



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 568/2013
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
145ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 12/08/2013
PROCESSO Nº 1/1139/2008 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200802817
RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: VALÉRIA PASSOS BRASIL MAT.: 082816-1-3
CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL GONÇALVES ZIDAN.

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS. HABILITAÇÃO DE TELEFONIA FIXA. INCIDÊNCIA. O contribuinte não recolheu o ICMS devido pela cobrança do serviço de habilitação de telefonia fixa. Artigos infringidos: 73 e 74 do Decreto 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. **DECADÊNCIA** relativa aos créditos de janeiro e fevereiro de 2003 **ACATADA** (CTN, art. 150, §4º). Auto de Infração **PARCIAL PROCEDENTE**, confirmada em parte a decisão proferida na 1ª Instância, de acordo com o voto do Relator e do parecer da Douta Procuradoria Geral do Estado. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. Decisão por **VOTO DE DESEMPATE DO PRESIDENTE.**

RELATÓRIO:

Valor do Principal: R\$ 1.227.398,00

Valor da Multa: R\$ 1.227.398,00

O processo é instruído com os seguintes documentos, dentre outros:

- Cópia do Auto de Infração 200802817-9 – fls. 02.
- Cópia das Informações Complementares ao AI – fls. 03 - 05.
- Anexos I e II do AI – fls. 06 - 07
- Ordem de Serviço 2007.32611 – fls. 08
- Portaria do Secretário da Fazenda – fls. 09
- Termo de Início de Fiscalização 2007.28643 e relação anexa ao Termo – fls. 10 e 11
- Demonstrativo de Apuração do ICMS (mensal) – fls. 12 - 35
- Termo de Conclusão de Fiscalização 2008.04503 – fls. 36
- Impugnação – 39 – 55
- Doc. N.04 – Mandado de Segurança n. 1998.02.32465-5 – fls. 70 – 72
- Despacho recebendo a Apelação da Telemar com efeito suspensivo – fls. 73 – 75
- Julgamento de 1ª Instância – fls. 78 - 90
- Recurso Voluntário – fls. 94 - 106
- Parecer da Consultoria Tributária – fls. 110 – 117
- Ata da 61ª Sessão Extraordinária da 2ª Câmara de Julgamento do CRT – 121 – 122
- Ata da 9ª Sessão Extraordinária da 2ª Câmara de Julgamento do CRT – 126 – 127
- Ata da 99ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento do CRT – 121 – 122
- Informe do contribuinte sobre processo sobre a mesma matéria no Judiciário – fls. 132 – 146
- Ata da 139ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento do CRT – 147 - 149
- Despacho para perícia – 150 – 151
- Laudo pericial – fls. 152 – 155
- Manifestação da recorrente sobre a perícia – fls. 159 – 162
- Cópia do Parecer 193/2011 PGE (anexado pela recorrente) – fls. 163 – 167
- Manifestação da recorrente sobre a perícia – fls. 175 – 177
- Memorial apresentado pela recorrente em sessão de julgamento – fls. 183 – 185



- Voto de desempate do Ilmo. Sr. Presidente (em exercício) da 2ª Câmara do CRT – fls. 186 - 189

Resumo da autuação: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte deixou de recolher o ICMS relativo às receitas auferidas pelo serviço de habilitação de linhas telefônicas no valor de R\$ 706.490,05 no exercício de 2003 e R\$ 520.907,95, no exercício de 2004.

A fiscalização autuou o contribuinte por falta de recolhimento do ICMS relativo às receitas oriundas das habilitações de linhas telefônicas. Insere trecho de decisão da 2ª Turma do STJ (RMS 11024, de 20/08/2003) decidindo que incide ICMS sobre os valores pagos a título de habilitação de telefonia móvel (celulares), com fundamento na Lei Complementar 87/96 e na Lei Geral das Telecomunicações.

Os autuantes informam, ainda, que a Telemar insere os serviços de habilitação na base de cálculo do ICMS e, posteriormente, estorna os valores.

