 tem-se o Parecer Tributário argumentando que no tocante a decadência do crédito tributário entende de forma diversa do julgador, pois no caso não se comprovou pagamento para que possa ser aplicada a regra do art.150,§4º, sendo aplicado a regra geral do art.173, I, do CTN, estando o lançamento de ofício do crédito tributário dentro do prazo legal. Que inadmissível são os créditos de ICMS no período fiscalizado, ainda mais quando não comprovada a entrada na empresa de tais bens. Assim, opina pelo conhecimento dos recursos oficial e voluntário, dando provimento ao primeiro e negando provimento ao segundo, para reformar a decisão para procedência.

Eis, o relatório.

#### **VOTO:**

A matéria que nos é colocada a exame, diz textualmente que a infração praticada pela recorrente fora a de lançar crédito indevido de ICMS decorrentes de entradas de bens para uso e consumo, onde não se comprovaram aludidas entradas.

No entanto, a empresa recorrente insurge-se categoricamente contra a acusação fiscal e suscita pontos sobre: decadência dos créditos relativos ao mês de dezembro de 1999; direito ao creditamento do ICMS decorrente da aquisição de insumos utilizados na planta de operação e bens do ativo permanente; da inexigibilidade de multa da recorrente por supostas infrações tributárias praticadas por suas sucedidas; do caráter confiscatório da multa cominada; da perícia.

Algumas ponderações, a respeito, precisam ser feitas.

Em primeiro lugar, no que concerne a decadência temos a esclarecer que genericamente, tanto a prescrição como a decadência pode ser entendida como formas de perda, ou de fulminação, de um determinado direito subjetivo pela ação do tempo.

À luz do CTN, o prazo para a constituição do crédito tributário (pelo lançamento) é de decadência; o prazo para a propositura da respectiva ação de cobrança (i.e, da execução fiscal), caso o crédito não seja satisfeito, é de prescrição.



A linha de argumentação adotada pela empresa é a de que o prazo decadencial deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, com a aplicação do art.150, §4º do CTN e a do fisco estadual seria a do art.173, I, do CTN.

Têm-se, portanto, dois regimes decadenciais distintos no Código Tributário Nacional. O primeiro – artigo 150, parágrafo quarto, do Código Tributário Nacional -, aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo prazo de 5 (cinco) anos conta-se da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. E, o segundo – artigo 173, do CTN-, válido para os tributos sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração, cujo prazo de 5 (cinco) anos somente tem sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter ocorrido.

O ilustre professor Aliomar Baleeiro dispõe de forma cristalina que o lançamento por homologação somente é passível de concretização se existiu o pagamento. O fato é que, não houve o efetivo pagamento do ICMS e sim um aproveitamento indevido do crédito do ICMS.

“Inexistindo a antecipação do pagamento, ou ainda ocorrendo de qualquer forma descumprimento, doloso ou fraudulento da obrigação tributária, não poderá a Fazenda exigir o tributo sem lançamento de ofício, pois tal ato administrativo é passo necessário e inaugural para a formação do título executivo, que instruirá a execução judicial”.


“A inexistência de pagamento ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício (ART.149 CTN). Inaplicável a forma de contagem disciplinada no art.150; §4º do CTN. Ao lançamento em tela, aplica-se a regra geral do prazo decadencial de 5 anos e a forma de contagem do art.173 do CTN.

Sob essa acepção é que o Art.173, I, do CTN aplica a norma ao caso concreto. Vejamos o que o mesmo dispõe:

“Art.173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Há que se observar que, o lançamento, no caso em análise, realizou-se antes de decorridos 05 (cinco) anos. O período fiscalizado fora o de 01/1999 a 12/1999. O Auto de Infração fora lavrado em 29/12/2004.



Deste modo, depreende-se que não há que se entender que ocorreu a decadência.

Divergências doutrinárias à parte, o fato é que inexistente qualquer extinção do direito da Fazenda Estadual para cobrança do seu lançamento.

Um segundo ponto a ser contestado é o entendimento da empresa de que os bens autuados referem-se na verdade a insumos essenciais à prestação do serviço de comunicação e a bem do ativo permanente, uns e outros dando direito a créditos de ICMS nos termos da legislação em regência. Verifica-se que a escrituração no Livro Registro de Apuração do ICMS cataloga as entradas de combustíveis no código fiscal de operação 1126, ou seja, compra para utilização na prestação de serviço. Logo, não há nenhum equívoco da fiscalização quando fez a classificação dos bens como de uso e consumo.

O fato maior é que as empresas de comunicação são “prestadoras de serviços” não lhes sendo permitido creditar-se por materiais e respectivos serviços de transportes, utilizados na prestação de serviços, a não ser aqueles incorporados ao seu ativo permanente e tratados como tal.

Como já bem ressaltou o Consultor Tributário “bens de consumo são todos aqueles produtos consumidos pelo adquirente ainda, que não direta e imediatamente (destruídos de imediato), mas que sejam utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa, não se configurando como elemento indispensável para o desenvolvimento da atividade objeto da unidade econômica”.

O art.65, II, do Dec.24.569/97 veda o creditamento do ICMS na hipótese de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como os respectivos serviços de transporte, até a data prevista em Lei Complementar.

Logo, conforme Lei Complementar nº87/96 com alteração da LC 114/02, que deu nova redação ao art.33, I, “somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a **partir de 1º de janeiro de 2007**”.

Trata-se, portanto, de uma vedação legal fixada através de um marco temporal.

Quanto a alegativa de que o ato de incorporação das antigas Teles pela Telerj somente deu-se em 02.08.2001 e que assim é ilegítima a exigência da multa lançada contra a impugnante pelas infrações supostamente praticadas pela Teleceará, sua sucedida, no período anterior a incorporação, também não poderá prosperar. Os artigos 132 e 133 do CTN tratam de responsabilidade tributária. Assim, sendo em quaisquer situações, tenham sido as multas



lançadas até o ato de incorporação ou depois deste, a responsabilidade é da empresa incorporadora, ou como, responsável tributária ou como contribuinte.

No que concerne ao efeito confiscatório da multa tão alegado pela recorrente temos a comentar que o Direito impositor de tributos não deixa de ser um ramo jurídico por excelência sancionatório.

Ora, a exação tributária não deixa de ser uma penalidade. Afirma o eminente Ives Granda da Silva em sua obra - Da Sanção Tributária: "espontaneamente, muitos poucos dariam sua contribuição ao Estado. A norma, que o exige, é sempre examinada com resistência, ao contrário da maior parte das normas sociais, cujo cumprimento faz-se naturalmente, sendo o castigo exceção colocada à margem para os casos excepcionais de desrespeito".

Devemos tomar ciência de que a sanção visa à preservação da ordem, a tranqüilidade da sociedade, a reparação do dano e, em especial no que tange ao Direito Tributário, compelir o contribuinte a trazer sua participação para que as necessidades públicas sejam satisfeitas.

No Direito Tributário o caráter social das sanções ganha uma qualidade peculiar, visto que o ato ilícito que deu origem à imposição da penalidade propaga seus efeitos de modo difuso, ou seja, tem relevância para a toda a coletividade, visto que, o átimo do lançamento de um tributo constitui não só a geratriz da obrigação tributária, mas também a transfiguração de seu objeto; se antes ele constituía parte de patrimônio privado, agora ele ingressou (potencialmente) no erário - é crédito público. O interesse público deve, portanto, prevalecer sobre o privado.

Multa, qualquer que seja a adjetivação que lhe dê o legislador, é sanção de ato ilícito, penalidade.

Referente à realização de perícia com o fito de comprovar a qualidade de insumos e de bens do ativo dos itens autuados, bem como a entrada dos bens no estabelecimento entendemos que a mesma seria desnecessária.

O pedido de prova pericial suscitado pela recorrente a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos dizem respeito a questionamento que pode e deveria ter sido esclarecido pela própria empresa. Ressalta a fiscalização que a requisição de documentos consignada no Termo de Início não foi atendida. A empresa não apresentou a documentação necessária. A empresa não trouxe aos autos nenhuma prova que pudesse desconstituir o alegado. O

✓

contribuinte tem o ônus de impugnar com especificidade os pontos que entende controversos e relevantes.

Não vislumbramos, "in casu", a menor possibilidade de vir a recorrente a ser prejudicada ou cerceada no seu direito de defesa pela não realização da prova pericial que se afigura, além de desnecessária, de caráter meramente protelatório.

Isto posto, **VOTO** no sentido de:

Que seja em grau de preliminar afastada o pedido de perícia da autuada em razão da matéria sob análise ser matéria de direito. No mérito que seja modificada a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância e julgada PROCEDENTE a ação fiscal nos termos do parecer referendado pela douda Procuradoria Geral do Estado.

### **DEMONSTRATIVO:**

PRINCIPAL:	R\$ 3.913.100,18
MULTA:	R\$ 3.913.100,18
<b>TOTAL:</b>	<b>R\$ 7.826.200,36</b>

É o voto.


### **DECISÃO:**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E TELEMAR NORTE LESTE S/A E RECORRIDO AMBOS**

**RESOLVEM**, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos e em grau de preliminar afastar o pedido de perícia da empresa recorrente em razão da matéria sob análise ser matéria de direito. No mérito, por maioria de votos, resolvem conhecer do recursos interpostos, negar provimento ao voluntário e dar provimento ao oficial, para modificar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância e julgar PROCEDENTE a ação fiscal, nos termos desse voto e de acordo com o parecer referendado pela douda Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos conselheiros Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira e Vanessa Albuquerque Valente que se pronunciaram pela Parcial Procedência da autuação, conforme o julgamento singular. Ausente a conselheira Vanda Ione Siqueira Farias.



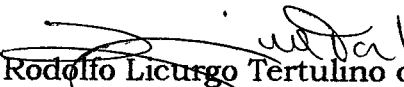
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS em Fortaleza, aos 30 de Janeiro de 2006.

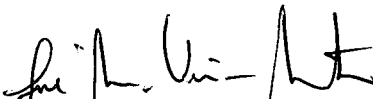
  
Osvaldo José Rebouças  
PRESIDENTE

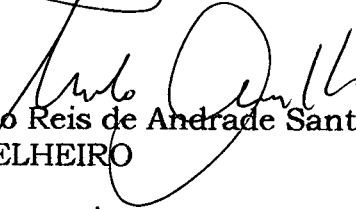
  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
CONSELHEIRA RELATORA

  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA

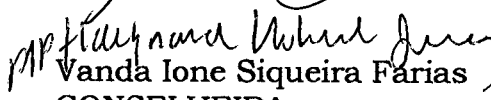
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
CONSELHEIRA

  
Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira  
P/ CONSELHEIRO

  
José Maria Vieira Mota  
CONSELHEIRO

  
Marcelo Reis de Andrade Santos Filho  
CONSELHEIRO

  
Regineusa de Aguiar Miranda  
CONSELHEIRA

  
Vanda Ione Siqueira Farias  
CONSELHEIRA

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO