

Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 002 /2022

69ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 17.11.2021

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/0894/2013

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2013.04176-0

CGF.: 06.998.161-2

RECORRENTE: CELULA DE JULG DE 1ª INSTÂNCIA E TIM NORDESTE S/A

RECORRIDO: AMBOS

RELATORA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO

EMENTA: ICMS. APROVEITAR CRÉDITO INDEVIDAMENTE. NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR POR NÃO ENFRENTAR A PRELIMINAR DE NULIDADE SUSCITADA PELA PARTE. A julgadora Singular não enfrentou de forma específica e fundamentada o argumento de ilegitimidade passiva, exposto na peça impugnatória, cerceando o direito de defesa do autuado. Como esta situação somente foi identificada por ocasião do julgamento em segunda instância, necessário se faz nova manifestação do Julgador Monocrático, em respeito ao Princípio do Duplo Grau de Jurisdição. Decisão pelo **Retorno do Processo à Instância a quo** para novo julgamento. Decisão com base nos arts. 46 e 83 da Lei nº 15.614/14. Recursos interpostos conhecidos e providos. Decisão, por unanimidade de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chave: ICMS. Aproveitamento Crédito Indevido. Falta de Apreciação da Preliminar de Nulidade Arguida pela Defendente. Princípio do Duplo Grau de Jurisdição. Retorno do Processo a 1ª Instância.

RELATÓRIO

A peça inicial descreve que o contribuinte, acima nominado, aproveitou crédito indevido de ICMS sobre Ativo Permanente escriturado a maior no CIAP (livro de controle de crédito ICMS sobre Ativo Permanente) na proporção de 1/48 avos sem observar a proporção das saídas de operações não tributadas, de serviços de comunicação não tributados e de energia elétrica. No valor de R\$ 6.596.659,19 (seis milhões quinhentos e noventa e seis mil seiscentos e cinquenta e nove reais e dezenove centavos).

*Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0*

O agente autuante indicou como dispositivo legal infringido os artigos 49, §2º, inciso II e §4º, inciso II e III e 52 da Lei nº 12.670/96 e art. 65, inciso I do Dec. nº 24.569/97 e como penalidade a prevista no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas Informações Complementares o agente autuante informa que da ação fiscal verificou que o contribuinte havia se creditado de ICMS indevidamente em desacordo à legislação que rege a matéria por três motivos:

Ativo Permanente, pois ao apurar os créditos do CIAP (controle de créditos do ICMS do Ativo Permanente) o fez integralmente à razão de 1/48 desconsiderando as saídas isentas e não tributadas contrariando o disposto no artigo 49, § 4º, incisos I, II e III da Lei 12.670/96;

Serviços de Comunicação, contribuinte creditou-se de ICMS na aquisição de serviços de comunicação para execução de serviço da mesma natureza, conforme Anexos V e VI, consoante dispõe o Convênio ICMS 126/1998;

Energia Elétrica, a empresa creditou-se indevidamente de ICMS da aquisição de energia elétrica em total desacordo com o que estabelecem os artigos 33, inciso II, da Lei complementar 87/96 e 49, § 2º inciso II da Lei nº 12.670/96.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, arguindo nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, vez que a TIM NORDESTE foi incorporada pela TIM CELULAR S.A. No mérito alega que a fiscalização apurou o cálculo do coeficiente de forma equivocada e que foram desconsiderados os estornos efetuados de créditos de ICMS do CIAP e pede Perícia.

A julgadora singular acata o pedido da parte, e solicita Perícia no sentido a refazer a apuração considerando as determinações do Convênio ICMS 126/98, alterado pelo Convênio 117/2008. E para verificar se procede o argumento da autuada de que o fiscal desconsiderou os créditos originalmente estornados pela empresa.

A Perícia esclareceu o seguinte:

Que o tratamento tributário conferido aos serviços de cessão de meios de rede é dado pela cláusula 10ª do Convênio nº 126/98;

Que na cessão de rede ocorre um deslocamento de cobrança do imposto para o preço do serviço prestado ao usuário final;

Que em razão de os serviços de cessão de rede saírem sem o destaque do imposto, os fiscais não os lançam no numerador do coeficiente, considerando-os não tributados, o que diverge da compreensão jurídica do contribuinte acerca desses serviços, qual seja, que são tributados;

Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0

Que não efetuou nenhum ajuste no levantamento fiscal decorrente desta questão porque o julgador não manifestou seu entendimento sobre a situação tributária do citado serviço para fins de CIAP e também por se tratar de teses jurídicas;

Que verificou na DIEF e no Livro de Apuração do ICMS que os estornos de parte dos créditos no CIAP levados para apuração não foram considerados pela fiscalização e diante disso excluiu do levantamento o valor de R\$ 78.914,75 em 2008 e R\$ 133.116,03 em 2009;

Em relação aos créditos apropriados na aquisição de serviços de comunicação verificou que o contribuinte adquiriu serviços roaming (que é um serviço de telecomunicação prestado pelas operadoras a usuário que se encontra fora de sua área de registro – DDD/DDI) da EMBRATEL, que faturou os serviços com destaque do imposto, cedendo a sua rede ao contribuinte para que o usuário final pudesse realizar a chamada telefônica;

Que esse serviço é o que a cláusula 10ª do Convênio nº 126/98 chamada cessão onerosa de meios de rede;

Que nesse tipo de serviço adquirido pelo contribuinte, que deve ser registrado nos CFOP's 1301/2301 – Aquisição de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza, o imposto não é devido pela cedente (EMBRATEL), mas apenas sobre o preço do serviço cobrado pela cessionária (contribuinte) do usuário final (seu cliente);

Como não há imposto devido sobre o serviço prestado pela cedente (Embratel), a concessionária (TIM) não faz jus ao crédito na aquisição dos serviços de telecomunicação, não se lhe aplicando o art. 33, IV, “a” da LC nº 87/96;

Quanto à energia elétrica consumida nas centrais telefônicas para a prestação de serviço de telecomunicação, só autoriza o crédito a partir de 1º janeiro de 2020.

A julgadora singular afasta os argumentos de mérito trazidos pela defesa, e decide pela Parcial Procedência da presente ação fiscal, tendo em vista que a Perícia verificou que a fiscalização não considerou os estornos de parte dos créditos no CIAP do contribuinte, os quais foram excluídos, reduzindo o valor do imposto para R\$ 6.384.628,42 (seis milhões trezentos e oitenta e quatro mil seiscentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos) e aplicou a penalidade constante no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017.

A empresa autuada interpõe recurso contra a decisão singular, conforme fls. 478 a 499, onde aduz os mesmos argumentos, assim expressos:

1. Nas preliminares alega a Nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, em violação ao artigo 33, inciso X, do Dec. nº 25.468/99, tendo em vista que foi lavrada contra a TIM NE, empresa que foi incorporada pela Recorrente e não mais subsiste;
2. Dos fundamentos de mérito: a) que a Fiscalização apurou o cálculo do coeficiente de forma equivocada, uma vez que considerou como isentas e não tributadas prestação

*Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0*

de serviço de comunicação para execução de serviços da mesma natureza, identificadas pelo CFOP 5301, sendo que essas prestações correspondem às cessões onerosas de meio de rede, entre empresas de telecomunicação, que são prestações sujeitas ao diferimento de ICMS e que não devem ser consideradas como isentas ou não tributadas para fins de reduzir o coeficiente de creditamento de bens de ativo fixo; b) que mesmo após a perícia foram desconsiderados os estornos efetuados de créditos de ICMS do CIAP e apresenta planilha com os valores de R\$ 216.670,52 enquanto a perícia chegou ao montante de R\$ 212.030,78 ;

3. Que não deve prevalecer a glosa de créditos de ICMS aproveitados sobre a prestação de serviços de comunicação. Essas prestações não correspondem às cessões onerosas de meios de rede, conforme se verifica nas NFs trazidas pela recorrente, pois há o destaque de ICMS nessas notas o que permite o creditamento do imposto, nos termos do art. 33, inciso IV, alínea "a" da LC 87/96.
4. Por último no que se refere ao aproveitamento dos créditos do ICMS incidentes sobre aquisição de energia elétrica entende que possui direito a esse crédito. Que a prestação de serviço de comunicação se equipara à indústria.
5. Por fim pede a nulidade ou cancelada no todo ou em parte.

A Assessoria Processual Tributária opina pela Parcial Procedência processual, conforme laudo pericial.

É o relato.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário em virtude da decisão de 1ª instância pela Parcial Procedência da autuação.

No caso em questão deve ser declarada a nulidade do julgamento de 1ª Instância em virtude do não enfrentamento por parte da julgadora singular da Nulidade do auto de infração arguida pela defendente, por erro na identificação do sujeito passivo, pelos motivos que passaremos a expor.

A peça inicial descreve o seguinte relato:

Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0

“Credito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação. O contribuinte creditou-se indevidamente de ICMS relativo a bens de ativo imobilizado, de serviços de comunicação não tributados e energia elétrica no valor de R\$ 6.596.659,19, conforme informação complementar anexa”.