Em sua **impugnação**, o contribuinte sustenta o seguinte:

- Que havia decisão judicial suspendendo a exigibilidade do ICMS relativo à telefonia fixa, levando à nulidade da autuação fiscal;
- Que havia parte do ICMS (créditos relativos a fatos geradores ocorridos até o dia 11 de março de 2003) protegido contra o presente lançamento fiscal;
- Que os serviços que deram origem à autuação não se enquadram no âmbito da incidência do ICMS sob serviços de telecomunicação, pois aqueles serviços (autuados) não são propriamente serviços de telecomunicação. A habilitação de linhas telefônicas é serviço acessório ou suplementar ao serviço de comunicação, este sim sujeito ao ICMS cujo fato gerador ocorre no momento da efetivação das ligações;
- Que o Convênio 69/98 não respalda a tributação das atividades de habilitação;
- Que a multa tem caráter confiscatório, devendo ser cancelada ou reduzida;



- Requer o cancelamento da multa e do crédito fiscal e o arquivamento do processo.

Julgamento de 1ª Instância

O Julgador monocrático julga procedente o auto de infração pelos motivos a seguir expostos:

- Afasta o pedido declaratório da decadência do direito da Fazenda Pública Estadual cobrar o ICMS relativamente aos fatos geradores ocorridos até o dia 11 de março de 2008, pois, segundo o Ilmo Julgador monocrático, trata-se de lançamento de ofício com prazo decadencial contado a partir do 1º dia útil do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador;
- Afasta o pedido de cancelamento ou de redução da multa, com o fundamento de que a Magna Carta de 1988 impede a utilização de **tributo** com efeito confiscatório. Ainda que pudesse analisar o *quantum* aplicado em multa, o que não lhe cabe fazer, estaria agindo de forma inconstitucional, já que multa não é tributo;
- Afirma que o serviço de habilitação de telefonia, por tratar-se de atividade-fim da prestação do serviço de comunicação (dentre outros fundamentos elencados em sua decisão), pertence ao campo de incidência do ICMS, decidindo pela procedência da ação fiscal *in totum*.

Em sede de **Recurso Voluntário**, o contribuinte pede o que segue:

- Que seja suspenso o auto de infração até que transite em julgado decisão da apelação cível n. 200100012918-5;
- Que se declare a extinção parcial do crédito tributário devido a decadência daqueles cujos fatos geradores ocorrerão até o dia 12 /03/2003.



- Que seja extinto o auto de infração, entendendo que não incide ICMS sobre o serviço de habilitação de telefones;
- Que a multa aplicada deve ser decotada da autuação.

A **Consultoria Tributária** apresenta seu parecer (fls. 110 – 117) opinando pela procedência do feito fiscal e que seja mantida a decisão singular.

Durante o trâmite do processo, após três sessões de julgamento da 2ª Câmara do CRT, na 139ª Sessão Ordinária da mesma Câmara (ata – fls. 147) ficou decidido:

- Que o julgamento da Câmara não tem implicação no processo Judiciário já que as Instâncias (administrativa e judicial) são independentes entre si. A liminar em Mandado de Segurança não impede o julgamento do CONAT, nem a lavratura do auto de infração;
- Que se aplica o parágrafo 4º do art. 150 do CTN no caso em tela, extintos, portanto, os créditos anteriores a 12/03/2003;
- No mérito, foi solicitada perícia com o objetivo de segregar as receitas oriundas de telefonia fixa e móvel.

Posteriormente, a recorrente informa (fls. 176) que tratam-se de receitas de serviços de telefonia fixa.

Proferiu o voto de desempate o Presidente em exercício da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, decidindo pela procedência do feito fiscal, nos termos da decisão singular e do parecer da Consultoria Tributária.

É o relatório.



VOTO DO RELATOR:

Trata-se a lide de autuação fiscal por não ter o contribuinte recolhido o ICMS devido por serviço de habilitação de telefonia fixa.

Decidida a questão processual no que se refere à influência de processo judicial da recorrente sobre a matéria do auto de infração e a extinção do crédito fiscal relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 12 de março de 2003 em decisões desta Câmara anteriormente realizadas, passo ao mérito da lide sobre os créditos ocorridos a partir do dia 12 de março de 2003.

