



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO - Res. 493/2014

81ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 6.8.2014.

PROCESSO Nº 1/4486/2012

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/2012 13186

RECORRENTE: TIM NORDESTE S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: FRANCISCO LÚCIO MENDES MAIA E OUTROS

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. Prestação de serviço de telecomunicação a título de crédito especial. Infringência aos arts. 52 da Lei nº 12.670/96 e 90 do Dec. nº 24.569/97. Valor do ICMS relativo ao crédito especial apurado e escriturado a título de crédito fiscal, sob o pressuposto que teriam sido deduzidos da recarga imediatamente seguinte efetuada pelos usuários. Ausência de comprovação da hipótese. Ofensa à legislação do ICMS. Pedido de compensação formulado à SEFAZ - indeferido. Recurso voluntário conhecido e não provido. Auto de infração julgado procedente, por voto de desempate da presidência, de acordo com parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**RALATÓRIO**

Versam os presente autos, acerca do ilícito fiscal crédito indevido, em decorrência dos eventos a seguir delineados.

Em procedimento fiscal empreendido no estabelecimento autuado, a fiscalização detectou a apropriação, no mês de julho de 2012, do valor de R\$ 818.206,11, decorrente de descontos condicionais os quais foram considerados pelo contribuinte incondicionais, segundo afirmam os agentes autuantes nas informações complementares.

A apuração do referido valor decorreu do lançamento, no mercado, do produto denominado crédito especial, que consiste na possibilidade do usuário obter um crédito a título de adiantamento, por meio do procedimento ligar para \*222, opção crédito especial, quando dele necessitar, na proximidade de exaurimento do existente, hipótese que recebe R\$ 3,00 de crédito.

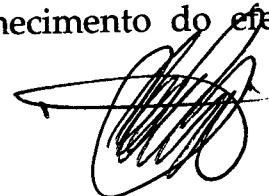
Informam que o crédito lançado nos presentes autos fora objeto de pedido de compensação, cujo pleito foi indeferido pela Catri, por intermédio do Parecer nº 884/2012, cópia anexa.

Indicam, também, ofensa à cláusula primeira do Convênio ICMS nº 55/2005, reproduzida nas informações complementares e finaliza asseverando que a autuada não emitiu as notas fiscais relativas a esse serviço e, ao caso, sugeriu a aplicação pena prevista na alínea "a" do inciso II do artigo 123 da Lei nº 12.670/96.

Em sede de impugnação, a autuada diz que o crédito apropriado goza de liquidez e certeza e que a partir de janeiro de 2005, com a entrada em vigor do Convenio ICMS nº 55/2005, passou a emitir as notas fiscais relativas a esses serviços e argumenta que o crédito antecipado é deduzido da primeira ativação de carga realizada pelo cliente. Para os efeitos de demonstração, anexa espelho de imagem do sistema operacional virtual do produto crédito especial.

Afirma que de janeiro de 2007 a março de 2008 continuava emitindo a nota fiscal considerando como base de cálculo o valor total da recarga, portanto, deveria excluir o valor do crédito especial, para evitar recolhimento em duplicidade e assevera que suportou o encargo financeiro do imposto pago indevidamente.

Colaciona jurisprudência, pugna pela realização de perícia, fins para os quais formulou dois quesitos. Protesta pelo reconhecimento do efeitos



confiscatório da multa e, ao final requer, objetivamente, a improcedência do fiato ou, pelo menos, cancelada a penalidade e reitera o pedido de perícia.

Posteriormente, atravessa nos autos um documento que não traz fatos novos, visto que adstrito aos mesmos argumentos da defesa, acrescido apenas de demonstrativo do crédito fiscal relativo ao período fiscalizado, oportunidade que colaciona notas fiscais de prestação de serviço de telecomunicação, que seriam de crédito especial e recargas convencionais.

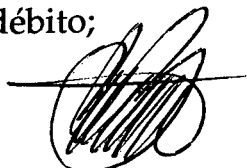
A julgadora singular não acolhe os argumento da impugnante, com esteio no fato de, sobre a prestação de serviço denominada crédito especial não foram emitidas as correspondentes notas fiscais, conduta discrepante do ordenamento inserto no inciso III do Convênio ICMS nº 55/2005, termos em que decide pela procedência da autuação, corroborando com a penalidade sugerida na peça inicial.