Com efeito, analisando o teor da decisão guerreada, percebe-se que, apesar de bem fundamentada e com muita propriedade as questões de mérito trazidas pela empresa autuada em sua defesa, o julgador não analisa, especificamente, a nulidade suscitada.

Ou seja, nem todos os argumentos deduzidos pela defesa e que seriam capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador foram enfrentados na decisão. Não se vislumbra menção expressa acerca da preliminar de nulidade da autuação, nos seguintes termos: “por erro na identificação do sujeito passivo, nos termos do art. 33, X do Dec. 25.468/99, vez que o auto fora lavrado contra a empresa TIM NE em 2013, tendo a empresa sido extinta, por incorporação em 31/12/2009. Que a partir da incorporação a recorrente lhe sucedeu em direitos e obrigações, nos termos do art. 132 do CTN, arts. 219 e 223 da Lei nº 6.404/76 e art. 1.116 do Código Civil, passou a responder por todos os atos cometidos pela incorporadora de madeira geral”.

Vale ressaltar que, apesar da existência de farta jurisprudência acerca da não obrigatoriedade do juiz monocrático responder a todas as questões a ele submetidas, desde que os fundamentos sejam suficientes para justificar a decisão, o processo administrativo deve atender ao devido processo legal, daí a necessidade da observância das regras processuais imprescindíveis à validade e eficácia dos atos nele praticados, notadamente porque transcende aos contornos das normas estaduais, visto que, subsidiariamente, a ele se aplicam também às regras do Código de Processo Civil (NCPC), especialmente nesse caso, a regra do art. 489, § 1º, IV, que determina que não se considera fundamentada a decisão que não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

De fato, na decisão monocrática todos os pontos acerca das alegações de mérito suscitadas pela empresa autuada foram devidamente apreciadas.

Contudo, a preliminar de nulidade acerca da ilegitimidade passiva foi esquecida pela julgadora, não enfrentando tal argumento.

Por sua vez, o colegiado não poderia decidir a questão da nulidade, uma vez que, por equívoco, inexistiu exame por parte da julgadora, assim, a matéria tem que ser enfrentada na Instância Singular, para que seja observado o duplo grau de jurisdição.

Convém trazer para aplicar ao caso o previsto no art. 46 e 83 da Lei nº 15.614/14, assim formalizados:

“Art. 46. Além dos princípios referidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, dentro outros, pelos princípios do Contraditório,

Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0

da Ampla Defesa, da Celeridade, da Simplicidade, da Economia Processual e da Verdade Material.

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.”

Nesse sentido, como a julgadora deixou de enfrentar de forma expressa a preliminar de nulidade arguida na defesa, qual seja, “ilegitimidade passiva da atuada”, viola a garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa, o que ocasiona a nulidade da decisão singular.

Dessa forma, entendo que os autos do processo devem retornar à Instância *a quo* para novo julgamento, preservando-se ao contribuinte todas as instâncias administrativas de julgamento. Dessa forma, assegura-se à parte o devido processo legal com a reanálise de seu processo.

Isto posto, VOTO no sentido de que se conheça dos Recursos interpostos, dando-lhes provimento, para decidir pela nulidade da decisão de 1ª Instância, tendo em vista que as razões de nulidade apresentadas pela impugnante não foram apreciadas pela julgadora singular, determinando o retorno dos autos à instância originária para realização de novo julgamento.

É o voto.

Processo nº 1/0894/2013
Auto de Infração nº 2013.04176-0

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e TIM NORDESTE S/A** e recorrido **AMBOS**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, após conhecer do Reexame necessário e do Recurso Ordinário interpostos, dar-lhes provimentos e, em grau de preliminar declarar nula a decisão de 1ª Instância, tendo em vista que o julgador singular não enfrentou de forma específica e fundamentada o argumento de ilegitimidade passiva, exposto na peça impugnatória, cerceando o direito de defesa do autuado. Conseqüentemente, determinam o **RETORNO DO PROCESSO** à instância originária para a realização de novo julgamento. Decisão embasada no Art. 83 da Lei nº 15.614/14, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso o representante legal da recorrente, Dr. Patrick Rajala.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 02 de 2022.

TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO:02484100

Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
Conselheira Relatora

ANTONIA HELENA
TEIXEIRA
GOMES:24728462315

Assinado de forma digital por
ANTONIA HELENA TEIXEIRA
GOMES:24728462315
Dados: 2022.02.17 11:39:37 -03:00

Francisco Wellington Ávila Pereira
Presidente

ANDRE GUSTAVO
CARREIRO
PEREIRA:81341792315

Assinado de forma digital por
ANDRE GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315
Dados: 2022.02.25 18:37:49 -03:00

Andre Gustavo Carreiro Pereira
Procurador do Estado