É indiscutível a incidência do ICMS sobre os serviços de comunicação. Tal determinação é disposta no parágrafo segundo do art. 155 da Constituição Federal quando impõe:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

*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; (grifo nosso)*

Além da Carta Magna de 1988, a Lei Complementar 87/96 e a Lei 12.670/96 quando afirmam que incide ICMS nas hipóteses:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

A Lei 12.670/96, do Estado do Ceará, acompanha a lei geral retro transcrita nos mesmos termos:



Art. 3º. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

XII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

O serviço praticado pela recorrente que deu azo a autuação denomina-se serviço de habilitação de telefonia fixa. Resta saber se o serviço em tela é abrangido pelo campo de incidência do ICMS.

O legislador tributário entendeu necessário arrolar os tipos de meios de comunicação para que não houvesse dúvida com relação a que tipo de serviço de comunicação incide o imposto. Todo o serviço oneroso de comunicação está sujeito à incidência de ICMS. Ora, bastava a determinação de que **"O imposto incide sobre prestações de serviço de comunicação, por qualquer meio"**, o texto da Lei prossegue de forma não exaustiva, exemplificando algumas etapas do serviço de comunicação. Na verdade, tudo o que se paga para a prestação do serviço faz parte da base de cálculo do ICMS.

A habilitação é elemento essencial para a prestação do serviço, sem ela não há prestação. Não se pode entender que a primeira etapa do serviço, a habilitação do serviço, não faz parte dele próprio. Tanto é verdade, que a própria recorrente insere os valores dos serviços de habilitação de telefonia fixa na base de cálculo do ICMS, efetuando o estorno em momento posterior.

Para ratificar o entendimento sobre a matéria, o artigo 60 da Lei Geral das Telecomunicações (Lei 9.472/97) define:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

Ou seja, o serviço é o conjunto das atividades, inclusive a habilitação da linha telefônica, pois sua ausência impossibilita a prestação do serviço.

Em seu artigo publicado em outubro de 2000, Mário Celso Santiago Menezes (auditor tributário da Secretaria de Fazenda e Planejamento do Distrito Federal, pós-graduando em Regulação de Telecomunicações pela Universidade de Brasília é integrante do Grupo de Trabalho de Comunicações da Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS-CONFAZ) esclarece, verbis:



Corroborando esta posição aqui adotada está a Norma n.º 6/97 (Tarifa de Habilitação de Serviço Telefônico Público), aprovada pela Portaria n.º 261, de 30 de abril de 1997, do Ministro das Comunicações (DOU n.º 82, de 02/05/97).

No item 4 daquela Norma, tratando da exigibilidade do valor da tarifa de habilitação, os subitens 2.1, 4.1 e 4.2 determinam:

"2.1 Tarifa de Habilitação : valor a ser pago pelo assinante para exercer o direito de haver, em caráter permanente e individualizado, a prestação do Serviço Público Telefônico, conforme as condições previstas em contrato de tomada de assinatura firmado com a concessionária do serviço.

4.1 O pagamento da Tarifa de Habilitação somente poderá ser exigido do Assinante pela Concessionária na data do início efetivo da prestação do serviço.

4.2 O início efetivo (da prestação do serviço) constitui a conexão das instalações do Assinante à Rede Telefônica Pública da Concessionária do serviço, através do respectivo Ponto de Terminação de Rede, habilitando-o ao imediato e pleno uso do Serviço Público Telefônico."

E continua seus esclarecimentos acerca da matéria no que diz respeito às disposições do Convênio 69/98 e da Comissão Técnica Permanente do ICMS – COTEPE/ICMS do CONFAZ:

"O Convênio ICMS 69/98 não instituiu fato gerador algum, até mesmo porque o fato gerador do imposto, de acordo com a Constituição Federal, é definido em lei complementar em que é exigido, para ser aprovada, o voto da maioria absoluta dos membros do Congresso Nacional.

*O que na verdade os Secretários de Fazenda fizeram foi uma espécie de **declaração de entendimento comum**, a partir de precedentes judiciais e administrativos observados em algumas unidades federadas e, também, de estudos produzidos no âmbito da Comissão Técnica Permanente do ICMS – COTEPE/ICMS, órgão de assessoramento do CONFAZ composto por funcionários de carreira tributária dos Estados.*



Essa declaração visou a transformar em consenso nacional a posição de que os valores cobrados a título de adesão, por exemplo, da TV por Assinatura, da habilitação do "beep" ou "paging" ou ainda do telefone celular são fato gerador do ICMS, portanto incluem-se na sua base de cálculo.