No recurso voluntário, requer a reforma da decisão prima, sob o argumento que emitira as notas dos serviços relativas ao produto crédito especial, diferentemente do afirmado no julgamento de primeira instância.

Assegura que em CD ROOM apresentou todas as informações sobre o recolhimento em duplicidade, por ocasião da ativação da posterior recarga realizada pelo cliente, oportunidade que faz nova amostragem das notas fiscais emitidas e alega cerceamento ao direito de defesa, ante o indeferimento de perícia na instância singular, fatos nos quais se funda para pugnar pela nulidade da decisão de primeiro grau, com espeque no § 3º do artigo 53 do Decreto nº 25.468/99, o qual reproduz no arrazoado.

De resto, somete reitera os pleitos esposados na defesa, quais sejam, a liquidez e certeza do crédito, multa com efeito confiscatório e, objetivamente, pugna por:

- I – nulidade da decisão singular;
- II – realização de perícia, para atender ao quesito formulados;
- III – reforma de decisão monocrática, com o conseqüente cancelamento do débito;



IV – seja cancelada a multa, diante do seu caráter confiscatório.

A consultoria Tributária fundamenta sua manifestação rechaçando os argumentos da defendente, sobretudo em relação ao alegado cerceamento ao direito de defesa, com arrimo em farta jurisprudência, no sentido que o julgador não está obrigado a emitir pronunciamento acerca de todas as provas produzidas nos autos e os argumentos esposados, desde que a matéria seja contemplado no seu todo.

Reporta-se e transcreve a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 55/2005, da obrigatoriedade da emissão de documento na prestação do serviço de comunicação.

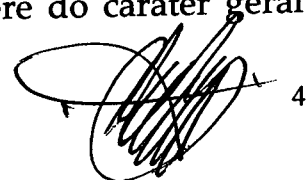
Rebate a arguição de feito confiscatório da multa, fundamentada em doutrina de Hugo de Brito Machado e traz à colação decisão do CARF na qual restou negado postulação de perícia, para ao final opinar pelo conhecimento do recurso voluntário, com vistas a que seja negado provimento e mantida a decisão de primeira instância, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Submetido a julgamento na 81ª Sessão Ordinária, procedida em 6 de agosto de 2014 a preliminar de nulidade suscitada nos autos foi afastada, a unanimidade de votos e o pedido de perícia por voto de desempate da presidência. Em relação ao efeito confiscatório da multa, a análise restou prejudicada, sob o entendimento que se trata de matéria afeita ao poder judiciário e, no mérito, por voto de desempate da presidência foi confirmada a decisão singular.

É o relatório.

### **VOTO DO RELATOR**

O direito subjetivo ao aproveitamento do valor do ICMS destacado em documento, sob a rubrica crédito fiscal, é regra que tem nascedouro em vertentes constitucionais, à medida que a Norma Maior prevê a não cumulatividade do aludido tributo, premissa, entretanto, à qual não pode ser atribuída o escopo de ordenamento absoluto, ao vislumbre do caráter geral



4

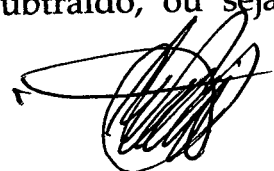
que expressa, hipótese, por conseguinte, que se sujeita às limitações plasmadas nas normas infraconstitucionais, na forma disposta na legislação de regência da espécie, a teor da alínea "c" do XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988, que remete à lei complementar o poder/dever de disciplinar o regime de compensação do imposto.

De introito, é cogente ressaltar que a doutrina recomenda o enfrentamento das questões preliminares e prejudiciais em primeiro plano, para só ao depois apreciar o mérito de matéria em julgamento.

Nesse azo, cumpre anotar que, a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, sob o prisma de cerceamento ao direito de defesa padece de fundamento fático-jurídico, à media que o ilícito fiscal restou apontado de forma clara e precisa no relato da autuação, assim como ficou demonstrado que o conjunto probatório foi devidamente apreciado em primeira instância e não menos pela Consultoria Tributária, haja vista manifestação pontual acerca dos aspectos arguidos e provas juntadas, cuja cognição nessa órbita é manifesta, ao passo que afastada por unanimidade de votos.

Em relação ao argumento relativo ao efeito confiscatório da multa sugerida na autuação, confirmado no julgamento, a análise desta postulação foi rejeitada, por unanimidade de votos, sob o entendimento, pelos Conselheiros, tratar-se de matéria afeita ao Poder Judiciário, portanto, falece competência a esta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses previstas na referida norma, arguição que foi objeto de proposição de perícia inclusive, afastada por voto de desempate da presidência inclusive.

No mérito, impõe aduzir que o móvel da autuação, cinge-se à constatação da escrituração do ICMS a título de crédito fiscal, em decorrência do entendimento que a prestação do serviço denominado crédito especial, que consiste no adiantamento de crédito para telefonia móvel celular, em que o cliente, mediante utilização do signo \*222, recebia R\$ 3,00 sob a forma de crédito para uso indistinto, hipótese em que era emitida a correspondente Nota Fiscal de Prestação de Serviço de Telecomunicação - NFST e ao ativar a próxima recarga, a nota fiscal era emitida no valor total desta, entretanto, o crédito especial concedido antecipadamente era dela subtraído, ou seja, a



efetiva percepção da recarga não se operava pelo valor pago, posto que deduzido o valor do crédito disponibilizado previamente.

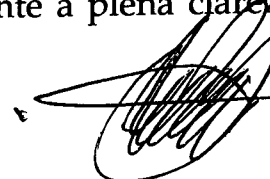
Nessa acepção, a recorrente entende caracterizada a ocorrência do fenômeno **bis in idem** sobre a mencionada prestação, o qual chamou de bitributação e com o objetivo de fundamentar essas alegações recursais, acostou aos autos, por amostragem, notas fiscais que corresponderiam ao crédito especial (adiantamento) e de ativação de recargas.

Mister se faz evidenciar, que a atividade econômica exercida de modo preponderante pela recorrente é a prestação do serviço de telecomunicação que, por suas características e especificidades, antes mesmo de se sujeitar ao conjunto de regras ordinárias plasmadas no âmbito da legislação tributária em geral, relativamente à emissão de documentos fiscais, hipótese comum à maioria dos segmentos empresariais, rege-se por normas próprias editadas em nível nacional, a teor da cláusula primeira e inciso e II do Convênio ICMS nº 55/2005, que assim dispõe:

**Cláusula primeira.** Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação – Modelo 22 (NFST), com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:  
(...)

**II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular**, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado. (destacamos).

Assinale-se, no entanto, que a colação do excerto normativo supra tem por finalidade evidenciar que, mesmo disciplinada em ordenamento próprio, a emissão dos documentos fiscais em nada difere das regras gerais que versam acerca do tema, portanto, todos os aspectos inerentes à hipótese são de observância compulsória, à vista da ausência de exceções nessa órbita, consoante evidencia a norma sobredita, motivo por que não é defeso à recorrente deixar de observar nenhum aspecto relevante à plena clareza das



prestações praticados, para os fins de identificação das obrigações tributárias.

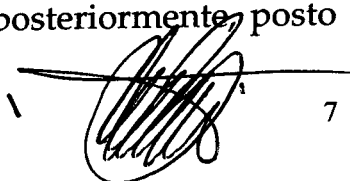
Em síntese, é dizer que, na hipótese da prática de qualquer procedimento que suscite a inclusão de informações, esclarecimentos ou demonstração de fatos ou circunstâncias que excedam aos requisitos fundamentais de validade e eficácia do documento fiscal, é premente a necessidade da adoção de conduta alusivas a esses acréscimos, para os fins de evitar prejuízos relativos a eventuais comprovações que se façam necessárias apresentar posteriormente.

À concepção que, o núcleo da contenda, circunscreve-se à infração fiscal crédito indevido, impende que se margeie tal perspectiva, à luz da subsunção do conjunto probatório da hipótese fática, aos argumentos recursais, aos memoriais e argumentos sustentados oralmente em sessão.

Do ponto de vista prático, as razões de mérito expendidas pela recorrente se fundam na apresentação de cópias de NFST, no valor de R\$ 3,00 e outras com valores mais elevados, cuja descrição do serviço prestado em ambas é simplesmente recarga no valor nelas indicados, entretantes, a tese sustentada pela recorrente é que o menor valor teria sido deduzido do maior, posto que o primeiro consistiria de um adiantamento concedido a título de crédito especial.

Posto isto, é cogente frisar que as informações assentes nos aludidos documentos, apresentados por amostragem, representam o suporte da análise que se deve empreender com vistas a se extrair o convencimento acerca da materialidade da hipótese concreta, perspectiva que exercitada, a outra conclusão não levou senão a de absoluta falta de liame entre as notas fiscais, que teoricamente corresponderiam à concessão de crédito especial e a de recarga posterior, de cujo valor teria sido deduzido o primeiro.

Consoante mencionado precedentemente, inobstante a juntada de cópias de notas fiscais no valor de R\$ 3,00 e outras de valores mais expressivos, em nome do mesmo cliente, o fato imponível e incontroverso que emerge patente, é a falta de qualquer menção em ambas, por meio da qual se possa estabelecer um vínculo inexorável entre elas, com vistas a aferir certeza e liquidez às alegações do recorrente, acerca da efetiva dedução do valor de R\$ 3,00 (crédito especial) da ativação da recarga realizado posteriormente, posto



que, da forma como descritas as prestações, dessume-se, por óbvio, não haver margem para a formulação de outro convencimento, senão que representam recargas distintas, por conseguinte, versam sobre prestações consumadas nos moldes ordinários, visto que desprovidas denexo de causa e efeito entre elas.

Em que pese a arguição relativa à impossibilidade de outro agente ativar recarga no valor de R\$ 3,00, senão a prestadora do serviço, também não reúne elementos prestáveis ao suprimento da insuficiência de informações que padecem os documentos, à concepção que, mesmo na hipótese em que as recargas no valor de R\$ 3,00 sejam de ativação exclusiva pela prestadora, não implica dizer, necessariamente, que tenham sido deduzidos da recarga subsequente, em face da imperativa carência de vinculação entre os documentos emitidos e apresentados (por amostragem).

Nesse contexto, impõe aduzir que diversos são os meios de produção de provas, elementos revestidos de imprescindibilidade ao convencimento do julgador, que na hipótese concreta restringem-se aos contornos de instrumentos materiais, em face do princípio da verdade real que norteia o processo administrativo tributário, portanto, indispensáveis ao deslinde da questão posta, conquanto, ausente na instrução processual contestatória.

Calha frisar, por oportuno, que o crédito fiscal que resultou no lançamento de que se cuida, fora objeto de pedido de compensação, postulado junto a Catri, órgão que integra a estrutura da SEFAZ/CE, adstrito em cuidar do exame e manifestação sobre matéria do gênero, dentre outras, em data anterior à autuação, o qual foi indeferido, circunstância que robustece a concepção ora exposta, à vista da debilidade das provas trazidas aos autos, com o objetivo de ilidir a acusação.

Em votação no mérito, operou-se o empate, oportunidade que o Presidente reteve o processo para os efeitos de proferir voto de desempate posteriormente, o que fez e o apresentou na 103ª Sessão Ordinárias, realizada aos 16 (dezesesseis) dias do mês de setembro de 2014, cuja conclusão é a seguinte:

De todo o exposto, em razão de documento e da informação neste contida, trazidos ao *Processo Administrativo Tributário*, hei





que por decidir, como ora faço, neste instrumento de desempate, contrapondo-me em deliberar, em desempate, com o manifesto Parecer da Consultoria Tributária, o qual adotou o representante da Procuradoria Geral do Estado, pelo que ora entendo proceder a autuação fiscal e assim, dispor que, por ter o Conselheiro Valter Barbal Lima proferido o primeiro voto divergente, fica designado para lavrar a Resolução alusiva ao presente Processo. (destaques do original).

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, nego-lhe provimento, para manter a decisão condenatória proferida em primeira instância e julgar procedente a imputação fiscal, nos termos do parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, termos em que se adota o demonstrativo do crédito tributário elabora no julgamento de primeira instância, assim expresso:

#### DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS .....	R\$ 818.206,11
MULTA .....	R\$ <u>818.206,11</u>
TOTAL .....	R\$ 1.636.412,22

#### DECISÃO

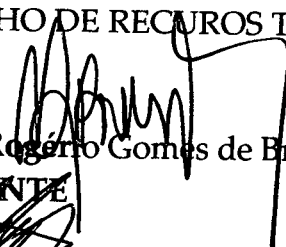
Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE**: TIM NORDESTE S/A e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. **1) Em relação à Preliminar de Nulidade do julgamento singular**, suscitada pela parte, em grau de recurso, ratificada em Memoriais e no decorrer da sustentação oral, em Sessão, tendo em vista o cerceamento de defesa em função da falta de análise das provas produzidas nos autos - Afastada por **unanimidade** de votos, considerando que o julgador singular expôs com clareza, lógica e precisão, as razões de fato e de direito que o convenceram a decidir a questão. **2) Quanto ao Pedido de realização de Perícia** presente nos autos e ratificada no Recurso, oralmente em sessão e em Memoriais apresentados, em atenção aos quesitos formulados na impugnação - A 2ª Câmara de Julgamento, por **voto de desempate** do Presidente da

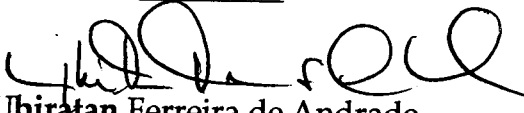


9

Câmara, indeferiu o pedido de perícia, com esteio no art. 97 da Lei nº 15.614/2014, reiterando a mesma razão contida no julgamento singular e no Parecer da Consultoria Tributária. Votaram contrariamente ao pedido de perícia, os Conselheiros Valter Barbalho Lima, Abílio Francisco de Lima, Lúcia de Fátima Calou de Araújo e Francisco Wellington Ávila Pereira. Foram favoráveis à realização da perícia os Conselheiros Samuel Aragão Silva (Relator), Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. 3) Quanto a alegação do “Nítido caráter confiscatório da multa de ofício” - O exame deste pleito foi rejeitado por unanimidade de votos, por entenderem, por unanimidade, os Senhores Conselheiros, tratar-se de matéria afeita ao Poder Judiciário, não sendo competência desta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses previstas na referida norma. 4) No mérito, por voto de desempate do Presidente, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão *condenatória* proferida em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Valter Barbalho Lima, e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Samuel Aragão Silva (relator), Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves, que votaram pela improcedência considerando que a Recorrente demonstrara, por amostragem, pela prova dos autos, documentos fiscais inerentes ao Serviço de Telecomunicações referente aos créditos glosados pela fiscalização, inversamente ao que produziu o agente atuante na Informação Complementar do Auto de Infração, o qual aduziu sobre a ilegitimidade dos créditos que tem por fulcro Parecer da Administração Tributária. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Gabriel Sena.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, 07 de 10 de 2014.

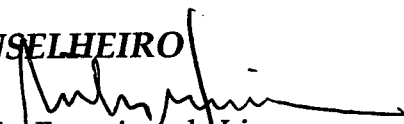
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Valter Barbalho Lima

Cícero Roger Macedo Gonçalves

CONSELHEIRO

  
Abílio Francisco de Lima

CONSELHEIRO


  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo

CONSELHEIRA

  
Francisco Wellington Avila Pereira

CONSELHEIRO

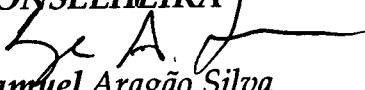
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão

CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo

CONSELHEIRA

  
Samuel Aragão Silva

CONSELHEIRO