



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 684 /2015  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
117ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 22/07/2015  
PROCESSO Nº 1/1683/2009  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200903289  
RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: VALÉRIA PASSOS BRASIL e MARIA CATARINA BRAGA MOREIRA  
MATRÍCULA: 062.816-1-3 e 064.438-1-8  
RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AUTUAÇÃO PROCEDENTE**, em razão do reconhecimento da caracterização do ilícito denunciado no Auto de Infração, corroborado com o exame promovido por expert contábil por meio de Laudo Pericial. Comprovação da classificação contábil equivocada de receitas como não tributadas pelo ICMS. Afastadas as preliminares suscitadas pela Recorrente. Fundamento legal: Art. 3, inciso XIII, 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Artigo 123, I, "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003. Confirmada, na íntegra, por votação unânime, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Decisão em conformidade com o parecer adotado pelo d. representante da Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS SOBRE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2005, NO VALOR DE R\$ 1.612.513,82 E MULTA DE IGUAL VALOR, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA."

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 5.972.273,39
Principal	R\$ 1.612.513,82
Multa	R\$ 1.612.513,82
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 3.225.027,64</b>

Dispositivos infringidos: Artigos 3, inciso XIII, e 73 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/2003.

Nas informações complementares de fls. 03 a 06, os agentes fiscais detalharam os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Ordem de Serviço nº 2008.30232 (fls. 07); Portaria nº 675/2008 (fls. 08); Termo de Início de Fiscalização nº 2008.24948 (fls. 09); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2009.05989 (fls. 10); Termo e Pedido de Prorrogação do Prazo (fls. 11 e 12); e Termo de Revelia (fls. 13).

O contribuinte apresentou sua impugnação ao lançamento, conforme se infere às fls. 15 a 85 dos autos. Aditamento à defesa do contribuinte que se encontra às fls. 87 a 89 dos autos.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, por entender como plenamente caracterizado o ilícito denunciado pela fiscalização, de acordo com o julgado de fls. 108 a 116.

O contribuinte inconformado com a decisão singular interpôs recurso voluntário (fls. 118 a 132) por meio do qual requer a declaração de nulidade da autuação por impropriedade do levantamento, a nulidade da multa punitiva desproporcional e a improcedência da autuação.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 179/2010 (fls.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

137/142) opinou no sentido de confirmar a procedência da autuação, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

Por meio do despacho de fls. 149/150, a 2ª Câmara de Julgamento resolveu converter o curso do processo em diligência/perícia, visando a verificação e individualização de todas as rubricas que foram autuadas.

O resultado da conversão do processo em diligência está plasmado no Laudo Pericial que repousa às fls. 151 a 156 dos autos e documentos de fls. 157 a 180. Manifestação do contribuinte sobre o Laudo Pericial às fls. 181 a 215.

Em despacho de fls. 222 e 223, a 2ª Câmara de Julgamento determinou a remessa dos autos para a Célula de Consultoria Tributária para fins de aditamento ao Parecer em virtude das informações prestadas pelo expert através do Laudo Pericial.

Em novo Parecer de nº 677/2014 (fls. 225 a 232), a Célula de Assessoria Processual Tributária procedeu ao reexame processual e opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, mas negando-lhe provimento para confirmar a acusação fiscal.

É o relatório.

**VOTO**

O agente fiscal acusa o contribuinte de falta de recolhimento do ICMS, decorrente da divergência constatada entre as informações prestadas através do Livro Registro de Saídas e Arquivos Magnéticos, notadamente os registros de receitas das operações de serviços classificadas como não tributadas pelo ICMS, no exercício de 2005, no montante de R\$ 5.972.273,39 (cinco milhões, novecentos e setenta e dois mil, duzentos e setenta e três reais e trinta e nove centavos), que culminou com a cobrança de ICMS no valor de R\$ 1.612.513,82 (um milhão, seiscentos e doze mil, quinhentos e treze reais e oitenta e dois centavos) e com multa de igual valor, conforme demonstrativo do crédito tributário.

Com relação a preliminar de nulidade suscitada pela parte sob o argumento de que não restou identificada a ocorrência dos respectivos fatos geradores durante o procedimento de fiscalização, em evidente violação ao art. 142 do CTN, a 2ª Câmara de Julgamento rejeitou o pedido, por unanimidade de votos, uma vez que a metodologia utilizada pela fiscalização tem amparo legal no art. 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96 e permite conferir certeza e exatidão à infração tributária imputada.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Com relação ao pedido de exclusão da multa, em razão de suposta irregularidade da multa aplicada ao caso por se tratar de natureza confiscatória, haja vista que já reconhecido na jurisprudência que a multa punitiva deve ter caráter inibitório ao cometimento da infração e que é entendimento deste órgão que não há que se falar em efeito confiscatório com relação às penalidades, mas somente aos tributos. Ademais, por se tratar de norma expressa do ordenamento jurídico do Estado, não se concebe aos agentes públicos da seara administrativa a possibilidade de se afastar a aplicabilidade da legislação.

Salutar trazer o ensinamento de Luciano Amaro sobre a função da multa tributária, assim expresso;

"A sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração." (Direito Tributário Brasileiro, pg. 418).

Desta forma, devidamente analisada as preliminares suscitadas pela recorrente, e adentrando no mérito do lançamento, verifica-se que a falta de recolhimento decorreu da constatação da existência de receitas oriundas das prestações de serviços registradas no Livro Registro de Saídas e nos Arquivos Magnéticos de que trata o Convênio ICMS nº 115/03.

Portanto, a autuação gira em torno da metodologia contábil adotada em relação às parcelas com operações de prestações de serviços relacionados pelo contribuinte como SEM TRIBUTAÇÃO.

É de se destacar, inicialmente, as afirmações de José Eduardo Soares de Melo, que firma o entendimento da maioria doutrinária, acerca da prestação do serviço de comunicação em si:

"A prestação de serviços de comunicação constitui o cerne da materialidade da hipótese de incidência tributária, compreendendo um negócio (jurídico) pertinente a uma obrigação "de fazer", de conformidade com os postulados do direito privado.

Esse imposto incide sobre a prestação de serviços de comunicação em regime de direito privado (por particulares, empresas privadas, empresas públicas ou sociedades de economia mista), que não se confunde com os serviços públicos específicos e divisíveis, submetidos a regime de



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

direito público, cuja remuneração é realizada por meio de taxas (art. 145, II, da CF).<sup>1</sup>

Ante o descumprimento de procedimentos essenciais para a verificação e legitimação da apuração adequada do ICMS devido aos cofres públicos pela recorrente e a luz dos dispositivos legais colacionados no decorrer da autuação não resta dúvida quanto à materialidade da infração à legislação tributária do Estado, no tocante ao crédito tributário remanescente.

A ora impugnante questiona se os itens de serviços de comunicação sem o devido destaque do ICMS, que originou a infração por falta de recolhimento do imposto, realmente configuram serviços de comunicação sujeitos à incidência de ICMS. Desse modo, verifica-se que o ponto nodal da demanda, refere-se a diferenciar se os serviços, objetos da autuação, constituem prestação de serviço de comunicação.

Nesta esteira, cabe destacar que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente em si, mas sim, sobre a relação comunicativa, ou seja, a atividade de alguém fornecer condições materiais a terceiro para que a comunicação ocorra de fato. Tal regramento de tributação do imposto sobre comunicação aplica-se sobre as comunicações entre aparelhos celulares, pois a incidência ocorre sobre a realização do serviço. Prestar serviço mediante remuneração a determinado usuário é, em consequência do conceito legal, prestar serviço de comunicação tributável, acarretando assim, a incidência do imposto estadual.

Não obstante, tais normas encontram esteio nas regras contábeis, consoante manifestação do perito técnico. Assim, os procedimentos contábeis adotados pelos contribuintes devem ter o respaldo das normas técnicas, com métodos e formas válidas e eficazes para demonstrar a legitimidade das receitas auferidas e da regular apuração do imposto devido.

É de se esclarecer, também, que os demonstrativos elaborados no decorrer da fiscalização foram submetidos à análise de perito contábil que concluiu pela regularidade do trabalho fiscal, razão pela qual não merecem sofrer quaisquer reparos, nos termos do Laudo Pericial.

Em suas alegações, a recorrente asseverou que os serviços tributados não estão sujeitos à incidência do ICMS tendo em vista se referirem a serviços suplementares, que agilizam o processo de comunicação, o antecedendo. Neste sentido ressaltou que para a perfeita configuração da comunicação, é necessária a intermediação por um terceiro, excluindo-se os serviços de valor

<sup>1</sup> MELO, José Eduardo Soares de. ICMS: Teoria e prática. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2009, p. 138.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

adicionado, alegando, inclusive, a inconstitucionalidade do Convênio ICMS 69/98, in verbis:

(...) Cláusula primeira. Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Cláusula segunda Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, ficando revogado o Convênio ICMS 02/96, de 22 de março de 1996.

Campos do Jordão, SP, 19 de junho de 1998.

Signatários: AC, AL, AM, AP, BA, CE, DF, ES, GO, MA, MG, MS, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RO, RR, RS, SC, SE, SP e TO.

Todavia, é cediço o entendimento de que a presente Corte não pode se manifestar acerca de matéria de inconstitucionalidade, como pretendeu a recorrente ao argumentar que o Convênio ICMS 69/98 estaria violando o texto constitucional, tendo em vista que tal função, qual seja, a declaração de inconstitucionalidade de normas do ordenamento jurídico brasileiro é exclusiva do Poder Judiciário.

Ademais, é pacífico que o Supremo Tribunal Federal, de acordo com a Constituição, no caput do artigo 102, possui a função de guardião do texto constitucional, sendo, portanto, ele o único órgão com competência para declarar a inconstitucionalidade de lei pela via abstrata, qual seja, aquela que independente da existência de lide, assim como para a apreciação de constitucionalidade no controle concreto, que ocorre no curso de uma lide, nos autos de um processo judicial que tem objeto próprio.

Desse modo, cabe aos tribunais administrativos tão somente o controle da legalidade, sendo por esse motivo válida a cobrança do crédito tributário com base no Convênio 115/03, que trata dos procedimentos de escrituração dos documentos relacionados à operação objeto da presente demanda: serviço de comunicação, do qual o Estado do Ceará é signatário.

Ressalva-se, destacadamente, o entendimento pessoal do Relator sobre a matéria, que de forma expressa se manifesta pela procedência do presente lançamento exclusivamente em virtude da impossibilidade de



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

desconsideração das hipóteses de incidência previstas no Convênio ICMS nº 69/98 em seara administrativa, bem como, em razão da preservação dos cofres públicos, já que a matéria deve ser tratada no âmbito do Poder Judiciário acerca da legalidade do retrocitado Convênio.

Comprovado o ilícito descrito na peça inicial, submete-se o sujeito passivo a sanção prevista no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/03, de acordo com o julgamento singular.

Isto posto, **VOTO** pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, e confirmar a decisão singular em virtude da caracterização da procedência do lançamento fiscal, corroborado os cálculos pelo laudo pericial elaborado por *expert* deste Contencioso.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS	R\$ 1.612.513,82
Multa	R\$ 1.612.513,82
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 3.225.027,64</b>



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **TELEMAR NORTE LESTE 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 Ordinário, afastar a preliminar de nulidade suscitada pela parte sob alegação de cerceamento do direito de defesa, já que foram respeitadas todas as formalidades legais inerentes ao processo e asseguradas ao contribuinte todas as garantias processuais constitucionais. **Quanto a alegação do caráter confiscatório da multa de ofício** - O exame deste pleito foi rejeitado por unanimidade de votos, por entenderem, os 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. **No mérito**, foram examinados os seguintes aspectos, apresentados em memoriais: 1. **Da intributabilidade das operações de locação, tais como "TC CPE Solucition – Aluguel"** - A 2ª Câmara de Julgamento do CRT, por unanimidade de votos, afasta a pretensão recursal por entender tributáveis as operações de locação, em razão de tratar-se de receitas financeiras obtidas em relação às operações de telecomunicações e não apenas e somente mera atividade meio ou de caráter preparatório. 2. **Da não incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado (SVA) "Serviço de Informação 102"** - A 2ª Câmara de Julgamento do CRT, afastou a pretensão recursal, por entender tributáveis as operações a que se refere este tópico classificado como Serviço de Valor Adicionado. **Decisão relativa ao mérito**: A 2ª Câmara de Julgamento do CRT, resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual-Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, aludindo que este lançamento deve ser homologado excluindo dos valores inerentes a autuação o pagamento parcial efetuado pela recorrente em 28/12/2009, no valor de R\$ 223.748,41, constante dos registros informatizados da SEFAZ-CE, vinculado e pertinente ao lançamento tributário decorrente desta autuação. O Conselheiro Samuel Aragão Silva, com as ressalvas do





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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

seu entendimento pessoal, manifestou-se pela "procedência do presente lançamento em virtude da impossibilidade de descon sideração das hipóteses de incidência previstas no Convênio ICMS 69/98 em seara administrativa, bem como, em razão da preservação dos cofres públicos, já que a matéria deve ser tratada no âmbito do Poder Judiciário acerca da legalidade do retrocitado Convênio." Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Pedro Henrique Neves Antunes.

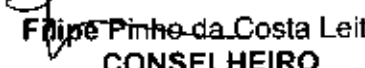
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza/CE, aos 20 de outubro de 2015.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRESIDENTE**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**

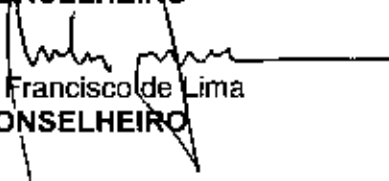
  
Cícero Roger Macêdo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Valter Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**

**Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO**

**CIENTE EM:**  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_