Diga-se de passagem que parte desses serviços de há muito vem sendo objeto de recolhimento do ICMS, sem qualquer discussão por parte das empresas prestadoras, como é o caso da adesão da TV por assinatura."

Assim também entende parte da jurisprudência de nossos Tribunais:

"ICMS – HABILITAÇÃO DE TELEFONE CELULAR – INCIDÊNCIA – COBRANÇA RETROATIVA A DATAS ANTERIORES AO CONVÊNIO N.º 69/98 – IMPOSSIBILIDADE. Sendo a telecomunicação, em sentido amplo, ato complexo, com fases distintas, que, no caso de telefonia celular, se inicia com a habilitação do aparelho, sem o que os usuários não podem se comunicar, sobre tal operação deve incidir o ICMS, não havendo que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na cobrança do referido tributo. Diante do disposto no art. 146 do CTN, em se tratando de normas relativas ao lançamento, a inovação só se aplicará ao mesmo contribuinte se ocorrer fato gerador posterior à sua modificação, não podendo a mudança dos critérios jurídicos ou orientação da autoridade fiscal prejudicar o contribuinte que agiu de acordo com o critério anterior, predominante à época da tributação. Daí a impossibilidade de se cobrar ICMS sobre habilitações de celular ocorridas em datas anteriores ao Convênio ICMS 69/98, que incluiu as mencionadas habilitações na lista de comunicações tributáveis. (Tribunal de Justiça de Minas Gerais, Apelação Cível n.º 147.844/00, patrocinada pelo Prof. Humberto Theodoro Júnior) – (grifo nosso)"

No mesmo artigo publicado pelo Dr. Mário Celso Santiago Menezes, trouxe à baila parte de julgamento da Instância Singular e do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, in verbis:

No Distrito Federal, duas decisões de primeira instância do Poder Judiciário são favoráveis à cobrança do imposto. A seguir transcrevem-se trechos da sentença do Juiz Titular da 5ª Vara de Fazenda Pública, exarada no Mandado de Segurança n.º 44.228/98, proposto pela AMERICEL S.A., patrocinada pelo escritório do eminente Prof. Hamilton Dias de Souza:

" (...)



O que seja serviço de telecomunicação foi objeto de interpretação autêntica na lei de telecomunicações, Lei n.º 9.472, de 16 de julho de 1997, art. 60. Este artigo afirma que **serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação**. Ora, a habilitação se constitui em atividade sem a qual não se viabiliza a telecomunicação, incluindo-se, assim, naturalmente, no conceito.

(...)

Se existe um conceito legal de serviço de telecomunicações, explicitando, claramente, no que consiste, não há como se pretender o afastamento da lei. A lei de regência deve ser interpretada com vistas no conceito legalmente estabelecido de telecomunicação (...)"

Tal sentença, em grau de apelação, foi confirmada unanimemente pela 2ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal. O acórdão, redigido pela hoje Ministra do Superior Tribunal de Justiça Drª Nancy Andrighi e publicado no Diário da Justiça, Seção 3, n.º 38-E, de 23/02/2000, pág. 14, tema a seguinte ementa:

Mandado de segurança preventivo. Serviço de telecomunicações. habilitação de telefonia móvel celular. ameaça de exigência de ICMS. Convênio ICMS nº 69/98. Tributo devido a partir da edição da norma complementar. retroatividade. descabimento.

I. A previsão constitucional da incidência de imposto sobre os serviços de telecomunicação tem como fato gerador a prestação desse serviço por qualquer meio, desde que onerosa, onde se insere a habilitação do celular, por meio da qual fica disponibilizada a prestação desse serviço telefônico ao usuário, conectando-o à rede telefônica da concessionária para o seu pleno uso.

II. A Habilitação, como item que é do plano de serviço, destinada a ativar a estação móvel do assinante, constitui, indiscutivelmente, fato gerador do ICMS.

III. O fato gerador não previsto nos Convênios, ainda que já ocorrido, não pode obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária que age em observância dessas normas complementares.

