



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

**RESOLUÇÃO N° 111 / 2022**

7ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 23 de MAIO de 2022

PROCESSO DE RECURSO N°: 1/3926/2017 A.I. N°: 1/201709034

RECORRENTE: TIM CELULAR S/A (CGF 06.699.697-0)

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

AUTUANTE: ALEXANDRE FONTE DE MESQUITA E OUTROS

**EMENTA:** ICMS COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO – Comprovado que o contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre a cessão dos meios de rede, tendo ficado o imposto postergado para a prestação de serviço subsequente, ao usuário final, de que trata o Convênio ICMS 126/1998 em sua Cláusula Décima com alteração do Convênio ICMS 128/2010 na Cláusula Décima §§ 3º. ao 5º, conforme Planilha Demonstrativa. Infringência aos Artigos 58, 59, 73 e 74 do Decreto 24.569/1997, 2º. inciso VII da Lei 12.670/1996 e ao Convênio ICMS 126/1998 em sua Cláusula Décima com alteração do Convênio ICMS 128/2010 na Cláusula Décima, §§3º ao 5º, com penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei 12.670/1996 alterado pela Lei 13.418/2003. Decisão de Decisão de parcial procedência do lançamento fiscal, com PARCIAL PROVIMENTO do Recurso Ordinário, reformando a decisão de 1ª Instância, contrário a manifestação oral proferida em Sessão pela Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO– DECADENCIA PARCIAL - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

**RELATÓRIO:**

A peça inaugural do processo estampa como acusação: " FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

A EMPRESA ACIMA QUALIFICADA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS INCIDENTE SOBRE A CESSAO DOS MEIOS DE REDE, DE QUE TRATA O CONVENIO 126/1998, RELATIVO AO EXERCICIO DE 2012, NO VALOR DE R\$ 1.534.045,11. CONFORME INFORMACAO COMPLEMENTAR ANEXA."

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$1.534.045,11 e a multa no valor de R\$1.534.045,11, em seguida aponta como dispositivos infringidos: Artigo 2º, inciso VII da Lei nºI 12.670/96; Cláusula 10 do Convênio nº 126/98; Convênio nº 128/2010; Artigos 58 e 59 do Decreto nº 24,569/97 e sugere como Penalidade: Art. 123, I, "C" da Lei nº 12.670/96.

Foram anexados os seguintes documentos ao auto de infração:

Tipo de Documento	Qtde. de Folhas
Mandado de Ação Fiscal n.: 2016.17286 e Portaria 60412016	02
Termo de Início de Fiscalização n. 2016.19532 e seu anexo	02
Termo de Intimação nº 2017.05027 e seu anexo	02
Procuração	03
CD contendo arquivos anexos a este Auto de Infração	01
Termo de Conclusão	01



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04, vejamos:

“(…)

“IV - DO LEVANTAMENTO FISCAL

O montante do imposto de que trata o Convênio ICMS n. 126/98 foi apurado com base na planilha constante do arquivo (CONVENIO 128 TIM 2012) anexo a esta Informação Complementar.

Na coluna A foi apresentado o Valor Contábil apurado de cada mês, sendo este o somatório dos valores das operações dos Códigos Fiscais de Operações (CFOPs) 5301 a 5307 (Prestações de serviços de comunicação em operações internas) e 6301 a 6307 (Prestações de serviços de comunicação em operações interestaduais), extraídos da Consulta de Movimento Totalizado por CFOP, o qual totalizou R\$ 824.667.230,76.

Na coluna B, constam os valores das operações Isentas e Não Tributadas em cada mês, relativos aos CFOPs 5302 a 5307 (Prestação de serviço de comunicação a usuários diversos em operações internas) e 6302 a 6307 (Prestação de serviço de comunicação a usuários diversos em operações interestaduais), que totalizaram R\$ 96.844.562,04. Observe-se que os CFOPs 5301 e 6301 (Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza, em operações internas e interestaduais, respectivamente) não entram nesta totalização pelo fato de que a obrigatoriedade de recolher o imposto por parte da empresa tomadora incide sobre a prestação de serviço a usuário final que seja isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo, conforme Cláusula Décima, parágrafo 30, inciso I do Convênio ICMS n. 126/98.

**Na coluna C foram apresentados os Valores Financeiros**, que representam receitas que não entram na base de cálculo do ICMS, totalizando R\$ 29



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

080.183,65. Cabe ressaltar que, inicialmente, a equipe de fiscalização havia apurado a quantia de R\$ 14.178.253,02 de valores financeiros a deduzir das operações isentas e não tributadas, **fato que implicaria na apuração do ICMS incidente sobre cessão de meios da TIM, no ano de 2012, no valor de R\$ 2.002.722,41.** Contudo, por meio do Termo de Intimação n. 2017.05027, a empresa teve oportunidade de conhecer previamente a metodologia aplicada, demonstrada no arquivo (CONVENIO\_128\_TIM\_2012), e, em sua resposta (COMPOSICAO\_PGTO\_CONV. 128\_2017\_05\_23) **apresentou novos itens de valores financeiros, os quais foram todos acatados por esta fiscalização,** perfazendo o valor final desta coluna C em R\$29.080.183,65 e, por consequência, reduzindo o valor final do ICMS sobre cessão de meios no exercício de 2012 em R\$ 468.677,30.”

A empresa entra com defesa tempestiva.

- Que o auto de infração é nulo, por não atender aos requisitos do artigo 142, do CTN, por falta de identificação da ocorrência do fato gerador e determinação com exatidão da matéria tributável;
- Que a base de cálculo foi lançada equivocadamente, de modo que não há qualquer saldo de imposto a pagar sobre as operações objeto do auto de infração ora questionado; e
- Que a multa de ofício aplicada deve ser cancelada em razão do seu caráter confiscatório, ou, ao menos, reduzida para o montante correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos débitos em exigência, considerando que as operações e o imposto recolhido no período autuado foram devidamente escriturados.

O julgador monocrático julga pela procedência da autuação, conforme ementa:



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

“EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO, pois o contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre a cessão dos meios de rede, tendo ficado o imposto postergado para a prestação de serviço subsequente, ao usuário final, de que trata o Convênio ICMS 126/1998 em sua Cláusula Décima com alteração do Convênio ICMS 128/2010 na Cláusula Décima §§ 3º. ao 5º, conforme Planilha Demonstrativa. Auto de Infração julgado PROCEDENTE, pois houve infringência aos Artigos 58, 59, 73 e 74 do Decreto 24.569/1997, 2º. inciso VII da Lei 12.670/1996 e ao Convênio ICMS 126/1998 em sua Cláusula Décima com alteração do Convênio ICMS 128/2010 na Cláusula Décima, §§3º ao 5º, com penalidade prevista no artigo 123, inciso 1, alínea "c" da Lei 12.670/1996 alterado pela Lei 13.418/2003. DEFESA TEMPESTIVA.”

A empresa entra com Recurso Ordinário às fls.250 a 277, com os seguintes argumentos e solicitações, vejamos:

- Que a r. decisão recorrida não discorreu uma linha sequer sobre o tópico preliminar trazido pela Recorrente na peça impugnatória, razão pela qual se faz necessário pontuar novamente todos os argumentos que comprovam a nulidade do auto de infração;
- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E DETERMINAÇÃO COM EXATIDÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL
- Que o lançamento fiscal é nulo, pois foi realizado sem observar o disposto no artigo 142, do CTN, no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador e à determinação da matéria tributável.
- Que a Fiscalização Estadual partiu de uma premissa equivocada de que todas as prestações de serviços desta natureza, assim o foram por meio da utilização de rede de outra(s) Prestadora(s) de Serviços de Telecomunicações (contratações a título de



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

interconexão), e não de rede própria da Recorrente, o que indubitavelmente, inquina de nulidade o presente auto de infração.

- Que em momento algum a Fiscalização Estadual preocupou-se em apurar qual parcela dos serviços de comunicação, prestados mediante a utilização dos meios de rede de outras operadoras de telefonia, teria sido, de fato, destinada aos clientes isentos com o fim de ensejar a "quebra do diferimento" do ICMS e a sua consequente exigência, limitando, desse modo, o seu dever de fiscalização, à forma mais simplista possível;
- Que limitou seus trabalhos à análise da escrita fiscal da Impugnante, sem ter procedido à conferência, ainda que por amostragem, das notas fiscais que documentaram prestações de serviço de comunicação, registradas sob o CFOP ne 5.301/6.301, para verificar se havia alguma informação que indicasse, de fato, que aquele serviço decorria da cessão de rede de outra empresa.
- Que a Fiscalização descartou, de forma completamente indevida, as hipóteses em que os serviços foram prestados aos clientes finais unicamente com a utilização da rede própria da Recorrente;
- Que devem ser excluídas operações referentes a itens financeiros (fls. 270/270v), parcelamentos de aparelhos e de débitos (fls. 270v/271), multas e juros (fls. 271/272), venda de seguros (fls. 272/272v), ajustes crédito financeiro (fls. 272v/273), descontos incondicionais (fls. 273/274) e recarga virtual (fls. 274v/275v);
- Que a apuração do volume da prestação de serviços de comunicação a usuários isentos deveria ter sido feita a partir da análise da segunda via das NFSTs eletrônicas, as quais são disponibilizadas pela Recorrente ao Fisco mensalmente em meio eletrônico, nos termos em que prevê o Convênio ICMS nº 115/2003. Somente mediante a consulta das NFSTs a Fiscalização poderia diferenciar prestações de serviços isentos de cobranças financeiras que não se submetem à A incidência do imposto estadual, conforme Item 6.2.3.2, do Anexo Único, do referido convênio;
- Que é absolutamente irrazoável o fator de 0,0573 que serviu de base para a lavratura do auto de infração ora impugnado, conforme cálculo realizado pela Fiscalização



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

Estadual e refletido na coluna "E" da aba o "CALC DEB", da planilha "CONVENIO 128 TIM\_2012 VERSAO\_FINAL", pois, absolutamente descabido presumir que praticamente metade dos serviços de comunicação prestados pela Recorrente seriam isentos ou deixaram de ser submetido à tributação pela Impugnante, caracterizando a mencionada descontinuidade no diferimento relacionado à interconexão;

- Que esse fator de 0,0573 é incompatível com a realidade;
- Que a Fiscalização está considerando como operações isentas e não tributadas cobranças realizadas pela Recorrente nas suas notas fiscais que não consubstanciam prestação de serviço de comunicação ao cliente.
- Que o período de janeiro a maio de 2012 decaiu, conforme dispõe o art. 150, § 4º do CTN;
- Que a multa aplicada pela Fiscalização Estadual alcança montante estratosférico e possui nítido caráter confiscatório;
- Requer a improcedência da acusação;
- Solicita em caráter alternativo a alteração da multa para a prevista no artigo 123, inciso I, alínea "d" da Lei Estadual nº 12.670/1996, tendo em vista que, as operações e o imposto que a Recorrente entende ser devido no período autuado foram devidamente escriturados, tanto é que o imposto ora exigido foi apurado mediante o cruzamento das informações constantes dos livros e declarações fiscais por ela transmitidas.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático de PROCEDENCIA.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento a fim de que seja mantida a decisão proferida na instância singular de PROCEDENCIA.

A empresa

A empresa em 20/04/2022 anexa um substabelecimento e memoriais às fls. 286 a 298.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

O processo veio a julgamento em 25 do mês de abril do ano 2022 na 4ª Sessão Ordinária da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, no qual foi solicitado vista pelo Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira, entretanto, antes foi decidido preliminares, conforme decisão abaixo transcrita:

“Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve: 1. por unanimidade, afastar a preliminar de nulidade suscitada por ausência de identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável. 2. Por maioria de votos, afastar a arguição de nulidade do julgamento singular por ausência de fundamentação e de apreciação dos por argumentos da parte. Foi voto contrário o Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira. 3. Por maioria de votos, acatar a decadência referente ao período de janeiro a maio de 2010, com esteio no art. 150, §4º do CTN. Foram votos contrários as conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo, que entenderam pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.”

Em 19 de maio de 2022 anexa um complemento às razões do recurso ordinário no qual reafirma que foi incluído equivocadamente na autuação a Recarga Virtual, e que o fato gerador somente ocorre quando da ativação dos chips pelo usuário final, anexa juntamente um CD.

Eis, o relatório.

VOTO:

Trata a acusação de deixar de recolher o ICMS incidente sobre a cessão de meios de rede, de que trata o Convênio ICMS 126/1998, em 2012. a qual analisaremos a seguir:

**NULIDADES**

**NULIDADE DO JULGAMENTO SINGULAR**

**Quanto a arguição de que o julgador singular** não discorreu uma linha sequer sobre o tópico preliminar trazido pela Recorrente na peça impugnatória, entendo a empresa traz





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

argumentos genéricos e o julgador singular responde a todos os argumentos trazidos pela defesa, razão de que entendemos em afastar a nulidade arguida.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Quanto a nulidade por falta de identificação da ocorrência do fato gerador e determinação com exatidão da matéria tributável, pois o lançamento fiscal foi realizado sem observar o disposto no artigo 142, do CTN, no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador e à determinação da matéria tributável, entendo por afastar a preliminar de nulidade suscitada, pois a autuação vem com informações complementares claras e objetivas, planilhas de modo que é determinado com precisão a ocorrência do fato gerador e a matéria tributável.

**DO CARATER CONFISCATÓRIO DA MULTA**

Quanto ao argumento que a multa é desproporcional e não razoável, entendo que não cabe a este conselho afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, em conformidade com o § 2º do artigo 48 da Lei 15.614/2014 e Súmula 11 do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará, vejamos:

“Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

- I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;
- II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;
- III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.”

“SÚMULA 11 – É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA CONFISCATÓRIA POR IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.670/96.”

**DA DECADÊNCIA**

Quanto a alega de extinção parcial do crédito tributário em virtude da decadência dos créditos relativos às operações realizadas de janeiro a maio de 2012, pois somente em 05/06/2017 o crédito efetivamente foi lançado, entendo que a defesa possui razão na aplicação do art. 150, § 4º do CTN para contagem do prazo decadencial, uma vez que existiu pagamento do imposto a menor no período em razão do pagamento fora do prazo sem a devida correção, in verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao tema da decadência urge trazer decisão do Superior Tribunal de Justiça-STJ no AgInt no AgInt no Agravo em Recurso Especial no 1.229.609-RJ (9/10/2018), que merece destaque parte da ementa:

“... é de se reconhecer que, havendo pagamento parcial, a decadência para constituir a diferença não declarada e não integrante do pagamento parcial tem como termo a quo a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, não se aplicando o entendimento fixado na Súmula no 555 do STJ e no Resp 973.733/SC, Rel. Min Luiz Fux, Die 18/9/2009, segundo o qual o prazo decadencial segue o disposto no art. 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento antecipado em caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.

(...)

Urge destacar que a Câmara Superior do CONAT quando da análise da matéria de crédito indevido do ICMS vem decidindo pela aplicação do previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme decisões estampadas nas Resoluções n. 11/2018 e 15/2018.

Na hipótese dos autos, como existem fatos geradores que ocorreram no período de janeiro a novembro de 2012, e o lançamento do auto de infração foi realizado em 26/12/2017, com ciência em 28/12/2017 extrapolou o prazo de 5 (cinco) anos contados dos fatos geradores de janeiro a novembro de 2012, estando o crédito tributário extinto parcialmente pela decadência em relação aos períodos já citados.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

**DO PEDIDO DE PERÍCIA**

Quanto ao pedido de perícia, entendo que os documentos constantes nos autos são suficientes ao nosso entendimento, portanto, a não autorização para realização de perícia ampara-se no que dispõem os artigos 91 e 97 da Lei nº 15.614/2014, a seguir reproduzidos:

"Art. 91. A autoridade julgadora apreciará livremente as provas, devendo indicar expressamente os motivos de seu convencimento."

"Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

III - os fatos forem incontrovertidos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

É importante ressaltar que analisamos ainda o CD anexado pela defesa e não encontramos qualquer elemento que desconstituísse o lançamento do auto de infração.

Portanto, ENTENDO pelo indeferimento do pedido de perícia.

**DO MERITO**

O levantamento do ICMS devido de que trata o Convênio ICMS n. 126/98 foi efetuada através da planilha constante do arquivo (CONVENIO 128 TIM 2012) anexo a esta Informação Complementar.

**Em sua informação complementar o agente explica, vejamos:**



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

Na coluna A foi apresentado o Valor Contábil apurado de cada mês, sendo este o somatório dos valores das operações dos Códigos Fiscais de Operações (CFOPs) 5301 a 5307 (Prestações de serviços de comunicação em operações internas) e 6301 a 6307 (Prestações de serviços de comunicação em operações interestaduais), extraídos da Consulta de Movimento Totalizado por CFOP, o qual totalizou R\$ 824.667.230,76.

Na coluna B, constam os valores das operações Isentas e Não Tributadas em cada mês, relativos aos CFOPs 5302 a 5307 (Prestação de serviço de comunicação a usuários diversos em operações internas) e 6302 a 6307 (Prestação de serviço de comunicação a usuários diversos em operações interestaduais), que totalizaram R\$ 96.844.562,04. Observe-se que os CFOPs 5301 e 6301 (Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza, em operações internas e interestaduais, respectivamente) não entram nesta totalização pelo fato de que a obrigatoriedade de recolher o imposto por parte da empresa tomadora incide sobre a prestação de serviço a usuário final que seja isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo, conforme Cláusula Décima, parágrafo 30, inciso I do Convênio ICMS n. 126/98.

Na coluna C foram apresentados os Valores Financeiros, que representam receitas que não entram na base de cálculo do ICMS, totalizando R\$ 29.080.183,65. Cabe ressaltar que, inicialmente, a equipe de fiscalização havia apurado a quantia de R\$ 14.178.253,02 de valores financeiros a deduzir das operações isentas e não tributadas, fato que implicaria na apuração do ICMS incidente sobre cessão de meios da TIM, no ano de 2012, no valor de R\$ 2.002.722,41. Contudo, por meio do Termo de Intimação n. 2017.05027, a empresa teve oportunidade de conhecer previamente a metodologia aplicada, demonstrada no arquivo (CONVENIO 128 TIM 2012), e, em sua resposta (COMPOSIÇÃO\_PGTO\_CONV.128\_2017\_05\_23), apresentou novos itens de valores financeiros os quais foram todos acatados por esta fiscalização, perfazendo o valor final desta coluna C em R\$ 29.080.183,65 e, por consequência, reduzindo o valor final do ICMS sobre cessão de meios no exercício de 2012 em R\$ 468.677,30.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

A coluna D foi chamada de Isentas e Não Tributadas Ajustada, que representa a diferença entre os valores constantes das colunas B e C, O fator (coluna E) foi então obtido a partir da divisão da coluna A pela coluna D.

Na coluna F foi sumariado o valor total da cessão dos meios de rede, que são as operações de entrada registradas nos CFOPs 1301 e 2301 (Aquisição de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza, em operações internas e interestaduais respectivamente), de forma que totalizou R\$ 91.199.017,03 de cessão dos meios de rede. Em seguida, apurou-se a base de cálculo do ICMS (coluna G) por meio da multiplicação das colunas E e F, totalizando R\$ 5.681.648,56. O Imposto a Debitar (coluna I), por sua vez, foi obtido pela multiplicação da coluna G pela alíquota aplicável de 27%, somando, no ano de 2012, o montante de R\$ 1.534.045,11. Como a empresa não lançou, em sua EFD, valores a débito em nenhum dos meses do exercício de 2012, este é o montante apurado e que deveria O ter sido recolhido na apuração mensal da TIM.

Vale esclarecer que, em atendimento ao Termo de Intimação n. 2017.05027, a TIM apresentou um comprovante de pagamento, com data de 22 de dezembro de 2014 e período de referência de 12/2013, no valor de R\$ 146.219,53 como sendo referente a cessão de meios do período de 2010 a 2013. Deste valor, conforme informado no arquivo COMPOSICAO\_CONV 17\_CE 2012, montante de R\$ 39.180,72 seria referente ao exercício de 2012. Entretanto, a TIM não demonstrou a que(quais) mês(es) de 2012 se refere esse montante. De forma que restou impossibilitada a dedução do referido valor por ausência de informação do mês de competência, já que a apuração do ICMS é realizada mensalmente, conforme artigo 58 do Decreto n. 24569/1997 que determina:

(...)

Portanto, analisando a informação complementar e as planilhas anexas pela fiscalização, bem como as contraprovas trazidas pela defesa, entendemos que de fato o contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre a cessão dos meios de rede, tendo ficado o imposto



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

postergado para a prestação de serviço subsequente, ao usuário final, de que trata o Convênio ICMS 126/1998 em sua Cláusula Décima com alteração do Convênio ICMS 128/2010 na Cláusula Décima §§ 3º. ao 5º, conforme Planilha Demonstrativa. Infringência aos Artigos 58, 59, 73 e 74 do Decreto 24.569/1997, 2º. inciso VII da Lei 12.670/1996 e ao Convênio ICMS 126/1998 em sua Cláusula Décima com alteração do Convênio ICMS 128/2010 na Cláusula Décima, §§3º ao 5º, com penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei 12.670/1996 alterado pela Lei 13.418/2003.

**– DO DIREITO**

A Autuação teve como escopo à acusação de falta de recolhimento no exercício de 2012, incidente sobre a cessão de meios de rede de telefonia, regulamentado pelo Convênio ICMS 126/1998.

**HISTORICO DA LEGISLAÇÃO**

O regime especial instituído através do Convênio ICMS n. 126/98 determina que algumas empresas de comunicação, a exemplo da Autuada, ao praticarem cessão de meios umas às outras, em atendimento às normas regulatórias, o façam sem destaque do ICMS, ficando o imposto postergado para a prestação de serviço subsequente ao usuário final, vejamos o caput da cláusula décima:

“Cláusula décima. Na prestação de serviços de comunicação entre empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE 10/08, de 23 de abril de 2008, prestadoras de Serviço Telefônico Fixo Comutado - STFC, Serviço Móvel Celular SMC ou Serviço Móvel Pessoal - SMP, o imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.”



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

Verifica-se que o ICMS não é dispensado, sendo somente seu recolhimento diferido para o momento da prestação subsequente, o que nem sempre ocorre, por razões variadas. De forma que, por meio do Convênio ICMS n. 128/2010, as unidades federadas resolveram disciplinar tais situações, com efeitos a partir de 01 de novembro de 2010, acrescentando os parágrafos 3º, 4º e 5º à referida Cláusula 10 adiante transcritos:

§3º A empresa tomadora dos serviços fica obrigada ao recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede, nas hipóteses descritas a seguir:

I - Prestação de serviço a usuário final que seja isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo;

II - Consumo próprio;

§ 4º. Para efeito do recolhimento previsto no S 30 0 montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre o valor das prestações previstas no parágrafo anterior e o total das prestações do período.

§ 5º Não se aplica o disposto no caput desta cláusula, nas seguintes hipóteses:

I - Prestação a empresa de telecomunicação que não esteja devidamente inscrita no Cadastro de Contribuinte do ICMS, nos termos da cláusula segunda,

II - Prestação a empresa de telecomunicação optante pelo Simples Nacional;

III - serviços prestados por empresa de telecomunicação optante pelo Simples Nacional.

**O Estado do Ceará estabeleceu o prazo de recolhimento do imposto no art. 59 do Decreto n. 24.569/1997, conforme normas abaixo reproduzidas.**





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

Art. 59. O montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito, observados os parágrafos seguintes,

**§ 1º. No total do débito, em cada período considerado, deverão estar compreendidas as importâncias relativas a:**

**I – saídas e prestações com débito;**

**II – outros débitos;**

**III - estorno de créditos.**

**§ 2º. No total do crédito, em cada período considerado, deverão estar compreendidas as importâncias relativas a:**

**I - entradas e prestações com crédito;**

**II- outros créditos;**

**III- estorno de débitos;**

**IV - eventual saldo credor anterior.:**

Isto posto, VOTO no sentido de:

Que se conheça do Recurso Ordinário. dando-lhe parcial provimento, modificando a decisão proferida na instância singular para PARCIAL PROCEDÊNCIA, acatando a decadência de janeiro a novembro de 2012 e aplicando a penalidade contida na alínea "c" do inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96, **em desacordo com** o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação oral proferida em sessão pela D, Procuradoria Geral do Estado,

***DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO***

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

<b>MÊS/ANO</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>
jun/12	224.956,88	224.956,88
jul/12	208,36	208,36
ago/12	230.677,15	230.677,15
set/12	651.431,71	651.431,71
out/12	123,85	123,85
nov/12	73.207,69	73.207,69
dez/12	18.112,76	18.112,76
<b>TOTAL</b>	<b>1.198.718,40</b>	<b>1.198.718,40</b>

É o voto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente:** TIM CELULAR S/A (CGF 06.699.697-0). **RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

**Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve: 1. Por unanimidade, afastar a preliminar de nulidade suscitada por ausência de identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável. 2. Por maioria de votos, afastar a arguição de nulidade do julgamento singular em razão da ausência de fundamentação e de apreciação dos argumentos da parte. Foi voto contrário o Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira. 3. Por maioria de votos, afastar a decadência referente ao período de janeiro a maio de 2012, com esteio no art. 150, § 4º do CTN. Foram votos contrários as conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo, que entenderam pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN (*decisão proferida na 4ª Sessão Ordinária, em 25/04/2022*). 4. Por unanimidade de votos, afastar o pedido de perícia feito pela parte, considerando que não foram apontados argumentos e nem acostados documentos capazes de desconstituir o lançamento; 5. por unanimidade, afastar o argumento de caráter confiscatório da multa, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/14. No mérito, por voto de desempate



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários 3ª. CAMARA**

da presidência, dar parcial provimento ao recurso, modificando a decisão proferida em instância singular para parcial procedência da autuação, excluindo do levantamento os valores referentes ao período de janeiro a maio de 2012, em razão da decadência, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96. O representante da Procuradoria manifestou-se em sessão pela procedência da acusação, aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96. As conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo votaram pela procedência da autuação aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96. Os conselheiros José Ernane Santos e Diego de Andrade Trindade acompanharam o voto divergente do conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira que entendeu pela aplicação da penalidade capitulada no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96. Presente à sessão para sustentação oral a representante legal da autuada, Dr<sup>a</sup> Carolina Nogueira Margulies. Registre-se que foi observado um erro de digitação no período da decadência listado na ata do dia 25/04/2022, sendo corrigido agora: *onde se lê 2010, leia-se 2012*.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 29 de junho de 2022.

José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

**ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES**  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**  
**PROCURADOR DO ESTADO**