IV. Ordem parcialmente concedida, apenas para que o Distrito Federal se abstenha de cobrar o tributo sobre fatos geradores anteriores a 29/06/98, data da edição do Convênio ICMS nº 69/98. (Órgão : Segunda Turma Cível/TJDFT; Relatora Des.ª: NANCY ANDRIGHI; Data do Julgamento : 11 de outubro de 1999)



Em 2003, em recurso em Mandado de Segurança, a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por unanimidade, que incide ICMS sobre os valores pagos a título de habilitação de telefones celulares. A decisão teve como base o Convênio 69/98 do CONFAZ, a Lei Geral das Telecomunicações (Lei 9.472/97) e na LC 87/96.

Com relação ao caráter confiscatório da multa aplicada pelas autoridades fiscais, não é de competência desde Contencioso Administrativo Tributário sua análise. Somente podendo ser apreciada em nível judiciário. Não acato, portanto, o pedido do seu cancelamento por tal motivo.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento para manter, em parte, a decisão CONDENATÓRIA de 1ª Instância, julgando PARCIAL PROCEDENTE o auto de infração, parcialmente de acordo com parecer da Consultoria Tributária referendado pela Douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO 2003.....	R\$ 546.519,80 ¹
BASE DE CÁLCULO 2004.....	R\$ 520.907,95
BASE DE CÁLCULO TOTAL.....	R\$ 1.067.427,71
ICMS.....	R\$ 1.067.427,71
MULTA.....	R\$ 1.067.427,71
TOTAL.....	R\$ 2.134.855,42

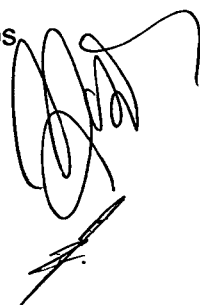
¹ BASE DE CÁLCULO 2003
TOTAL DO ANO = R\$ 706.490,05
(-) JANEIRO 2003 R\$ 91.034,16
(-) FEVEREIRO 2003 R\$ 68.936,13
BC = 546.519,76



DECISÃO:


Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é e **RECORRENTE TELEMAR NORTE LESTE S/A** e **RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Assuntos Gerais: 1. O Conselheiro Valter Barbalho Lima apresentou nesta data, voto de desempate relativo ao Processo nº 1/1139/2008 - Al: 1/200802817, no qual é recorrente **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, julgado na 145ª Sessão Ordinária, de 12 de agosto do corrente ano, na qual atuou como presidente da Câmara. Referido voto foi nos seguintes termos: "Por todo o exposto e com arrimo nas razões de fato e de direito expressas nos decurso deste ato, voto em desempate, pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para modificar, em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar parcialmente procedente a imputação inserta na peça de lançamento, excluindo-se a cobrança relativa aos meses alcançados pela decadência, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foi apurada a seguinte votação: votaram pela parcial procedência, os Conselheiros Rafael Gonçalves Zidan, Lúcia de Fátima Calou de Araújo, Maria Lucineide Serpa Gomes e Abílio Francisco de Lima. Votaram pela improcedência, com esteio no entendimento proferido no STJ em sede de Recurso Repetitivo que se manifestou pela impossibilidade de cobrança do ICMS sobre as receitas provenientes das atividades meio, preparatórias ao serviço de comunicação, os

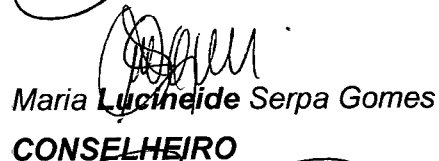


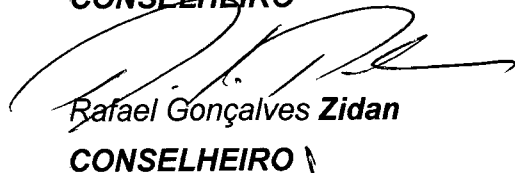
Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves.

SALA DAS REUNIÕES DA 2.ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de
setembro de 2013.


Valter Barbalho Lima
PRESIDENTE


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Maria Lucineide Serpa Gomes
CONSELHEIRO


Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO

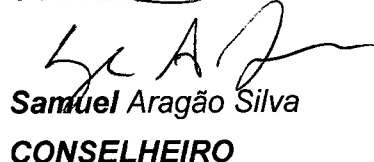

Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO